



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 60.924/3
van 28 februari 2017

avis 60.924/3
du 28 février 2017

over

sur

een voorstel van wet
'betreffende het verlaagde
btw-tarief voor de afbraak en
de heropbouw van
woongebouwen' (*Parl.St.*
Kamer B.Z. 2014,
nr. 54-356/001)

une proposition de loi 'relative
au taux réduit de TVA pour la
démolition et la reconstruction
des bâtiments d'habitation'
(*Doc. parl.*, Chambre, S.E.
2014, n° 54-356/001)

Op 31 januari 2017 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Voorzitter van de Kamer van volksvertegenwoordigers verzocht binnen een termijn van dertig dagen een advies te verstrekken over een voorstel van wet ‘betreffende het verlaagde btw-tarief voor de afbraak en de heropbouw van woongebouwen’ (*Parl.St.* Kamer B.Z. 2014, nr. 54-356/001).

Het voorstel is door de derde kamer onderzocht op 14 februari 2017. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jeroen VAN NIEUWENHOVE en Koen MUYLLE, staatsraden, Johan PUT en Bruno PEETERS, assessoren, en Astrid TRUYENS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Dries VAN EECKHOUTTE, auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst van het advies is nagezien onder toezicht van Koen MUYLLE, staatsraad.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 28 februari 2017.

*

Le 31 janvier 2017, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le Président de la Chambre des représentants à communiquer un avis, dans un délai de trente jours, sur une proposition de loi ‘relative au taux réduit de TVA pour la démolition et la reconstruction des bâtiments d’habitation’ (*Doc. parl.*, Chambre, S.E. 2014, n° 54-356/001).

La proposition a été examinée par la troisième chambre le 14 février 2017. La chambre était composée de Jo BAERT, président de chambre, Jeroen VAN NIEUWENHOVE et Koen MUYLLE, conseillers d'État, Johan PUT et Bruno PEETERS, assesseurs, et Astrid TRUYENS, greffier.

Le rapport a été présenté par Dries VAN EECKHOUTTE, auditeur.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise de l'avis a été vérifiée sous le contrôle de Koen MUYLLE, conseiller d'État.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 28 février 2017.

*

1. Met toepassing van artikel 84, § 3, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, heeft de afdeling Wetgeving zich toegespitst op het onderzoek van de bevoegdheid van de steller van de handeling, van de rechtsgrond¹, alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

*

STREKKING VAN HET WETSVOORSTEL

2. Overeenkomstig rubriek XXXVII (“Afbraak en heropbouw van gebouwen in stadsgebieden”) van tabel A van de bijlage bij het koninklijk besluit nr. 20 van 20 juli 1970 ‘tot vaststelling van de tarieven van de belastingen over de toegevoegde waarde en tot indeling van de goederen en de diensten bij de tarieven’ is het verlaagde tarief van de belasting over de toegevoegde waarde van 6% van toepassing op “het werk in onroerende staat en de andere handelingen opgesomd in rubriek XXXI, § 3, 3° tot 6°, die tot voorwerp hebben de afbraak en de daarmee gepaard gaande heropbouw van een woning”.

Het voordeel van het verlaagde tarief is onderworpen aan het vervullen van een aantal voorwaarden, waaronder het vereiste dat de handelingen betrekking hebben “op een woning die gelegen is in één van de grote steden opgesomd in de koninklijke besluiten van 12 augustus 2000, 26 september 2001 en 28 april 2005 ter uitvoering van artikel 3 van de wet van 17 juli 2000 tot bepaling van de voorwaarden waaronder de plaatselijke overheden een financiële bijstand kunnen genieten van de Staat in het kader van het stedelijke beleid” (punt 2° van het tweede lid van de voormelde rubriek XXXVII).

Het voor advies voorgelegde wetsvoorstel strekt ertoe deze voorwaarde op te heffen (artikel 2 van het wetsvoorstel).

