

LOIS, DECRETS, ORDONNANCES ET REGLEMENTS WETTEN, DECRETEN, ORDONNANTIES EN VERORDENINGEN

GRONDWETTELIJK HOF

[2013/202998]

Uittreksel uit arrest nr. 63/2013 van 8 mei 2013

Rolnummers : 5437, 5442 en 5444

In zake : de beroepen tot vernietiging van de artikelen 41, A, 4^o, en 51 van de wet van 28 december 2011 houdende diverse bepalingen (betreffende de artikelen 145/24, § 2, en 535 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992), ingesteld door Wouter Van Den Bosch, door Veerle Linseele en Henk Smets en door Robrecht Heirbaut en Caroline Van Gutschoven.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters M. Bossuyt en R. Henneuse, en de rechters E. De Groot, L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, J. Spreutels, T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul en F. Daoût, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter M. Bossuyt,

wijst na beraad het volgende arrest :

I. Onderwerp van de beroepen en rechtspleging

a. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 27 juni 2012 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 28 juni 2012, heeft Wouter Van Den Bosch, wonende te 8700 Tielt, Plantinstraat 13, beroep tot vernietiging ingesteld van de artikelen 41, A, 4^o, en 51 van de wet van 28 december 2011 houdende diverse bepalingen (betreffende de artikelen 145/24, § 2, en 535 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992), bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 30 december 2011, vierde editie.

b. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 29 juni 2012 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 2 juli 2012, hebben Veerle Linseele en Henk Smets, wonende te 2850 Boom, O.-L.-Vrouwstraat 1, beroep tot vernietiging ingesteld van dezelfde wetsbepalingen.

c. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 29 juni 2012 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 2 juli 2012, hebben Robrecht Heirbaut en Caroline Van Gutschoven, wonende te 3050 Oud-Heverlee, Bogaardenstraat 7, beroep tot vernietiging ingesteld van artikel 41, A, 4^o, van voormelde wet van 28 december 2011.

Die zaken, ingeschreven onder de nummers 5437, 5442 en 5444 van de rol van het Hof, werden samengevoegd.

(...)

II. In rechte

(...)

B.1.1. De verzoekende partijen vorderen de vernietiging van de artikelen 41, A, 4^o, en 51 van de wet van 28 december 2011 houdende diverse bepalingen.

Artikel 41, A, 4^o, heft paragraaf 2 van artikel 145/24 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : WIB 1992) op, waarin in een belastingvermindering voor investeringen in lage-energiewoningen, passiefwoningen en nulenergiewoningen was voorzien.

Artikel 51 voegt in hetzelfde Wetboek een nieuw artikel 535 in, waarbij een overgangsregeling wordt vastgesteld.

De bestreden bepalingen zijn van toepassing vanaf aanslagjaar 2013 (artikel 52, vierde lid, van de voormelde wet van 28 december 2011).

B.1.2. Artikel 41, A, 4^o, bepaalt :

« In artikel 145/24 van het hetzelfde Wetboek, ingevoegd bij de wet van 10 augustus 2001 en gewijzigd bij de wetten van 5 augustus 2003, 31 juli 2004, 27 december 2005, 27 december 2006, 27 april 2007, 27 maart 2009 en 23 december 2009, worden de volgende wijzigingen aangebracht :

A. [...]

4^o § 2 wordt opgeheven ».

Artikel 51 bepaalt :

« Titel X van hetzelfde Wetboek wordt aangevuld met een artikel 535, luidende :

’ Art. 535. Artikel 145/24, § 2, zoals het bestond voor het werd opgeheven bij artikel 41 van de wet van 28 december 2011 houdende diverse bepalingen, blijft van toepassing voor de woningen waarvoor uiterlijk op 31 december 2011 het certificaat bedoeld in het vijfde lid van de voormelde bepaling, is uitgereikt.

De certificaten bedoeld in artikel 145/24, § 2, vijfde lid, zoals het bestond voor het werd opgeheven bij artikel 41 van de wet van 28 december 2011 houdende diverse bepalingen, die in de periode van 1 januari 2012 tot 29 februari 2012 worden uitgereikt door de bevoegde gewestelijke administratie, door de voor kalenderjaar 2011 door de Koning erkende instellingen of door een gelijkaardige instelling of bevoegde administratie die gevestigd is in een andere lidstaat van de Europese Economische Ruimte, worden voor de toepassing van dit artikel geacht te zijn uitgereikt op 31 december 2011, op voorwaarde dat de aanvraag tot het bekomen van het certificaat uiterlijk op 31 december 2011 bij die administratie of instelling is ingediend.

Artikel 178 is van toepassing op de bedragen opgenomen in artikel 145/24, § 2, zevende lid, zoals het bestond voor het werd opgeheven bij artikel 41 van de wet van 28 december 2011 houdende diverse bepalingen. ’ ».

B.2.1. Het amendement dat tot, onder meer, het bestreden artikel 41, A, 4^o, heeft geleid, is als volgt verantwoord :

« Wat de federale belastingverminderingen voor energiebesparende uitgaven in een woning betreft, wordt voorgesteld om deze vanaf 2012 te verminderen wat de uitgaven voor dakisolatie betreft en af te schaffen voor de rest.

Rationeel energiegebruik behoort overeenkomstig de bijzondere wet van 8 augustus 1980 tot hervorming van de instellingen tot de materies waarvoor de Gewesten bevoegd zijn. In het akkoord inzake de zesde Staatshervorming is overeengekomen [dat] een aantal fiscale uitgaven zullen worden overgedragen naar de Gewesten. Nog volgens dit akkoord kan de federale overheid om inminging in de materies die onder de bevoegdheid van de Gewesten vallen te vermijden, vanaf het budget 2012 een einde maken aan de fiscale stimuli die ze in die materies verleent.

Derhalve wordt voorgesteld om vanaf 2012 enkel nog een belastingvoordeel te verlenen voor het isoleren van daken van bestaande woningen. Dakisolatie wordt immers beschouwd als de meest kostenefficiënte investering op het vlak van energiebesparing.

Bepaalde belastingplichtigen hadden zich op 28 november 2011, het moment waarop de regering haar voornemen bekend maakte om de belastingverminderingen voor de meeste uitgaven te schrappen, echter reeds contractueel verbonden om volgend jaar bepaalde energiebesparende investeringen te laten uitvoeren in hun woning. Om te vermijden dat de financiële planning van deze belastingplichtigen in gevaar wordt gebracht, is het gerechtvaardigd om de belastingvermindering nog te verlenen voor andere uitgaven dan uitgaven voor dakisolatie die in 2012 worden gedaan, op voorwaarde dat ze kaderen binnen een overeenkomst die voor 28 november 2011 is ondertekend.

[...]

De belastingvermindering voor lage energiewoningen, passiefwoningen en nulenergiewoningen wordt afgeschaft vanaf aanslagjaar 2013. De belastingvermindering zal evenwel verder worden verleend voor de woningen waarvoor uiterlijk op 31 december 2011 een certificaat is uitgereikt. Hiertoe wordt in titel X van het WIB 92 een specifieke overgangsbepaling ingevoegd » (*Parl. St.*, Kamer, 2011-2012, DOC 53-1952/004, pp. 29-30).

