



Grondwettelijk Hof

**Arrest nr. 97/2025
van 26 juni 2025
Rolnummers : 8444 en 8445**

In zake : de prejudiciële vragen over de artikelen 2, 3, § 1, *c*), en 8, § 1, van de ordonnantie van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest van 23 juli 1992 « betreffende de gewestbelasting ten laste van bezetters van bebouwde eigendommen en houders van een zakelijk recht op sommige onroerende goederen », gesteld door het Hof van Beroep te Brussel.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters Luc Lavrysen en Pierre Nihoul, en de rechters Yasmine Kherbache, Sabine de Bethune, Emmanuelle Bribosia, Willem Verrijdt en Magali Plovie, bijgestaan door griffier Frank Meersschaut, onder voorzitterschap van voorzitter Luc Lavrysen,

wijst na beraad het volgende arrest :

I. Onderwerp van de prejudiciële vragen en rechtspleging

Bij twee arresten van 26 februari 2025, waarvan de expedities ter griffie van het Hof zijn ingekomen op 24 maart 2025, heeft het Hof van Beroep te Brussel de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schenden de artikelen 2, 3, § 1, *c* en 8 § 1 van de Ordonnantie van 23 juli 1992 van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest betreffende de gewestbelasting ten laste van bezetters van bebouwde eigendommen en houders van een zakelijk recht op sommige onroerende goederen, artikel 170 § 2 van de Grondwet, het artikel 11, samen gelezen met artikel 3, 5°, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en gewesten en artikel 1 van de wet van 23 januari 1989 betreffende de in artikel 170 §§ 1 en 2 van de Grondwet bedoelde belastingbevoegdheid in de mate dat het Brussels Hoofdstedelijk Gewest een gewestelijke belasting heft ten laste van bepaalde houders van een zakelijk recht of van een recht van gebruik van onroerende eigendommen die niet voor bewoning bestemd zijn, rekening houdend met het gegeven dat de belastbare materie van deze gewestelijke belasting het houden van dat zakelijk recht is, terwijl deze onroerende eigendommen al belastbaar zijn door de onroerende voorheffing bedoeld in artikel 3, 5° van de bijzondere wet van 16 januari 1989 en gezien het gegeven dat die onroerende voorheffing, als zelfstandige belasting, zonder mogelijkheid van verrekenbaarheid ervan met verschuldigde inkomstenbelastingen en zonder

mogelijkheid van terugbetaalbaarheid ervan, verschuldigd zijnde met het kadastraal inkomen als deel van de berekeningsbasis van de belastbare grondslag ervan, ongeacht het al dan niet daadwerkelijk behalen van inkomsten eruit, als belastbare materie het houden van een zakelijk recht heeft zoals omschreven in artikel 251 WIB92 ? ».

Die zaken, ingeschreven onder de nummers 8444 en 8445 van de rol van het Hof, werden samengevoegd.

Op 1 april 2025 hebben de rechters-verslaggevers Willem Verrijdt en Magali Plovie, met toepassing van artikel 72, eerste lid, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, het Hof ervan in kennis gesteld dat zij ertoe zouden kunnen worden gebracht voor te stellen het onderzoek van de zaken af te doen met een arrest gewezen op voorafgaande rechtspleging.

Memories met verantwoording zijn ingediend door :

- de nv « Connectimmo », bijgestaan en vertegenwoordigd door mr. Hans Symoens, advocaat bij de balie van Antwerpen (in de zaak nr. 8444);

- de nv van publiek recht « Proximus », bijgestaan en vertegenwoordigd door mr. Hans Symoens (in de zaak nr. 8445);

- het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest, bijgestaan en vertegenwoordigd door mr. Cédric Molitor, advocaat bij de balie te Brussel (in beide zaken).

De bepalingen van de voormelde bijzondere wet van 6 januari 1989 met betrekking tot de rechtspleging en het gebruik van de talen werden toegepast.