ALGEMENE OPMERKINGEN

3.1. Overeenkomstig artikel 98, lid 1, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 ‘betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde’, kunnen de lidstaten een of twee verlaagde tarieven toepassen. Overeenkomstig artikel 98, lid 2, eerste alinea, van diezelfde richtlijn zijn die verlaagde tarieven uitsluitend van toepassing op de goederenleveringen en de diensten die tot de in bijlage III bij de richtlijn genoemde categorieën behoren.

De punten 10 en 10bis van die bijlage III luiden als volgt:

“10) levering, bouw, renovatie en verbouwing van in het kader van het sociaal beleid verstrekte huisvesting;

¹ Aangezien het om een wetsvoorstel gaat, wordt onder “rechtsgrond” de overeenstemming met de hogere rechtsnormen verstaan.

10bis) renovatie en herstel van particuliere woningen, met uitzondering van materialen die een beduidend deel vertegenwoordigen van de waarde van de verstrekte diensten.”

Er moet worden onderzocht of de ontworpen regeling onder één van die twee categorieën kan worden gebracht, vermits de andere in die bijlage genoemde categorieën niet op het om advies voorgelegde voorstel betrokken kunnen worden. Daarbij moet rekening worden gehouden met de vaste rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie, volgens welke de in bijlage III bij richtlijn 2006/112 bedoelde categorieën strikt moeten worden uitgelegd aangezien de betrokken Unierechtelijke bepaling een afwijkende bepaling is, maar ook de in deze bijlage gebruikte begrippen moeten worden uitgelegd volgens de gebruikelijke betekenis van de betrokken bewoordingen.²

3.2.1. In een arrest van 4 juni 2015 heeft het Hof van Justitie omtrent punt 10 van bijlage III bij richtlijn 2006/112/EG van 28 november 2006 het volgende overwogen:

“23 Il convient, en outre, de relever que ladite annexe III mentionne à son point 10, quelle qu’en soit la version linguistique, dans la catégorie des prestations pouvant faire l’objet de taux réduits de TVA, non pas toute livraison, construction, rénovation et transformation de logements, mais seulement de telles opérations si elles se rapportent à des logements ou à des services fournis dans le cadre de la politique sociale ou à des logements sociaux. Il ressort ainsi des termes mêmes de cette disposition qu’elle s’oppose à des mesures nationales qui reviendraient à appliquer le taux réduit de TVA à la livraison, à la construction, à la rénovation et à la transformation de tous logements, sans tenir compte de la restriction afférente au contexte social dans lequel doivent s’inscrire de telles opérations.

24 Il doit en effet être déduit de l’ensemble des dispositions de la directive TVA relatives au régime des taux que le taux réduit de TVA ne peut être décidé par les États membres que pour les seules opérations pour lesquelles le législateur de l’Union européenne en a autorisé l’emploi et, par conséquent, dans le strict respect des conditions qu’il a posées à cet effet. En l’occurrence les dispositions en cause de la directive TVA s’opposent donc à des mesures nationales qui étendraient le régime du taux réduit de TVA à des situations étrangères au contexte social dans lequel doivent s’inscrire les opérations, seules visées par ces dispositions, de livraison, de construction, de rénovation et de transformation de logements.”³

Het Hof voegt er nog het volgende aan toe:

“26 Il est vrai que la directive TVA ne définit ni ce que sont les services correspondant à des objectifs sociaux ni davantage ce que sont les services fournis dans le cadre de la politique sociale. Il en résulte que la définition de tels objectifs ou de ce cadre relève en principe des choix politiques des États membres et ne peut faire l’objet d’un contrôle de l’Union que dans la mesure où, par une dénaturation de ces notions, elle aboutirait à des mesures qui se situeraient, par leurs effets et leurs objectifs véritables, en dehors desdits objectifs ou dudit cadre (voir arrêts Commission/Royaume-Uni, 416/85, EU:C:1988:321, point 14, et Commission/Irlande, C-108/11, EU:C:2013:161, point 37).

² HvJ 17 januari 2013, C-360/11, *Commissie v. Spanje*, punt 63.