B.2.2. Het amendement dat tot het bestreden artikel 51 heeft geleid, is als volgt verantwoord :

« De belastingvermindering voor lage energiewoningen, passiefwoningen en nulenergiewoningen (artikel 145/24, § 2, WIB 92) wordt opgeheven. Woningen waarvoor op uiterlijk 31 december 2011 geen certificaat lage energiewoning, passiefwoning of nulenergiewoning is uitgereikt, komen niet meer in aanmerking voor de belastingvermindering. Voor de in 2011 of vroeger gecertificeerde woningen zal de belastingvermindering wel verder worden verleend op grond van een overgangsbepaling (artikel 535, WIB 92 in ontwerp).

Men moet er zich van bewust zijn dat de administratieve afhandeling van de certificering van lage energiewoningen, passiefwoningen en nulenergiewoningen, wat tijd in beslag kan nemen. Daarom wordt voorgesteld om aan de gewestelijke administraties en aan de instellingen die voor 2011 zijn erkend, nog tot 29 februari 2012 de tijd te geven om de aanvraagdossiers die uiterlijk op 31 december werden ingediend te behandelen en desgevallend een certificaat lage energiewoning, passiefwoning of nulenergiewoning uit te reiken. Voor de toepassing van de belastingvermindering zullen deze certificaten worden beschouwd als certificaten uitgereikt op 31 december 2011, waardoor de betrokken belastingplichtigen nog aanspraak zullen kunnen maken op de belastingvermindering » (*Parl. St.*, Kamer, 2011-2012, DOC 53-1952/004, p. 35).

B.3. Het eerste middel in de zaken nrs. 5437 en 5442 en het tweede onderdeel van het enige middel in de zaak nr. 5444 verwijten de wetgever dat hij de artikelen 10 en 11 van de Grondwet schendt door een overgangsregeling in te voeren die onverantwoorde verschillen in behandeling instelt onder de belastingplichtigen die zich, vóór de bekendmaking van de bestreden wet, contractueel ertoe hebben verbonden bouw- of renovatiewerkzaamheden te laten uitvoeren teneinde hun energieverbruik te verminderen of een energiezuinige woning te verwerven.

B.4.1. Indien de wetgever een beleidswijziging noodzakelijk acht, vermag hij te oordelen dat zij met onmiddellijke ingang moet worden doorgevoerd en is hij in beginsel niet ertoe gehouden in een overgangsregeling te voorzien. De artikelen 10 en 11 van de Grondwet zijn slechts geschonden indien de overgangsregeling of de ontstentenis daarvan tot een verschil in behandeling leidt waarvoor geen redelijke verantwoording bestaat of indien aan het vertrouwensbeginsel op buitensporige wijze afbreuk wordt gedaan. Dat laatste is het geval wanneer de rechtmatige verwachtingen van een bepaalde categorie van rechtsonderhorigen worden miskend zonder dat een dwingende reden van algemeen belang voorhanden is die het ontbreken van een te hunnen voordele ingestelde overgangsregeling kan verantwoorden.

B.4.2. Dat geldt des te meer in fiscale aangelegenheden, waar de wetgever over een ruime beoordelingsmarge beschikt, inclusief wanneer hij beslist een einde te maken aan een fiscaal voordeel en beoordeelt of die afschaffing het instellen van een overgangsregeling vereist.

Wanneer de wetgever een overgangsbepaling invoert, zelfs in fiscale aangelegenheden, ten voordele van een categorie van personen, vermag hij evenwel geen onverantwoord verschil in behandeling in te stellen ten aanzien van een categorie van personen die zich in een soortgelijke situatie zouden bevinden.

B.5. De verzoekende partijen bekritisieren het verschil in behandeling onder de belastingplichtigen die, vóór de bekendmaking van de bestreden wet, zich ertoe hebben verbonden een woning te verwerven of de bouw- of renovatiewerkzaamheden zoals bedoeld in artikel 145/24, § 2, van het WIB 1992 te laten uitvoeren, naargelang zij het conformiteitscertificaat al dan niet vóór 1 januari of, in voorkomend geval, vóór 1 maart 2012 hebben verkregen. Alleen de eersten van hen blijven de belastingvermindering genieten zoals daarin was voorzien vóór de opheffing ervan bij de bestreden wet. Omgekeerd wordt aan de belastingplichtige die vóór de bekendmaking van de wet een verkoop- of aannemingsovereenkomst heeft gesloten, maar die vóór 1 januari of vóór 1 maart 2012 geen conformiteitscertificaat kan voorleggen, de belastingvermindering die van kracht was op het ogenblik van het afsluiten van zijn contract, geweigerd.

B.6. Door die overgangsmaatregel aan te nemen, heeft de wetgever gepoogd de rechtszekerheid te bewaren, waarbij hij ervoor zorgde te voldoen aan de rechtmatige verwachtingen van sommige belastingplichtigen, rekening houdend met de noodzaak een einde te maken aan de betrokken regeling van belastingvermindering, gelet op de economische en budgettaire situatie.

Het redelijk verantwoord karakter van het bestreden verschil in behandeling dient te worden beoordeeld ten aanzien van die doelstelling.

B.7. Het is het ogenblik van het sluiten van het contract dat in aanmerking dient te worden genomen om te bepalen of de belastingplichtige een rechtmatige verwachting heeft kunnen stellen in het verkrijgen van een belastingvermindering voor de krachtens dat contract uitgevoerde werkzaamheden of voor de verwerving van de woning die het voorwerp uitmaakt van dat contract.

Door als criterium van onderscheid de datum in aanmerking te nemen waarop het certificaat wordt verkregen, maakt de wetgever het mogelijk dat categorieën van belastingplichtigen die op alle vlakken vergelijkbaar zijn, verschillend worden behandeld wegens, in voorkomend geval, gebeurtenissen die buiten hen liggen, zoals vertragingen op de bouwplaats die te wijten zijn aan de aannemer of aan een geval van overmacht, of wegens omstandigheden die zonder weerslag waren op de opening van het recht op een belastingvermindering krachtens artikel 145/24, § 2, van het WIB 1992, zoals de omvang van de uit te voeren werkzaamheden.

B.8.1. Dat verschil in behandeling doet een overdreven last wegen op de belastingplichtigen die van de overgangsregeling zijn uitgesloten hoewel zij hun aannemingsovereenkomst vóór de bekendmaking van de bestreden wet hebben gesloten. Terwijl het volledige voordeel van de belastingvermindering wordt behouden ten voordele van de personen die de overgangsmaatregel genieten, moeten die belastingplichtigen immers volledig afzien van de belastingvermindering waarop zij aanspraak konden maken en waarop zij zich rechtmatig hebben kunnen baseren bij de berekening van de financiering van de aankoop die zij hebben verricht of van de werkzaamheden die zij hebben besteld en die slechts kunnen worden gewijzigd met aanzienlijke meerkosten.

Daaruit vloeit voort dat de gevolgen van artikel 51 van de bestreden wet onevenredig zijn, doordat de afschaffing van het fiscaal voordeel niet voorzienbaar was voor diegenen op wie zij van toepassing is, zodat zij hun handelen daar niet op konden afstemmen, terwijl dat element een bepalende rol heeft kunnen spelen in het sluiten van de verkoop- of aannemingsovereenkomst die hen voortaan bindt.