II. *De feiten en de rechtspleging in de bodemgeschillen*

De nv « Connectimmo », de appellante voor het verwijzende rechtscollege in de zaak nr. 8444, en de nv van publiek recht « Proximus », de appellante voor het verwijzende rechtscollege in de zaak nr. 8445, zijn als eigenaar van gebouwen in het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest onderworpen aan de belasting van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest ten laste van bezetters van bebouwde eigendommen en houders van een zakelijk recht op sommige onroerende goederen.

Bij verzoekschrift van 8 mei 2013 betwist de nv van publiek recht « Proximus » de aanslagen die te haren aanzien waren gevestigd voor de aanslagjaren 2006 tot 2013 bij de Rechtbank van eerste aanleg te Brussel. Bij verzoekschrift van 13 mei 2013 doet de nv « Connectimmo » hetzelfde voor de aanslagen die te haren aanzien waren gevestigd voor de aanslagjaren 2005 tot 2013. De Rechtbank van eerste aanleg te Brussel verklaart in beide zaken bij vonnis van 22 december 2014 de vorderingen van de respectieve vennootschappen ongegrond.

De nv « Connectimmo » en de nv van publiek recht « Proximus » stellen hoger beroep in tegen dat vonnis. Na te hebben geoordeeld dat de belasting van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest ten laste van bezetters van bebouwde eigendommen en houders van een zakelijk recht op sommige onroerende goederen niet dezelfde belastbare materie heeft als de vennootschapsbelasting, acht het Hof van Beroep te Brussel het in beide zaken noodzakelijk om de hiervoor weergegeven prejudiciële vraag te stellen aan het Hof.

III. *In rechte*

- A -

A.1. In hun conclusies genomen met toepassing van artikel 72 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof geven de rechters-verslaggevers aan dat zij, op grond van dezelfde motieven als die van het arrest nr. 119/2007 van 19 september 2007 (ECLI:BE:GHCC:2007:ARR.119), ertoe zouden kunnen worden gebracht aan het Hof voor te stellen de prejudiciële vragen in die zin te beantwoorden dat de artikelen 2, 3, § 1, *c*), en 8, § 1, van de ordonnantie van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest van 23 juli 1992 « betreffende de gewestbelasting ten laste van bezetters van bebouwde eigendommen en houders van een zakelijk recht op sommige onroerende goederen » (hierna : de ordonnantie van 23 juli 1992) verenigbaar zijn met artikel 170, § 2, van de Grondwet, artikel 11 van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten (hierna : de bijzondere wet van 16 januari 1989), in samenhang gelezen met artikel 3, 5°, van de bijzondere wet van 16 januari 1989, en artikel 1 van de wet van 23 januari 1989 « betreffende de in artikel 170, §§ 1 en 2, van de Grondwet bedoelde belastingbevoegdheid ».

A.2. De appellante voor het verwijzende rechtscollege in de zaak nr. 8444 en de appellante voor het verwijzende rechtscollege in de zaak nr. 8445 zijn van oordeel dat de zienswijze van de rechters-verslaggevers niet kan worden gevolgd. Volgens hen heeft de belasting van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest ten laste van bezetters van bebouwde eigendommen en houders van een zakelijk recht op sommige onroerende goederen betrekking op dezelfde belastbare materie als de onroerende voorheffing, zijnde het houden van een zakelijk recht, en is zij daarom niet verenigbaar met de voormelde bevoegdheidverdelende regels.

Zij doen gelden dat het Hof bij zijn voormelde arrest nr. 119/2007 foutief heeft geoordeeld dat de belastbare materie van de onroerende voorheffing de inkomsten uit in België gelegen onroerende goederen is. Het al dan niet verkrijgen van inkomsten uit onroerend goed is immers irrelevant voor het verschuldigd zijn en de berekening van de onroerende voorheffing, die sinds 1990 geen eigenlijke verrekenbare voorheffing meer is.