³ HvJ 4 juni 2015, C-161/14, *Commissie v. Verenigd Koninkrijk*, punten 23 en 24.

27 La Cour a déjà jugé qu'il découle du texte de l'article 110 de la directive TVA que les États membres peuvent invoquer des raisons d'intérêt social pour autant que celles-ci sont 'bien définies' et que la notion d'intérêt social n'est pas dénaturée, c'est-à-dire utilisée à des fins autres que sociales (voir arrêt Commission/Irlande, C-108/11, EU:C:2013:161, point 38). Rien ne permet de considérer que la Cour doive s'écarter d'une telle appréciation s'agissant de l'application des dispositions combinées de l'article 98 de la directive TVA et du point 10 de l'annexe III de celle-ci.”⁴

3.2.2. Oorspronkelijk was het toepassingsgebied van het in rubriek XXXVII van tabel A van de bijlage bij het koninklijk besluit nr. 20 van 20 juli 1970 verlaagde tarief van 6 percent voor de afbraak en de daarmee gepaard gaande heropbouw beperkt tot “een woning die gelegen is in één van de stadsgebieden zoals bepaald door de bevoegde overheid van de grote steden opgesomd in de koninklijke besluiten van 12 augustus 2000, 26 september 2001 en 28 april 2005 ter uitvoering van artikel 3 van de wet van 17 juli 2000 tot bepaling van de voorwaarden waaronder de plaatselijke overheden een financiële bijstand kunnen genieten van de Staat in het kader van het stedelijk beleid”. Uit de parlementaire voorbereiding van de programmawet (I) van 27 december 2006, die tot dat verlaagde tarief heeft geleid, blijkt dat die maatregel te situeren viel in de strijd tegen leegstand en verkrotting in die gemeenten. Zo werd in de memorie van toelichting het volgende vooropgesteld:

“In bepaalde achtergestelde gebieden van grote steden woekeren soms echte stedelijke plagen die een bron zijn van onveiligheid en die een bedreiging vormen voor de menselijke waardigheid van de inwoners. De plaatselijke besturen willen de leegstand en de onbewoonbaarheid van de woningen gelegen in deze gebieden bestrijden.

De vernieuwing van deze wijken moet worden gestimuleerd door een fiscaal gunstbeleid dat de heropbouw aanmoedigt van woningen die bestemd zijn om uitsluitend of in hoofdzaak als privé-woning te worden gebruikt.

Naar analogie met de toepassing van het verlaagd tarief van 6 pct. voor de werken in onroerende staat voor de gebouwen van meer dan 5 jaar of 15 jaar, overeenkomstig artikel 1bis van het koninklijk besluit nr 20 van 20 juli 1970 en rubriek XXXI van tabel A van de bijlage bij dit koninklijk besluit, bestaat de maatregel erin om ditzelfde verlaagd tarief in eerste instantie toe te passen op de afbraak van met name onbewoonbare woningen met vervolgens het oog op de heropbouw van degelijke woningen.”⁵

Bij artikel 132 van de programmawet van 27 april 2007 zijn, met ingang van 1 januari 2007, in het tweede lid, 2°, van de voormelde rubriek de woorden “van de stadsgebieden zoals bepaald door de bevoegde overheid” geschrapt. De redenen voor de uitbreiding van het verlaagde tarief tot het gehele grondgebied van de voormelde grote steden zijn niet vermeld in de parlementaire voorbereiding van artikel 132 van de programmawet van 27 april 2007. Evenwel heeft het Grondwettelijk Hof aangenomen dat “de uitbreiding van het gunsttarief, zoals de oorspronkelijke maatregel, ertoe [strekt] de leegstand en verkrotting in de steden met een grote bevolkingsdichtheid tegen te gaan teneinde het leef- en woonklimaat in die steden te verbeteren. Er kan redelijkerwijze worden aangenomen dat het probleem van leegstand en verkrotting, zelfs indien ook de andere steden en gemeenten ermee te kampen hebben, in de

⁴ *Ibidem*.