B.8.2. Bovendien, hoewel het rechtmatig is dat teneinde, zij het tijdelijk, hem het voordeel van de belastingvermindering toe te kennen, de wetgever van de belastingplichtige heeft vereist dat hij het bewijs levert dat de door hem gedane uitgaven daadwerkelijk tot een vermindering van zijn energieverbruik hebben geleid, is het daarentegen klaarblijkelijk onredelijk te vereisen dat dat bewijs in beginsel wordt geleverd vóór het einde van het belastingjaar in de loop waarvan de werkzaamheden zijn gestart en uiterlijk vóór 1 maart van het volgende jaar.

Niets wijst immers erop dat het onmogelijk of overdreven moeilijk zou zijn geweest erin te voorzien dat de belastingplichtige die de in artikel 145/24, § 2, van het WIB 1992 bedoelde uitgaven heeft gedaan krachtens een contract dat vóór de bekendmaking van de bestreden wet is ondertekend, de belastingvermindering kan genieten zodra hij het bewijs levert dat hij het certificaat heeft verkregen.

B.9. Het bestreden artikel 51 doet aldus op buitensporige wijze afbreuk aan de rechtmatige verwachtingen van sommige belastingplichtigen, zonder dat een dwingende reden van algemeen belang de ontstentenis van een te hunnen voordele ingestelde overgangsregeling kan verantwoorden, en schendt bijgevolg de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet.

Het eerste middel in de zaken nrs. 5437 en 5442 en het tweede onderdeel van het enige middel in de zaak nr. 5444 zijn gegrond. Doordat de wetgever heeft verzuimd, toen hij in een overgangsregeling voorzag voor de woningen waarvoor het conformiteitscertificaat op een bepaalde datum was uitgereikt, om die overgangsregeling tevens toe te staan voor de woningen waarvoor vóór de bekendmaking van de bestreden wet een verkoop- of aannemingsovereenkomst is gesloten, heeft hij een onverantwoord verschil in behandeling laten bestaan. Bijgevolg dienen die laatstgenoemde woningen in aanmerking te worden genomen voor de toekenning van de vanaf het aanslagjaar 2013 opgeheven belastingvermindering.

B.10. Aangezien de andere door de verzoekende partijen opgeworpen grieven niet kunnen leiden tot een meer uitgebreide vernietiging, dienen zij niet te worden onderzocht.

Om die redenen,

het Hof

- vernietigt artikel 51 van de wet van 28 december 2011 houdende diverse bepalingen in zoverre het de belastingplichtigen die zich vóór de bekendmaking van de bestreden wet contractueel hebben verbonden tot het verwerven van een woning of tot het uitvoeren van de in artikel 145/24, § 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 bedoelde werkzaamheden, volledig uitsluit van het voordeel van de overgangsmaatregel die het instelt;

- verwerpt de beroepen voor het overige.

Aldus uitgesproken in het Nederlands, het Frans en het Duits, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op de openbare terechtzitting van 8 mei 2013.

De griffier,

P.-Y. Dutilleux

De voorzitter,

M. Bossuyt

COUR CONSTITUTIONNELLE

[2013/202998]

Extrait de l'arrêt n° 63/2013 du 8 mai 2013

Numéros du rôle : 5437, 5442 et 5444

En cause : les recours en annulation des articles 41, A, 4°, et 51 de la loi du 28 décembre 2011 portant des dispositions diverses (concernant les articles 145/24, § 2, et 535 du Code des impôts sur les revenus 1992), introduits par Wouter Van Den Bosch, par Veerle Linseele et Henk Smets et par Robrecht Heirbaut et Caroline Van Gutschoven.

La Cour constitutionnelle,

composée des présidents M. Bossuyt et R. Henneuse, et des juges E. De Groot, L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, J. Spreutels, T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul et F. Daoût, assistée du greffier P.-Y. Dutilleux, présidée par le président M. Bossuyt,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

I. *Objet des recours et procédure*

a. Par requête adressée à la Cour par lettre recommandée à la poste le 27 juin 2012 et parvenue au greffe le 28 juin 2012, Wouter Van Den Bosch, demeurant à 8700 Tielt, Plantinstraat 13, a introduit un recours en annulation des articles 41, A, 4°, et 51 de la loi du 28 décembre 2011 portant des dispositions diverses (concernant les articles 145/24, § 2, et 535 du Code des impôts sur les revenus 1992), publiée au *Moniteur belge* du 30 décembre 2011, quatrième édition.

b. Par requête adressée à la Cour par lettre recommandée à la poste le 29 juin 2012 et parvenue au greffe le 2 juillet 2012, Veerle Linseele et Henk Smets, demeurant à 2850 Boom, O.-L.-Vrouwstraat 1, ont introduit un recours en annulation des mêmes dispositions législatives.

c. Par requête adressée à la Cour par lettre recommandée à la poste le 29 juin 2012 et parvenue au greffe le 2 juillet 2012, Robrecht Heirbaut et Caroline Van Gutschoven, demeurant à 3050 Oud-Heverlee, Bogaardenstraat 7, ont introduit un recours en annulation de l'article 41, A, 4°, de la loi du 28 décembre 2011 précitée.

Ces affaires, inscrites sous les numéros 5437, 5442 et 5444 du rôle de la Cour, ont été jointes.

(...)

II. *En droit*

(...)

B.1.1. Les parties requérantes demandent l'annulation des articles 41, A, 4°, et 51 de la loi du 28 décembre 2011 portant des dispositions diverses.

L'article 41, A, 4°, abroge le paragraphe 2 de l'article 145/24 du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : CIR 1992), qui prévoyait une réduction d'impôt pour les investissements dans des « habitations basse énergie », des habitations passives et des « habitations zéro énergie ».

L'article 51 ajoute, dans le même Code, un nouvel article 535, qui prévoit un régime transitoire.

Les dispositions attaquées sont applicables à partir de l'exercice d'imposition 2013 (article 52, alinéa 4, de la loi du 28 décembre 2011 précitée).

B.1.2. L'article 41, A, 4°, dispose :

« A l'article 145/24 du même Code, inséré par la loi du 10 août 2001 et modifié par les lois des 5 août 2003, 31 juillet 2004, 27 décembre 2005, 27 décembre 2006, 27 avril 2007, 27 mars 2009 et 23 décembre 2009, les modifications suivantes sont apportées :

A. [...]

4° le § 2 est abrogé ».

L'article 51 dispose :

« Le titre X du même Code est complété par un article 535 rédigé comme suit :

' Art. 535. L'article 145/24, § 2, tel qu'il existait avant d'être abrogé par l'article 41 de la loi du 28 décembre 2011 portant des dispositions diverses, reste applicable aux habitations pour lesquelles le certificat visé à l'alinéa 5 de ladite disposition a été délivré au plus tard le 31 décembre 2011.