Daarenboven wijzen zij erop dat het aan het verwijzende rechtscollege staat om de in het geding zijnde bepalingen te interpreteren en dat het daarbij niet gebonden is door eerdere interpretaties van het Hof. Te dezen heeft het verwijzende rechtscollege in de prejudiciële vraag aangegeven dat beide belastingen het houden van een zakelijk recht als belastbare materie hebben. Het Hof dient de prejudiciële vraag in die zin te beantwoorden. Rekening houdend met die interpretatie en met de overige preciseringen die het verwijzende rechtscollege heeft aangebracht, verschilt de onderhavige prejudiciële vraag dan ook van de prejudiciële vraag die het Hof bij zijn voormelde arrest nr. 119/2007 heeft beantwoord.

Tot slot merken zij op dat het onderscheid tussen belastbare materie en belastbare grondslag is vervaagd en dat het begrip « materie » in artikel 11 van de bijzondere wet van 16 januari 1989 niet alleen verwijst naar belastbare materie maar ook naar belastbare grondslag. Artikel 11 van de bijzondere wet van 16 januari 1989 is dan ook inhoudelijk analoog aan artikel 464, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, dat de provincies, de agglomeraties en gemeenten verbiedt om opcentiemen te heffen op de personenbelasting, op de vennootschapsbelasting, op de rechtspersonenbelasting en op de belasting van niet-inwoners of gelijkaardige belastingen op de grondslag of op het bedrag van die belastingen. In het kader van die laatste bepaling hebben het Hof van Cassatie en de Raad van State reeds geoordeeld dat een lokale belasting die gebruikmaakt van het kadastraal inkomen in de berekeningsgrondslag, een verboden belasting is. Bijgevolg dient de in het geding zijnde gewestelijke belasting ook te worden beschouwd als een verboden belasting aangezien zij gebruikmaakt van het kadastraal inkomen.

A.3. De Brusselse Hoofdstedelijke Regering is van oordeel dat er geen reden bestaat om in deze zaak niet in dezelfde zin te oordelen als in het voormelde arrest nr. 119/2007. Bovendien wijst zij erop dat het Hof ook bij zijn latere arrest nr. 44/2008 van 4 maart 2008 (ECLI:BE:GHCC:2008:ARR.044) heeft bevestigd dat de belastbare materie van de onroerende voorheffing de inkomsten uit in België gelegen onroerende goederen zijn.

- B -

B.1. Het verwijzende rechtscollege wenst van het Hof te vernemen of de artikelen 2, 3, § 1, *c*), en 8, § 1, van de ordonnantie van het Brussels Hoofdstedelijke Gewest van 23 juli 1992 « betreffende de gewestbelasting ten laste van bezetters van bebouwde eigendommen en houders van een zakelijk recht op sommige onroerende goederen » (hierna : de ordonnantie van 23 juli 1992) verenigbaar zijn met artikel 170, § 2, van de Grondwet, artikel 11 van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten (hierna : de bijzondere wet van 16 januari 1989), in samenhang gelezen met artikel 3, 5°, van dezelfde bijzondere wet, en artikel 1 van de wet van 23 januari 1989 « betreffende de in artikel 170, §§ 1 en 2, van de Grondwet bedoelde belastingbevoegdheid » (hierna : de wet van 23 januari 1989), in zoverre « het Brussels Hoofdstedelijk Gewest een gewestelijke belasting heft ten laste van bepaalde houders van een zakelijk recht of van een recht van gebruik van onroerende eigendommen die niet voor bewoning bestemd zijn, rekening houdend met het gegeven dat de belastbare materie van deze gewestelijke belasting het houden van dat zakelijk recht is, terwijl deze onroerende eigendommen al belastbaar zijn door de onroerende voorheffing bedoeld in artikel 3, 5° van de bijzondere wet van 16 januari 1989 en gezien het gegeven dat die onroerende voorheffing, als zelfstandige belasting, zonder mogelijkheid van verrekenbaarheid ervan met verschuldigde inkomstenbelastingen en zonder mogelijkheid van terugbetaalbaarheid ervan, verschuldigd zijnde met het kadastraal inkomen als deel van de berekeningsbasis van de belastbare grondslag ervan, ongeacht het al dan niet daadwerkelijk behalen van inkomsten eruit, als belastbare materie het houden van een zakelijk recht heeft zoals omschreven in artikel 251 WIB92 ».