⁵ *Parl.St.* Kamer 2006-07, nr. 51-2773/001, 50. Zie ook *Parl.St.* Kamer 2006-07, nr. 51-2273/21, 24-25.

‘grote steden’ een andere dimensie vertoont en een krachtadiger aanpak vereist.”⁶ Op grond hiervan was het Grondwettelijk Hof van oordeel dat die uitbreiding bestaanbaar was met het grondwettelijke beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie.

3.2.3. Indien nog zou kunnen worden aangenomen dat het verlaagde tarief van 6 % voor de afbraak en de heropbouw van een woning gelegen in de voormelde grote steden te situeren valt in de strijd tegen de verkrotting in gemeenten waar dit probleem op een bijzondere acute wijze rijst, en er op grond hiervan sprake zou kunnen zijn van “levering, bouw, renovatie en verbouwing van in het kader van het sociaal beleid verstrekte huisvesting”, lijkt dit steeds minder aannemelijk wanneer dat verlaagde tarief wordt uitgebreid tot het hele grondgebied. De voorgestelde regeling zou er, met de woorden van het Hof van Justitie, immers toe leiden “à appliquer le taux réduit de TVA à la livraison, à la construction, à la rénovation et à la transformation de tous logements”.⁷ Dat is inzonderheid het geval nu het verlaagde tarief waarin wordt voorzien in rubriek XXXVII van tabel A van de bijlage bij het koninklijk besluit nr. 20 van 20 juli 1970, van toepassing is op de afbraak en de heropbouw van een woning “die, na de uitvoering van de werken, hetzij uitsluitend, hetzij hoofdzakelijk als privé-woning wordt gebruikt”. Daarbij wordt geen onderscheid gemaakt naargelang de aard van de woning (sociale woning of niet) of van de personen die erin wonen. Zo wordt er geen onderscheid gemaakt naargelang het inkomen van de inwoners, hun leeftijd, of op grond van enig ander criterium dat ertoe zou leiden dat diegenen die in het bijzonder moeilijkheden hebben om aan hun woonvereisten te voldoen, worden begunstigd.⁸

3.2.4. Hoewel het verlaagde tarief waarin de voorgestelde regeling voorziet derhalve wel de “levering, bouw, renovatie en verbouwing” betreft, lijkt het niet te gaan om “in het kader van sociaal beleid verstrekte huisvesting”, zodat punt 10 van bijlage III bij richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 niet van toepassing lijkt te zijn.

3.3. Wat de in punt 10bis van de voormelde bijlage III vermelde renovatie en herstel van particuliere woningen betreft, zou kunnen worden aangevoerd dat de afbraak en de heropbouw van een woning als een vorm van renovatie zou kunnen worden beschouwd. Zo wordt in het Van Dale Groot woordenboek van de Nederlandse taal het woord “renovatie” in het algemeen gedefinieerd als “*hernieuwing, vernieuwing, herstelling*”.⁹ In zoverre in geval van de afbraak en de heropbouw van een woning een bestaande woning wordt vervangen door een nieuwe, zou er sprake kunnen zijn van een hernieuwing.

Het voorgaande neemt niet weg dat “renovatie” in het voormelde woordenboek in het bijzonder wordt omschreven als de “*aanpassing van een woning aan de tegenwoordige eisen van elementair woongenot*”.¹⁰ Dat lijkt ook de gangbare opvatting te zijn voor de toepassing van rubriek XXXVIII (“Renovatie en herstel van privéwoningen”) van tabel A van de bijlage bij het koninklijk besluit nr. 20 van 20 juli 1970. Volgens aanschrijving 86/006 van 22 augustus 1986

⁶ GwH 20 november 2008, nr. 159/2008, B.3.3.

⁷ HvJ 4 juni 2015, C-161/14, *Commissie v. Verenigd Koninkrijk*, punt 23.

⁸ Zie dienaangaande het voormelde arrest van het Hof van Justitie van 4 juni 2015, punt 31.