Les certificats visés à l'article 145/24, § 2, alinéa 5, tel qu'il existait avant d'être abrogé par l'article 41 de la loi du 28 décembre 2011 portant des dispositions diverses, qui ont été délivrés dans la période du 1^{er} janvier 2012 au 29 février 2012 par l'administration régionale compétente, par une institution agréée par le Roi pour l'année calendrier 2011 ou par une institution ou une administration compétente analogue établie dans un autre Etat membre de l'Espace économique européen, sont censés être délivrés le 31 décembre 2011 pour l'application de cet article, à condition que la demande pour obtenir le certificat ait été introduite au plus tard le 31 décembre 2011 auprès de cette administration ou institution.

L'article 178 est applicable aux montants repris dans l'article 145/24, § 2, alinéa 7, tel qu'il existait avant d'être abrogé par l'article 41 de la loi du 28 décembre 2011 portant des dispositions diverses. ' ».

B.2.1. L'amendement ayant donné lieu, entre autres, à l'article 41, A, 4°, attaqué, est justifié comme suit :

« En ce qui concerne les réductions d'impôt pour les dépenses faites en vue d'économiser l'énergie dans une habitation, il est proposé de les réduire en ce qui concerne l'isolation des toits et de les supprimer pour le reste à partir de l'année 2012.

Conformément à la loi spéciale du 8 août 1980 de réformes institutionnelles, l'utilisation rationnelle de l'énergie est une matière qui relève de la compétence des Régions. Dans le cadre de l'accord institutionnel pour la sixième réforme de l'Etat, il a été convenu que certaines dépenses fiscales seraient transférées aux Régions. Afin d'éviter les interférences du pouvoir fédéral sur des matières relevant de la compétence des Régions, cet accord permet également au pouvoir fédéral de mettre fin dès le budget 2012 aux incitants fiscaux qu'il donne dans ces matières.

Il est donc proposé de ne plus donner à partir de 2012 des incitants fiscaux que pour l'isolation du toit d'habitations existantes. En effet, l'isolation du toit est censée être l'investissement le plus rentable au niveau de l'économie d'énergie.

En date du 28 novembre 2011, date à laquelle le gouvernement a communiqué son intention de supprimer les réductions d'impôt pour la plupart des dépenses, certains contribuables étaient déjà liés par un contrat pour faire des investissements pour économiser l'énergie dans leur habitation l'année prochaine. Afin d'éviter que le planning financier de ces contribuables ne soit mis en danger, il est justifié d'accorder encore la réduction d'impôt pour les dépenses autres que pour l'isolation du toit faites en 2012, à condition qu'elles soient afférentes à des contrats signés avant le 28 novembre 2011.

[...]

La réduction d'impôt pour des maisons basse énergie, passives et zéro énergie est supprimée à partir de l'exercice d'imposition 2013. Toutefois, la réduction continuera à être accordée pour les habitations pour lesquelles un certificat a été émis au plus tard le 31 décembre 2011. A cette fin, une disposition transitoire spécifique a été insérée dans le titre X du CIR 92 » (*Doc. parl.*, Chambre, 2011-2012, DOC 53-1952/004, pp. 29-30).

B.2.2. L'amendement ayant donné lieu à l'article 51 attaqué est justifié comme suit :

« La réduction d'impôt pour les habitations basse énergie, passives et zéro énergie (article 145/24, § 2, CIR 92) est supprimée. Les habitations pour lesquelles le certificat maison basse énergie, passive ou zéro-énergie n'a pas été émis au plus tard le 31 décembre 2011, n'entrent plus en ligne de compte pour la réduction d'impôt. La réduction d'impôt continuera toutefois à être accordée pour les habitations certifiées en 2011 ou plus tôt sur la base d'une disposition transitoire (article 535, CIR 92 en projet).

Il faut se rendre compte que le traitement administratif de la certification de maisons basse énergie, passives et zéro énergie, peut prendre du temps. C'est pourquoi il est proposé de donner aux administrations régionales et aux institutions agréées pour l'année 2011, un délai jusqu'au 29 février 2012 pour traiter les dossiers introduits au plus tard le 31 décembre 2011 et d'émettre le cas échéant, un certificat maison basse énergie, passive ou zéro énergie. Pour l'application de la réduction d'impôt, ces certificats seront considérés comme étant des certificats émis le 31 décembre 2011, ce qui permettra aux contribuables en question de réclamer la réduction d'impôt » (*Doc. parl.*, Chambre, 2011-2012, DOC 53-1952/004, p. 35).

B.3. Le premier moyen dans les affaires n^{os} 5437 et 5442 et la deuxième branche du moyen unique dans l'affaire n^o 5444 font grief au législateur de méconnaître les articles 10 et 11 de la Constitution en instaurant un régime transitoire qui établit des différences de traitement injustifiées entre les contribuables qui se sont engagés contractuellement, avant la publication de la loi attaquée, à faire réaliser des travaux de construction ou de rénovation en vue de réduire leur consommation d'énergie ou à acquérir une habitation peu consommatrice d'énergie.

B.4.1. Si le législateur estime qu'un changement de politique s'impose, il peut décider de lui donner un effet immédiat et il n'est pas tenu, en principe, de prévoir un régime transitoire. Les articles 10 et 11 de la Constitution ne sont violés que si le régime transitoire ou l'absence d'un tel régime entraîne une différence de traitement non susceptible de justification raisonnable ou s'il est porté une atteinte excessive au principe de la confiance légitime. Tel est le cas lorsqu'il est porté atteinte aux attentes légitimes d'une catégorie déterminée de justiciables sans qu'un motif impérieux d'intérêt général puisse justifier l'absence d'un régime transitoire établi à leur profit.

B.4.2. Il en va encore plus ainsi en matière fiscale, où le législateur dispose d'une large marge d'appréciation, en ce compris lorsqu'il décide de mettre un terme à un avantage fiscal et apprécie si ladite suppression nécessite l'aménagement d'un régime transitoire.

Toutefois, lorsqu'il instaure, même en matière fiscale, une disposition transitoire au bénéfice d'une catégorie de personnes, le législateur ne peut créer une différence de traitement injustifiée à l'égard d'une catégorie de personnes qui se trouveraient dans une situation analogue.

B.5. Les parties requérantes critiquent la différence de traitement entre les contribuables s'étant engagés, avant la publication de la loi attaquée, à acquérir une habitation ou à faire réaliser les travaux de construction ou de rénovation visés à l'article 145/24, § 2, du CIR 1992, selon qu'ils ont ou non obtenu le certificat de conformité avant le 1^{er} janvier ou, le cas échéant, le 1^{er} mars 2012. Seuls les premiers d'entre eux continuent de bénéficier de la réduction d'impôt telle qu'elle était prévue avant son abrogation par la loi attaquée. A l'inverse, le contribuable ayant conclu un contrat de vente ou d'entreprise avant la publication de la loi, mais qui se trouve dans l'impossibilité de fournir un certificat de conformité avant le 1^{er} janvier ou le 1^{er} mars 2012, se voit refuser la réduction d'impôt qui était en vigueur au moment de la conclusion de son contrat.

B.6. En adoptant cette mesure transitoire, le législateur a cherché à préserver la sécurité juridique, en veillant à ne pas décevoir les attentes légitimes de certains contribuables, tout en tenant compte de la nécessité de mettre un terme au régime de réduction d'impôt concerné, eu égard à la situation économique et budgétaire.