B.2. Artikel 2 van de ordonnantie van 23 juli 1992, in de versie die van toepassing is voor het verwijzende rechtscollege, bepaalt :

« Vanaf het belastingjaar 1993 wordt een jaarlijkse belasting geheven ten laste van de bezetters van bebouwde eigendommen, gelegen op het grondgebied van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest, en van houders van een zakelijk recht op onroerende eigendommen die niet voor bewoning bestemd zijn. Deze belasting is verschuldigd op basis van de bestaande toestand op 1 januari van het belastingjaar ».

Artikel 3, § 1, *c*), van de ordonnantie van 23 juli 1992, in de laatste versie die van toepassing is voor het verwijzende rechtscollege, bepaalt :

« De belasting is verschuldigd :

[...]

c) door de volle eigenaar of, bij gebreke aan een volle eigenaar door de erfpachter, de vruchtgebruiker, de opstalhouder of de houder van een recht van gebruik van een bebouwde eigendom of van een gedeelte ervan, gelegen op het grondgebied van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest, die niet bestemd is voor een in a) hierboven bedoeld gebruik ».

Artikel 8, § 1, van de ordonnantie van 23 juli 1992, in de laatste versie die van toepassing is voor het verwijzende rechtscollege, bepaalt :

« De belasting verschuldigd door de belastingplichtigen bedoeld in artikel 3, § 1, c), is vastgesteld, per bebouwde eigendom, op 6,36 euro per vierkante meter vloeroppervlakte boven de eerste 300 vierkante meter, of als het gaat om oppervlakten die bestemd zijn voor industriële of ambachtelijke activiteiten boven de eerste 2.500 vierkante meter, zonder dat deze een bedrag overeenstemmend met 14 % van het totale geïndexeerde kadastraal inkomen van het gebouwd onroerend goed of het gedeelte ervan waarvoor de belasting berekend wordt, mag overschrijden.

Het geïndexeerd kadastraal inkomen, zoals bedoeld in het vorige lid, is het kadastraal inkomen vermenigvuldigd met de indexcoëfficiënt van het jaar voorafgaand aan het belastingjaar ».

B.3. Bij zijn arrest nr. 119/2007 van 19 september 2007 (ECLI:BE:GHCC:2007:ARR.119) heeft het Hof geoordeeld :

« B.2. De prejudiciële vraag heeft betrekking op de verenigbaarheid van de voormelde bepalingen [de artikelen 2, 3, § 1, c), en 8, § 1, van de ordonnantie van 23 juli 1992] met artikel 170, § 2, van de Grondwet, met artikel 11 van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten en met artikel 1 van de wet van 23 januari 1989 ‘ betreffende de in artikel 110 [thans 170], §§ 1 en 2, van de Grondwet bedoelde belastingsbevoegdheid ’.

Voor het beantwoorden van die vraag neemt het Hof de bevoegdheidverdelende regels in aanmerking zoals zij van kracht waren op het tijdstip waarop de in het geding zijnde ordonnantie werd aangenomen.

B.3. In haar advies over het voorontwerp van de betrokken ordonnantie was de afdeling wetgeving van de Raad van State van oordeel dat artikel 11 van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten en het enige artikel van de wet van 23 januari 1989 houdende uitvoering van artikel 110, § 2, tweede lid, van de Grondwet (thans artikel 1 van de wet van 23 januari 1989 ‘ betreffende de in artikel 110 [thans 170], §§ 1 en 2, van de Grondwet bedoelde belastingsbevoegdheid ’) niet werden geschonden.