⁹ VAN DALE, Dikke Van Dale Online 2015 en 2016, drs. C.A. den Boon en lic. R. Hendrickx (eds.), v° renovatie.

¹⁰ *Ibid.*

moet het herbouwen van een gebouw na afbraak immers worden aangemerkt als een bouwwerkzaamheid die bijdraagt tot de oprichting van een nieuw gebouw,¹¹ niet als een renovatie. Overigens moet worden opgemerkt dat, indien de afbraak en de heropbouw van een woning als een renovatie zou kunnen worden beschouwd, de ontworpen regeling zinloos zou zijn, vermits dan het verlaagde tarief waarin wordt voorzien in rubriek XXXVIII van tabel A van de bijlage bij het koninklijk besluit nr. 20 van 20 juli 1970, sowieso van toepassing zou zijn.

Bijgevolg lijkt de voorgestelde regeling ook niet te kunnen worden gebracht onder de categorie vermeld in punt 10*bis* van bijlage III bij richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006.

3.4. Er moet worden besloten dat het voor advies voorgelegde wetsvoorstel bijgevolg slechts kan worden doorgevoerd ofwel nadat het toepassingsgebied van de ontworpen regeling in lijn is gebracht met punt 10 van bijlage III bij richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006, ofwel nadat deze bijlage is gewijzigd op een manier waardoor de voorgestelde regeling doorgang zou kunnen vinden.¹²

*

¹¹ Aanschrijving 86/006 van 22 augustus 1986, punt 31.

¹² Bijvoorbeeld overeenkomstig de procedure bedoeld in artikel 100, tweede alinea, van richtlijn 2006/112/EG. Het staat de indieners van het voorstel vrij om contact op te nemen met de bevoegde diensten van de Europese Commissie, teneinde haar hun argumenten voor de uitbreiding van punt 10 van de bijlage III mee te geven in het licht van het wijzigingsvoorstel van richtlijn 2006/112 dat de Commissie thans uitwerkt.

1. En application de l'article 84, § 3, alinéa 1^{er}, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973, la section de législation a fait porter son examen essentiellement sur la compétence de l'auteur de l'acte, le fondement juridique¹ et l'accomplissement des formalités prescrites.

*

PORTÉE DE LA PROPOSITION DE LOI

2. Conformément à la rubrique XXXVII (« Démolition et reconstruction de bâtiments dans des zones urbaines ») du tableau A de l'annexe de l'arrêté royal n° 20 du 20 juillet 1970 'fixant les taux de la taxe sur la valeur ajoutée et déterminant la répartition des biens et des services selon ces taux', le taux réduit de la taxe sur la valeur ajoutée de 6% s'applique aux « travaux immobiliers et autres opérations énumérées à la rubrique XXXI, § 3, 3° à 6°, ayant pour objet la démolition et la reconstruction conjointe d'un bâtiment d'habitation ».

Le bénéfice du taux réduit est subordonné à la réunion d'un certain nombre de conditions, dont celle selon laquelle les opérations concernent « un bâtiment d'habitation qui est situé dans une des grandes villes énumérées dans les arrêtés royaux du 12 août 2000, du 26 septembre 2001 et du 28 avril 2005 en exécution de l'article 3 de la loi du 17 juillet 2000 déterminant les conditions auxquelles les autorités locales peuvent bénéficier d'une aide financière de l'État dans le cadre de la politique urbaine » (point 2° de l'alinéa 2 de la rubrique XXXVII précitée).

La proposition de loi soumise pour avis a pour objet d'abroger cette condition (article 2 de la proposition de loi).

OBSERVATIONS GÉNÉRALES

3.1. Conformément à l'article 98, paragraphe 1, de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 'relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée', les États membres peuvent appliquer soit un, soit deux taux réduits. Conformément à l'article 98, paragraphe 2, premier alinéa, de cette directive, ces taux réduits s'appliquent uniquement aux livraisons de biens et aux prestations de services des catégories figurant à l'annexe III de la directive.