Le caractère raisonnablement justifié de la différence de traitement attaquée doit s'apprécier au regard de cet objectif.

B.7. C'est le moment de la conclusion du contrat qu'il convient de prendre en compte pour déterminer si le contribuable a pu fonder une espérance légitime dans l'obtention d'une réduction d'impôt pour les travaux réalisés en vertu de ce contrat ou pour l'acquisition de l'habitation faisant l'objet dudit contrat.

En décidant de retenir comme critère de différenciation la date d'obtention du certificat, le législateur permet que des catégories de contribuables en tous points comparables soient traitées différemment en raison, le cas échéant, d'événements qui leur sont étrangers, comme des retards sur le chantier imputables à l'entrepreneur ou à un cas de force majeure, ou à cause de circonstances qui étaient sans incidence sur l'ouverture du droit à une réduction d'impôt en vertu de l'article 145/24, § 2, du CIR 1992, comme l'importance des travaux à réaliser.

B.8.1. Cette différence de traitement fait peser une charge excessive sur les contribuables exclus de la mesure transitoire bien qu'ils aient conclu leur contrat d'entreprise avant la publication de la loi attaquée. Alors que le bénéfice intégral de la réduction d'impôt est conservé au profit des personnes qui bénéficient de la mesure transitoire, ces contribuables doivent en effet renoncer totalement à la réduction d'impôt à laquelle ils pouvaient prétendre et sur laquelle ils ont pu légitimement se fonder lors du calcul du financement de l'achat qu'ils ont réalisé ou des travaux qu'ils ont commandés et qui ne peuvent être modifiés qu'au prix d'un surcoût considérable.

Il s'ensuit que les effets de l'article 51 de la loi attaquée sont disproportionnés en ce que la suppression de l'avantage fiscal n'était pas prévisible pour ceux auxquels elle s'applique, en sorte qu'ils n'ont pas pu agir en conséquence, alors même que cet élément a pu jouer un rôle déterminant dans la conclusion du contrat de vente ou d'entreprise qui les lie désormais.

B.8.2. De surcroît, s'il est légitime qu'afin de lui accorder la réduction d'impôt, fût-ce à titre transitoire, le législateur ait exigé du contribuable qu'il apporte la preuve de ce que les dépenses consenties par lui ont effectivement abouti à une diminution de sa consommation d'énergie, il est en revanche manifestement déraisonnable d'exiger que cette preuve soit apportée, en principe, avant la fin de l'exercice fiscal au cours duquel les travaux ont débuté et, au plus tard, avant le 1^{er} mars de l'année suivante.

En effet, rien n'indique qu'il eût été impossible ou exagérément difficile de prévoir que le contribuable ayant procédé aux dépenses visées à l'article 145/24, § 2, du CIR 1992 en vertu d'un contrat signé avant la publication de la loi attaquée puisse bénéficier de la réduction d'impôt dès qu'il apporte la preuve de l'obtention du certificat.

B.9. L'article 51 attaqué porte ainsi une atteinte excessive aux attentes légitimes de certains contribuables, sans qu'un motif impérieux d'intérêt général puisse justifier l'absence d'un régime transitoire établi à leur profit, et viole partant les articles 10, 11 et 172 de la Constitution.

Le premier moyen dans les affaires n^{os} 5437 et 5442 et la deuxième branche du moyen unique dans l'affaire n^o 5444 sont fondés. En s'abstenant, lorsqu'il a prévu un régime transitoire pour les habitations pour lesquelles le certificat de conformité a été délivré à une date déterminée, de permettre également l'application de ce régime transitoire pour les habitations pour lesquelles un contrat de vente ou d'entreprise a été conclu avant la publication de la loi attaquée, le législateur a laissé subsister une différence de traitement injustifiée. Par conséquent, les habitations citées en dernier lieu doivent être prises en considération pour l'octroi de la réduction d'impôt abrogée à partir de l'exercice d'imposition 2013.

B.10. Les autres griefs soulevés par les parties requérantes ne pouvant aboutir à une annulation plus étendue, il n'y a pas lieu de les examiner.

Par ces motifs,

la Cour

- annule l'article 51 de la loi du 28 décembre 2011 portant des dispositions diverses en ce qu'il exclut totalement du bénéfice de la mesure transitoire qu'il instaure les contribuables s'étant engagés contractuellement, avant la publication de la loi attaquée, à l'acquisition d'une habitation ou à la réalisation des travaux visés à l'article 145/24, § 2, du Code des impôts sur les revenus 1992;

- rejette les recours pour le surplus.

Ainsi prononcé en langue néerlandaise, en langue française et en langue allemande, conformément à l'article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, à l'audience publique du 8 mai 2013.

Le greffier,

P.-Y. Dutilleux

Le président,

M. Bossuyt

VERFASSUNGSGERICHTSHOF

[2013/202998]

Auszug aus dem Entscheid Nr. 63/2013 vom 8. Mai 2013

Geschäftsverzeichnisnummern 5437, 5442 und 5444

In Sachen: Klagen auf Nichtigerklärung der Artikel 41 A Nr. 4 und 51 des Gesetzes vom 28. Dezember 2011 zur Festlegung verschiedener Bestimmungen (in Bezug auf die Artikel 145/24 § 2 und 535 des Einkommensteuergesetzbuches 1992), erhoben von Wouter Van Den Bosch, von Veerle Linseele und Henk Smets und von Robrecht Heirbaut und Caroline Van Gutschoven.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus den Präsidenten M. Bossuyt und R. Henneuse, und den Richtern E. De Groot, L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, J. Spreutels, T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul und F. Daoût, unter Assistenz des Kanzlers P.-Y. Dutilleux, unter dem Vorsitz des Präsidenten M. Bossuyt,

verkündet nach Beratung folgenden Entscheid:

I. *Gegenstand der Klagen und Verfahren*

a. Mit einer Klageschrift, die dem Gerichtshof mit am 27. Juni 2012 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 28. Juni 2012 in der Kanzlei eingegangen ist, erhob Wouter Van Den Bosch, wohnhaft in 8700 Tielt, Plantinstraat 13, Klage auf Nichtigerklärung der Artikel 41 A Nr. 4 und 51 des Gesetzes vom 28. Dezember 2011 zur Festlegung verschiedener Bestimmungen (in Bezug auf die Artikel 145/24 § 2 und 535 des Einkommensteuergesetzbuches 1992), veröffentlicht im *Belgischen Staatsblatt* vom 30. Dezember 2011, vierte Ausgabe.

b. Mit einer Klageschrift, die dem Gerichtshof mit am 29. Juni 2012 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 2. Juli 2012 in der Kanzlei eingegangen ist, erhoben Veerle Linseele und Henk Smets, wohnhaft in 2850 Boom, O.-L.-Vrouwstraat 1, Klage auf Nichtigerklärung derselben Gesetzesbestimmungen.

c. Mit einer Klageschrift, die dem Gerichtshof mit am 29. Juni 2012 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 2. Juli 2012 in der Kanzlei eingegangen ist, erhoben Robrecht Heirbaut und Caroline Van Gutschoven, wohnhaft in 3050 Oud-Heverlee, Bogaardenstraat 7, Klage auf Nichtigerklärung derselben Gesetzesbestimmungen.