Het Hof heeft in zijn arrest nr. 2/94 van 13 januari 1994 twee beroepen tot vernietiging van de in het geding zijnde ordonnantie verworpen. Hoewel daarin de bevoegdheid om de belasting in te voeren niet als zodanig werd betwist, maar enkel de bevoegdheid om in belastingverhogingen te voorzien, heeft het Hof gepreciseerd dat uit artikel 170, § 2, van de Grondwet en het (destijds) enige artikel van de wet van 23 januari 1989 houdende toepassing van die grondwettelijke bepaling blijkt dat de gemeenschappen en de gewesten een eigen fiscale bevoegdheid bezitten, maar dat zij geen belastingen mogen heffen met betrekking tot aangelegenheden die federaal worden belast. Nog steeds luidens het voormelde arrest, houdt dit ook de bevoegdheid in om niet alleen de hoofdbestanddelen van de belasting zelf, maar ook de verhogingen en de intresten te bepalen die er de bijkomende elementen van zijn. Het Hof ziet niet in om welke redenen het er anders over zou oordelen.

B.4.1. Krachtens artikel 170, § 2, tweede lid, van de Grondwet beschikken de gemeenschappen en de gewesten over een eigen fiscale bevoegdheid. Die bepaling kent aan de federale wetgever evenwel de bevoegdheid toe om, wat de fiscale bevoegdheid van de gemeenschappen en de gewesten betreft, de uitzonderingen te bepalen ‘ waarvan de noodzakelijkheid blijkt ’. De federale wetgever kan derhalve bepalen welke belastingen niet door de gemeenschappen en de gewesten mogen worden geheven.

B.4.2. Met toepassing van artikel 1, § 2, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten, beschikken het Vlaamse Gewest, het Waalse Gewest en het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest over de volgende financiële middelen :

- a) de belastingen ingesteld op basis van de bij artikel 170, § 2, van de Grondwet voorgeschreven eigen fiscaliteit;
- b) de niet-fiscale ontvangsten;
- c) de fiscale ontvangsten bedoeld in de voormelde bijzondere wet van 16 januari 1989 (de ‘ gewestelijke belastingen ’);
- d) de toegewezen gedeelten van de opbrengst van belastingen en heffingen;
- e) een nationale solidariteitstussenkomst;
- f) de leningen.

B.4.3. Artikel 11, tweede lid, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten bepaalt :

‘ Onder voorbehoud van de bij deze wet bepaalde gevallen zijn de Gemeenschappen en de Gewesten niet gemachtigd belastingen te heffen op de materies waarop een bij deze wet bedoelde belasting wordt geheven ’.

B.4.4. Met toepassing van artikel 170, § 2, tweede lid, van de Grondwet, bepaalt artikel 1 van de wet van 23 januari 1989 :

‘ In de gevallen die niet voorzien zijn in artikel 11 van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten, zijn de Raden niet gemachtigd om belastingen te heffen op de materies die het voorwerp uitmaken van een belasting door de Staat, noch opcentiemen te heffen op belastingen en heffingen ten voordele van de Staat, noch kortingen hierop toe te staan ’.

B.4.5. Uit wat voorafgaat blijkt dat :

a) aan de gemeenschappen en de gewesten door de Grondwet zelf een eigen fiscale bevoegdheid is toegekend, onder het voorbehoud dat de wet de uitzonderingen waarvan de noodzakelijkheid blijkt, niet heeft bepaald of nadien niet bepaalt;

b) bovendien aan de gemeenschappen en de gewesten de opbrengst van bepaalde federale belastingen alsmede een bijkomende en beperkte fiscale bevoegdheid is toegekend door de bijzondere wet van 16 januari 1989;

c) de gemeenschappen en de gewesten evenwel geen belastingen mogen heffen ten aanzien van materies die het voorwerp zijn van een federale belasting. Zij ‘ kunnen belastingen heffen op de “ maagdelijke ” materies ’ (*Parl. St.*, Senaat, 1988-1989, nr. 562-2, p. 160).