Les points 10 et 10bis de cette annexe III s'énoncent comme suit :

« 10) la livraison, construction, rénovation et transformation de logements fournis dans le cadre de la politique sociale ;

10bis) la rénovation et la réparation de logements privés, à l'exclusion des matériaux qui représentent une part importante de la valeur du service fourni ».

¹ S'agissant d'une proposition de loi, on entend par « fondement juridique » la conformité avec les normes supérieures.

Il y a lieu d'examiner si le régime en projet peut s'inscrire dans l'une de ces deux catégories, dès lors que les autres catégories visées dans cette annexe ne peuvent pas se rapporter à la proposition soumise pour avis. À cet égard, il convient de tenir compte de la jurisprudence constante de la Cour de justice de l'Union européenne, selon laquelle les catégories visées à l'annexe III de la directive 2006/112 doivent faire l'objet d'une interprétation stricte dans la mesure où la disposition de droit de l'Union en cause a le caractère de mesure dérogatoire, mais les notions employées à cette annexe doivent être interprétées conformément au sens habituel des termes en cause ².

3.2.1. Dans un arrêt du 4 juin 2015, la Cour de justice a considéré, à propos du point 10 de l'annexe III de la directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006, ce qui suit :

« 23 Il convient, en outre, de relever que ladite annexe III mentionne à son point 10, quelle qu'en soit la version linguistique, dans la catégorie des prestations pouvant faire l'objet de taux réduits de TVA, non pas toute livraison, construction, rénovation et transformation de logements, mais seulement de telles opérations si elles se rapportent à des logements ou à des services fournis dans le cadre de la politique sociale ou à des logements sociaux. Il ressort ainsi des termes mêmes de cette disposition qu'elle s'oppose à des mesures nationales qui reviendraient à appliquer le taux réduit de TVA à la livraison, à la construction, à la rénovation et à la transformation de tous logements, sans tenir compte de la restriction afférente au contexte social dans lequel doivent s'inscrire de telles opérations.

24 Il doit en effet être déduit de l'ensemble des dispositions de la directive TVA relatives au régime des taux que le taux réduit de TVA ne peut être décidé par les États membres que pour les seules opérations pour lesquelles le législateur de l'Union européenne en a autorisé l'emploi et, par conséquent, dans le strict respect des conditions qu'il a posées à cet effet. En l'occurrence les dispositions en cause de la directive TVA s'opposent donc à des mesures nationales qui étendraient le régime du taux réduit de TVA à des situations étrangères au contexte social dans lequel doivent s'inscrire les opérations, seules visées par ces dispositions, de livraison, de construction, de rénovation et de transformation de logements » ³.

La Cour ajoute encore les observations suivantes :

« 26 Il est vrai que la directive TVA ne définit ni ce que sont les services correspondant à des objectifs sociaux ni davantage ce que sont les services fournis dans le cadre de la politique sociale. Il en résulte que la définition de tels objectifs ou de ce cadre relève en principe des choix politiques des États membres et ne peut faire l'objet d'un contrôle de l'Union que dans la mesure où, par une dénaturation de ces notions, elle aboutirait à des mesures qui se situeraient, par leurs effets et leurs objectifs véritables, en dehors desdits objectifs ou dudit cadre (voir arrêts Commission/Royaume-Uni, 416/85, EU:C:1988:321, point 14, et Commission/Irlande, C-108/11, EU:C:2013:161, point 37).

27 La Cour a déjà jugé qu'il découle du texte de l'article 110 de la directive TVA que les États membres peuvent invoquer des raisons d'intérêt social pour autant que celles-ci sont 'bien définies' et que la notion d'intérêt social n'est pas dénaturée, c'est-à-dire utilisée à des fins autres que sociales (voir arrêt Commission/Irlande, C-108/11, EU:C:2013:161, point 38). Rien ne permet de considérer que la Cour doive s'écarter

² C.J.U.E., 17 janvier 2013, C-360/11, Commission c. Espagne, point 63.