Diese unter den Nummern 5437, 5442 und 5444 ins Geschäftsverzeichnis des Gerichtshofes eingetragenen Rechtssachen wurden verbunden.

(...)

II. *Rechtliche Würdigung*

(...)

B.1.1. Die klagenden Parteien beantragen die Nichtigerklärung der Artikel 41 A Nr. 4 und 51 des Gesetzes vom 28. Dezember 2011 zur Festlegung verschiedener Bestimmungen.

Artikel 41 A Nr. 4 hebt Paragraph 2 von Artikel 145/24 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (nachstehend: EstGB 1992) auf, in dem eine Steuerermäßigung für Investitionen in Niedrigenergiewohnungen, Passivwohnungen und Nullenergiewohnungen vorgesehen war.

Artikel 51 fügt in dasselbe Gesetzbuch einen neuen Artikel 535 ein, mit dem eine Übergangsregelung festgelegt wird.

Die angefochtenen Bestimmungen sind ab dem Steuerjahr 2013 anwendbar (Artikel 52 Absatz 4 des vorerwähnten Gesetzes vom 28. Dezember 2011).

B.1.2. Artikel 41 A Nr. 4 bestimmt:

«Artikel 145/24 desselben Gesetzbuches, eingefügt durch das Gesetz vom 10. August 2001 und abgeändert durch die Gesetze vom 5. August 2003, 31. Juli 2004, 27. Dezember 2005, 27. Dezember 2006, 27. April 2007, 27. März 2009 und 23. Dezember 2009, wird wie folgt abgeändert:

A. [...]

4. Paragraph 2 wird aufgehoben».

Artikel 51 bestimmt:

«Titel X desselben Gesetzbuches wird durch einen Artikel 535 mit folgendem Wortlaut ergänzt:

' Art. 535. Artikel 145/24 § 2, so wie er vor seiner Aufhebung durch Artikel 41 des Gesetzes vom 28. Dezember 2011 zur Festlegung verschiedener Bestimmungen bestand, bleibt auf Wohnungen anwendbar, für die die in Absatz 5 der vorerwähnten Bestimmung erwähnte Bescheinigung spätestens am 31. Dezember 2011 ausgestellt wurde.

Bescheinigungen erwähnt in Artikel 145/24 § 2 Absatz 5, so wie er vor seiner Aufhebung durch Artikel 41 des Gesetzes vom 28. Dezember 2011 zur Festlegung verschiedener Bestimmungen bestand, die im Zeitraum vom 1. Januar 2012 bis zum 29. Februar 2012 von der zuständigen Regionalverwaltung, von einer für das Kalenderjahr 2011 vom König zugelassenen Einrichtung oder von einer in einem anderen Mitgliedstaat des Europäischen Wirtschaftsraums ansässigen ähnlichen Einrichtung oder zuständigen Verwaltung ausgestellt wurden, gelten für die Anwendung dieses Artikels als am 31. Dezember 2011 ausgestellt unter der Bedingung, dass der Antrag auf Erhalt dieser Bescheinigung spätestens am 31. Dezember 2011 bei dieser Verwaltung oder Einrichtung eingereicht wurde.

Artikel 178 ist auf die Beträge anwendbar, die in Artikel 145/24 § 2 Absatz 7, so wie er vor seiner Aufhebung durch Artikel 41 des Gesetzes vom 28. Dezember 2011 zur Festlegung verschiedener Bestimmungen bestand, genannt sind. ».

B.2.1. Der Abänderungsantrag, der unter anderem zu dem angefochtenen Artikel 41 A Nr. 4 geführt hat, wurde wie folgt begründet:

«Bezüglich der föderalen Steuerermäßigungen für Ausgaben zur Energieeinsparung in einer Wohnung wird vorgeschlagen, diese ab 2012 zu verringern in Bezug auf Ausgaben für die Dachisolierung und sie im Übrigen abzuschaftern.

Die rationelle Energienutzung gehört gemäß dem Sondergesetz vom 8. August 1980 zur Reform der Institutionen zu den Angelegenheiten, für die die Regionen zuständig sind. Im Abkommen über die sechste Staatsreform wurde vereinbart, dass eine Reihe von Steuerausgaben auf die Regionen übertragen werden. Außerdem kann die Föderalbehörde gemäß diesem Abkommen zur Vermeidung einer Einmischung in die Angelegenheiten, die zum Zuständigkeitsbereich der Regionen gehören, ab dem Haushalt 2012 die steuerlichen Anreize, die sie in diesen Angelegenheiten gewährt, beenden.

Daher wird vorgeschlagen, ab 2012 nur noch einen Steuervorteil für die Isolierung von Dächern bestehender Wohnungen zu gewähren. Die Dachisolierung wird nämlich als die kosteneffizienteste Investition auf dem Gebiet der Energieeinsparung angesehen.

Gewisse Steuerpflichtige hatten sich am 28. November 2011, das heißt dem Zeitpunkt, zu dem die Regierung ihre Absicht bekannt gab, die Steuerermäßigungen für die meisten Ausgaben zu streichen, jedoch bereits vertraglich verpflichtet, im darauf folgenden Jahr bestimmte Investitionen zur Energieeinsparung in ihrer Wohnung durchführen zu lassen. Damit die Finanzplanung dieser Steuerpflichtigen nicht gefährdet wird, ist es gerechtfertigt, die Steuerermäßigung noch für andere Ausgaben als Ausgaben für die Dachisolierung, die 2012 getätigt werden, zu gewähren, vorausgesetzt, dass sie Bestandteil eines Vertrags sind, der vor dem 28. November 2011 unterschrieben wurde.

[...]

Die Steuerermäßigung für Niedrigenergiewohnungen, Passivwohnungen und Nullenergiewohnungen wird ab dem Steuerjahr 2013 abgeschafft. Die Steuerermäßigung wird jedoch weiter gewährt für die Wohnungen, für die spätestens am 31. Dezember 2011 eine Bescheinigung ausgestellt wurde. Hierzu wird in Titel X des EStGB 1992 eine spezifische Übergangsbestimmung eingefügt» (*Parl. Dok.*, Kammer, 2011-2012, DOC 53-1952/004, SS. 29-30).

B.2.2. Der Abänderungsantrag, der zu dem angefochtenen Artikel 51 geführt hat, wurde wie folgt begründet:

«Die Steuerermäßigung für Niedrigenergiewohnungen, Passivwohnungen und Nullenergiewohnungen (Artikel 145/24 § 2 des EStGB 1992) wird aufgehoben. Wohnungen, für die spätestens am 31. Dezember 2011 keine Bescheinigung Niedrigenergiewohnung, Passivwohnung oder Nullenergiewohnung ausgestellt wurde, kommen für die Steuerermäßigung nicht mehr in Frage. Für die im Jahr 2011 oder früher zertifizierten Wohnungen wird die Steuerermäßigung jedoch weiterhin aufgrund einer Übergangsbestimmung gewährt (Entwurf von Artikel 535 des EStGB 1992).