B.5. Het Hof dient derhalve te onderzoeken of de in het geding zijnde ordonnantie een materie belast die reeds het voorwerp is van een federale belasting.

B.6. De belastbare materie is het element dat aanleiding geeft tot de belasting, de situatie die of het feit dat leidt tot het verschuldigd zijn van de belasting. De belastbare materie onderscheidt zich van de belastbare grondslag, die het bedrag is waarop de belasting wordt berekend. Het is ten aanzien van materies die reeds het voorwerp van een federale belasting uitmaken, dat de gemeenschappen en de gewesten geen nieuwe belastingen mogen heffen.

B.7. De onroerende voorheffing is een zogenaamde ‘ gewestelijke belasting ’ (artikel 3, eerste lid, 5^o, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten).

De gewesten zijn bevoegd om de aanslagvoet, de vrijstellingen en sedert 1 januari 2002 ook de heffingsgrondslag van de onroerende voorheffing te wijzigen (artikel 4, § 2, van dezelfde wet).

B.8. De belastbare materie van de onroerende voorheffing zijn de inkomsten uit in België gelegen onroerende goederen (artikel 249 van het WIB 1992). De heffingsgrondslag is het kadastraal inkomen. Dat wordt verondersteld overeen te stemmen met de gemiddelde normale, jaarlijkse nettohuur die een onroerend goed volgens de raming van de Administratie van het kadaster zou kunnen opleveren.

B.9. De belastbare materie die door de in het geding zijnde bepalingen wordt beoogd, is het zakelijke recht op een geheel of een gedeelte van een onroerend goed dat is gelegen op het grondgebied van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest. Aangezien die materie door de federale wetgever niet wordt belast, kon het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest ze op geldige wijze belasten.

B.10. De prejudiciële vraag dient ontkennend te worden beantwoord ».

B.4. Te dezen dient om dezelfde redenen te worden geoordeeld dat de artikelen 2, 3, § 1, c), en 8, § 1, van de ordonnantie van 23 juli 1992 verenigbaar zijn met artikel 170, § 2, van de Grondwet, artikel 11 van de bijzondere wet van 16 januari 1989, in samenhang gelezen met artikel 3, 5°, van dezelfde bijzondere wet, en artikel 1 van de wet van 23 januari 1989.

Het feit dat het verwijzende rechtscollege in de prejudiciële vraag heeft vermeld dat de onroerende voorheffing als belastbare materie het houden van een zakelijk recht heeft, doet niet anders besluiten. Het bepalen van de belastbare materie van de onroerende voorheffing maakt deel uit van het onderzoek van de overeenstemming van de in het geding zijnde bepalingen met de bevoegdheidverdelende regels, en komt aldus het Grondwettelijk Hof toe.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

De artikelen 2, 3, § 1, c), en 8, § 1, van de ordonnantie van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest van 23 juli 1992 « betreffende de gewestbelasting ten laste van bezetters van bebouwde eigendommen en houders van een zakelijk recht op sommige onroerende goederen » schenden niet artikel 170, § 2, van de Grondwet, artikel 11 van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten, in samenhang gelezen met artikel 3, 5°, van dezelfde bijzondere wet, en artikel 1 van de wet van 23 januari 1989 « betreffende de in artikel 170, §§ 1 en 2, van de Grondwet bedoelde belastingbevoegdheid ».

Aldus gewezen in het Nederlands en het Frans, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op 26 juni 2025.

De griffier,

De voorzitter,

Frank Meersschaut

Luc Lavrysen