Man muss sich dessen bewusst sein, dass die administrative Handhabung der Zertifizierung von Niedrigenergiewohnungen, Passivwohnungen und Nullenergiewohnungen eine gewisse Zeit in Anspruch nehmen kann. Daher wird vorgeschlagen, den Regionalverwaltungen und den Einrichtungen, die für 2011 zugelassen wurden, noch bis zum 29. Februar 2012 Zeit zu lassen, um die Antragsakten, die spätestens am 31. Dezember 2011 eingereicht wurden, zu bearbeiten und gegebenenfalls eine Bescheinigung Niedrigenergiewohnung, Passivwohnung oder Nullenergiewohnung auszustellen. Zur Anwendung der Steuerermäßigung gelten diese Bescheinigungen als Bescheinigungen, die bis zum 31. Dezember 2011 ausgestellt wurden, so dass die betroffenen Steuerpflichtigen noch die Steuerermäßigung in Anspruch nehmen können» (*Parl. Dok.*, Kammer, 2011-2012, DOC 53-1952/004, S. 35).

B.3. Im ersten Klagegrund in den Rechtssachen Nrn. 5437 und 5442 und im zweiten Teil des einzigen Klagegrunds in der Rechtssache Nr. 5444 wird dem Gesetzgeber vorgeworfen, dass er gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung verstoße, indem er eine Übergangsregelung einführe, die zu ungerechtfertigten Behandlungsunterschieden zwischen den Steuerpflichtigen führe, die sich vor der Veröffentlichung des angefochtenen Gesetzes vertraglich dazu verpflichtet hätten, Bau- oder Renovierungsarbeiten durchführen zu lassen, um ihren Energieverbrauch zu senken oder eine Wohnung mit geringem Energieverbrauch zu erwerben.

B.4.1. Wenn der Gesetzgeber eine Änderung der Politik als notwendig erachtet, kann er den Standpunkt vertreten, dass sie mit sofortiger Wirkung durchgeführt werden muss, und ist er grundsätzlich nicht verpflichtet, eine Übergangsregelung vorzusehen. Gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung wird nur verstoßen, wenn die Übergangsregelung oder ihr Fehlen zu einem Behandlungsunterschied führt, für den es keine vernünftige Rechtfertigung gibt, oder wenn der Vertrauensgrundsatz übermäßig verletzt wird. Letzteres ist der Fall, wenn die rechtmäßigen Erwartungen einer bestimmten Kategorie von Rechtsunterworfenen missachtet werden, ohne dass ein zwingender Grund allgemeinen Interesses vorliegt, der das Fehlen einer zu ihren Gunsten eingeführten Übergangsregelung rechtfertigen kann.

B.4.2. Dies gilt umso mehr in Steuerangelegenheiten, wo der Gesetzgeber über einen breiten Ermessensspielraum verfügt, auch wenn er beschließt, einem Steuervorteil ein Ende zu setzen, und darüber entscheidet, ob diese Abschaffung die Einführung einer Übergangsregelung erfordert.

Wenn der Gesetzgeber - selbst in Steuerangelegenheiten - eine Übergangsbestimmung zugunsten einer Kategorie von Personen einführt, darf er jedoch keinen ungerechtfertigten Behandlungsunterschied in Bezug auf eine Kategorie von Personen, die sich in einer gleichartigen Situation befinden würden, zustande bringen.

B.5. Die klagenden Parteien üben Kritik an dem Behandlungsunterschied zwischen den Steuerpflichtigen, die sich vor der Veröffentlichung des angefochtenen Gesetzes verpflichtet hätten, eine Wohnung zu kaufen oder die Bau- oder Renovierungsarbeiten im Sinne von Artikel 145/24 § 2 des EStGB 1992 durchführen zu lassen, je nachdem, ob sie ihre Konformitätsbescheinigung vor dem 1. Januar oder gegebenenfalls vor dem 1. März 2012 erhalten hätten. Nur die Ersteren würden weiter in den Genuss der Steuerermäßigung gelangen, so wie sie vor ihrer Aufhebung durch das angefochtene Gesetz vorgesehen gewesen sei. Den Steuerpflichtigen hingegen, die vor der Veröffentlichung des Gesetzes einen Kauf- oder Werkvertrag geschlossen hätten, vor dem 1. Januar oder vor dem 1. März 2012 jedoch keine Konformitätsbescheinigung vorlegen könnten, werde die Steuerermäßigung, die zum Zeitpunkt des Abschlusses ihres Vertrags in Kraft gewesen sei, verweigert.

B.6. Durch die Annahme der Übergangsmaßnahme hat der Gesetzgeber versucht, die Rechtssicherheit zu wahren, indem er dafür sorgte, dass die rechtmäßigen Erwartungen gewisser Steuerpflichtiger erfüllt würden unter Berücksichtigung der Notwendigkeit, die strittige Regelung der Steuerermäßigung angesichts der Wirtschafts- und Haushaltslage zu beenden.

Die Frage, ob der angeprangerte Behandlungsunterschied vernünftig gerechtfertigt ist, muss unter Berücksichtigung dieser Zielsetzung beurteilt werden.

B.7. Der Zeitpunkt des Vertragsabschlusses ist ausschlaggebend, um zu bestimmen, ob der Steuerpflichtige rechtmäßig erwarten konnte, eine Steuerermäßigung für die aufgrund dieses Vertrags durchgeführten Arbeiten oder für den Kauf der Wohnung, die den Gegenstand des Vertrags bildet, zu erhalten.

Indem der Gesetzgeber als Unterscheidungskriterium das Datum, zu dem man die Bescheinigung erhalten hat, berücksichtigt, ermöglicht er es, dass Kategorien von Steuerpflichtigen, die auf allen Ebenen miteinander vergleichbar sind, unterschiedlich behandelt werden wegen Ereignissen, auf die sie gegebenenfalls keinen Einfluss haben, wie Verzögerungen auf der Baustelle, die auf den Unternehmer oder auf einen Fall höherer Gewalt zurückzuführen sind, oder wegen Umständen, die keine Auswirkungen auf die Eröffnung des Rechtes auf eine Steuerermäßigung aufgrund von Artikel 145/24 § 2 des EStGB 1992 hatten, wie der Umfang der durchzuführenden Arbeiten.

B.8.1. Dieser Behandlungsunterschied belastet übermäßig die Steuerpflichtigen, die von der Übergangsregelung ausgeschlossen sind, obwohl sie ihren Werkvertrag vor der Veröffentlichung des angefochtenen Gesetzes geschlossen haben. Während der vollständige Vorteil der Steuerermäßigung zugunsten der Personen, die in den Genuss der Übergangsmaßnahme gelangen, aufrechterhalten bleibt, müssen diese Steuerpflichtigen nämlich vollständig auf die Steuerermäßigung verzichten, die sie in Anspruch nehmen konnten und auf die sie sich rechtmäßig stützen konnten bei der Berechnung der Finanzierung ihres Kaufs oder der Arbeiten, die sie in Auftrag gegeben haben und die nur zu erheblichen Mehrkosten geändert werden können.

Daraus ergibt sich, dass die Folgen von Artikel 51 des angefochtenen Gesetzes unverhältnismäßig sind, indem die Abschaffung des Steuervorteils nicht vorhersehbar war für diejenigen, auf die es Anwendung findet, so dass sie ihr Handeln nicht anpassen konnten, während dieses Element eine ausschlaggebende Rolle bei dem Abschluss des Kauf- oder Werkvertrags, an den sie fortan gebunden sind, spielen konnte.

B.8.2. Obwohl es rechtens ist, dass der Gesetzgeber von den Steuerpflichtigen, damit sie, und sei es nur zeitweilig, in den Genuss der Steuerermäßigung gelangen, verlangt hat, den Beweis zu erbringen, dass die von ihnen getätigten Ausgaben tatsächlich zu einer Ermäßigung ihres Energieverbrauchs geführt haben, ist es hingegen offensichtlich unvernünftig zu verlangen, dass dieser Beweis grundsätzlich vor dem Ende des Steuerjahres erbracht wird, in dessen Verlauf die Arbeiten begonnen haben, und spätestens vor dem 1. März des darauf folgenden Jahres.

Es deutet nämlich nichts darauf hin, dass es unmöglich oder übertrieben schwer gewesen wäre, vorzusehen, dass die Steuerpflichtigen, die die in Artikel 145/24 § 2 des EStGB 1992 vorgesehenen Ausgaben aufgrund eines Vertrags, der vor der Veröffentlichung des angefochtenen Gesetzes unterschrieben wurde, getätigt haben, die Steuerermäßigung erhalten könnten, sobald sie den Beweis erbringen, dass sie die Bescheinigung erhalten haben.

B.9. Der angefochtene Artikel 51 verletzt auf übermäßige Weise die rechtmäßigen Erwartungen gewisser Steuerpflichtiger, ohne dass ein zwingender Grund allgemeinen Interesses das Fehlen einer zu ihren Gunsten eingeführten Übergangsregelung rechtfertigen kann, und verstößt somit gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung.

Der erste Klagegrund in den Rechtssachen Nrn. 5437 und 5442 und der zweite Teil des einzigen Klagegrunds in den Rechtssache Nr. 5444 sind begründet. Indem der Gesetzgeber, als er eine Übergangsregelung für die Wohnungen vorsah, für die die Konformitätsbescheinigung zu einem bestimmten Datum ausgestellt worden war, es versäumt hat, diese Übergangsregelung ebenfalls für die Wohnungen zu gewähren, für die vor der Veröffentlichung des angefochtenen Gesetzes ein Kauf- oder Werkvertrag geschlossen worden war, hat er einen ungerechtfertigten Behandlungsunterschied bestehen lassen. Folglich müssen die letztgenannten Wohnungen für die Gewährung der ab dem Steuerjahr 2013 aufgehobenen Steuerermäßigung in Betracht gezogen werden.

B.10. Da die anderen von den klagenden Parteien vorgebrachten Beschwerdegründe nicht zu einer weiter gehenden Nichtigerklärung führen können, brauchen sie nicht geprüft zu werden.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

- erklärt Artikel 51 des Gesetzes vom 28. Dezember 2011 zur Festlegung verschiedener Bestimmungen für nichtig, insofern er die Steuerpflichtigen, die sich vor der Veröffentlichung des angefochtenen Gesetzes vertraglich zum Erwerb einer Wohnung oder zur Durchführung der in Artikel 145/24 § 2 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 erwähnten Arbeiten verpflichtet haben, völlig vom Vorteil der Übergangsmaßnahme, die er einführt, ausschließt;

- weist die Klagen im Übrigen zurück.

Verkündet in niederländischer, französischer und deutscher Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, in der öffentlichen Sitzung vom 8. Mai 2013.

Der Kanzler,
P.-Y. Dutilleux

Der Präsident,
M. Bossuyt

**SERVICE PUBLIC FEDERAL SANTE PUBLIQUE,
SECURITE DE LA CHAINE ALIMENTAIRE
ET ENVIRONNEMENT**

[C – 2013/24257]

27 JUIN 2013. — Arrêté ministériel modifiant l'arrêté ministériel du 8 mai 2006 relatif aux règles vétérinaires régissant les mouvements des chiens, chats et furets

La Ministre de l'Agriculture,

Vu la loi du 24 mars 1987 relative à la santé des animaux, l'article 15, 1° et 2°, modifié par la loi du 1^{er} mars 2007;

Vu l'arrêté royal du 1^{er} mai 2006 relatif aux règles vétérinaires régissant les mouvements des chiens, chats et furets, l'article 4, 1°, et l'article 10, § 2;

Vu l'arrêté ministériel du 8 mai 2006 relatif aux règles vétérinaires régissant les mouvements des chiens, chats et furets;

Vu l'avis 53.031/1 du Conseil d'Etat, donné le 29 mars 2013, en application de l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 1°, des lois sur le Conseil d'Etat, coordonnées le 12 janvier 1973;

Considérant le Règlement (CE) 998/2003 du Parlement européen et du Conseil du 26 mai 2003 concernant les conditions de police sanitaire applicables aux mouvements non commerciaux d'animaux de compagnie et modifiant la Directive 92/65/CEE du Conseil;

Considérant la Directive 92/65/CEE du Conseil, du 13 juillet 1992 définissant les conditions de police sanitaire régissant les échanges et les importations dans la Communauté d'animaux, de spermatozoïdes, d'ovules et d'embryons non soumis, en ce qui concerne les conditions de police sanitaire, aux réglementations communautaires spécifiques visées à l'annexe A, section I^{re} de la Directive 90/425/CEE;

**FEDERALE OVERHEIDSDIENST VOLKSGEZONDHEID,
VEILIGHEID VAN DE VOEDSELKETEN
EN LEEFMILIEU**

[C – 2013/24257]

27 JUNI 2013. — Ministerieel besluit tot wijziging van het ministerieel besluit van 8 mei 2006 houdende de veterinaire voorschriften voor het verkeer van honden, katten en fretten

De Minister van Landbouw,

Gelet op de diergezondheidswet van 24 maart 1987, artikel 15, 1° en 2°, gewijzigd bij de wet van 1 maart 2007;

Gelet op het koninklijk besluit van 1 mei 2006 houdende de veterinaire voorschriften voor het verkeer van honden, katten en fretten, artikel 4, 1°, en artikel 10, § 2;

Gelet op het ministerieel besluit van 8 mei 2006 houdende de veterinaire voorschriften voor het verkeer van honden, katten en fretten;

Gelet op advies 53.031/1 van de Raad van State, gegeven op 29 maart 2013, met toepassing van artikel 84, § 1, eerste lid, 1°, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973;

Overwegende de Verordening (EG) 998/2003 van het Europees Parlement en de Raad van 26 mei 2003 inzake veterinaire voorschriften voor het niet-commerciële verkeer van gezelschapsdieren en houdende wijziging van de Richtlijn 92/65/EEG van de Raad;

Overwegende de Richtlijn 92/65/EEG van de Raad van 13 juli 1992 tot vaststelling van de veterinaire voorschriften voor het handelsverkeer en de invoer in de Gemeenschap van dieren, sperma, eicellen en embryo's waarvoor ten aanzien van de veterinaire voorschriften geen specifieke communautaire regelgeving als bedoeld in bijlage A, afdeling I, van Richtlijn 90/425/EEG geldt;