³ C.J.U.E., 4 juin 2015, C-161/14, Commission c. Royaume-Uni, points 23 et 24.

d'une telle appréciation s'agissant de l'application des dispositions combinées de l'article 98 de la directive TVA et du point 10 de l'annexe III de celle-ci »⁴.

3.2.2. Initialement, le champ d'application du taux réduit de 6 pour cent, visé à la rubrique XXXVII du tableau A de l'annexe de l'arrêté royal n° 20 du 20 juillet 1970, pour la démolition et la reconstruction conjointe était limité à « un bâtiment d'habitation qui est situé dans une des zones urbaines définies par l'autorité compétente des grandes villes énumérées dans les arrêtés royaux du 12 août 2000, du 26 septembre 2001 et du 28 avril 2005 en exécution de l'article 3 de la loi du 17 juillet 2000 déterminant les conditions auxquelles les autorités locales peuvent bénéficier d'une aide financière de l'État dans le cadre de la politique urbaine ». Il ressort des travaux préparatoires de la loi-programme (I) du 27 décembre 2006, qui a donné lieu à ce taux réduit, que cette mesure devait être située dans la lutte contre l'inoccupation et la taudisation dans ces communes. Ainsi, l'exposé des motifs indique ce qui suit :

« Dans certains quartiers défavorisés des grandes villes prolifèrent parfois de véritables chancres urbains, sources d'insécurité et véritable atteinte à la dignité des humains qui y habitent. Les pouvoirs locaux tentent de lutter contre l'inoccupation et l'insalubrité des logements situés dans de telles zones.

Il convient de permettre le renouveau de ces quartiers en favorisant, par une politique fiscale préférentielle, la reconstruction de bâtiments d'habitation destinés à être utilisés exclusivement ou à titre principal comme logement privé.

Parallèlement donc à l'application d'un taux réduit de 6 % pour les travaux immobiliers relatifs aux bâtiments de plus de 5 ans ou de 15 ans, conformément à l'article 1^{er} bis de l'arrêté royal n° 20 du 20 juillet 1970 et à la rubrique XXXI du tableau A de l'annexe à cet arrêté, la mesure consiste à appliquer ce même taux réduit lorsqu'il s'agit dans un premier temps de démolir des habitations notamment insalubres pour ensuite reconstruire des logements dignes de ce nom »⁵.

L'article 132 de la loi-programme du 27 avril 2007 a supprimé, à partir du 1^{er} janvier 2007, les mots « des zones urbaines définies par l'autorité compétente » au deuxième alinéa, 2°, de la rubrique précitée. Les raisons de l'extension du taux réduit à l'ensemble du territoire des grandes villes précitées ne sont pas mentionnées dans les travaux préparatoires de l'article 132 de la loi-programme du 27 avril 2007. Toutefois, la Cour constitutionnelle a admis que « l'extension du taux préférentiel vise, comme la mesure originale, à lutter contre l'inoccupation et la taudisation dans les villes caractérisées par une densité de population élevée, afin d'améliorer les conditions de vie et d'habitat dans ces villes. Il peut raisonnablement être admis que le problème de l'inoccupation et de la taudisation, même si les autres villes et communes y sont également confrontées, présente une autre dimension dans les 'grandes villes' et y requiert une réaction plus forte »⁶. Sur cette base, la Cour constitutionnelle a jugé que cette extension était compatible avec le principe constitutionnel d'égalité et de non-discrimination.

3.2.3. Quand bien même on pourrait encore admettre que le taux réduit de 6 % pour la démolition et la reconstruction d'un bâtiment d'habitation situé dans les grandes villes précitées

⁴ Ibidem.

⁵ Doc. parl., Chambre, 2006-07, n° 51-2773/001, p. 50. Voir également Doc. parl., Chambre, 2006-07, n° 51-2273/21, pp. 24-25.

⁶ C.C., 20 novembre 2008, n° 159/2008, B.3.3.

s'inscrit dans le cadre de la lutte contre la taudisation dans les communes où ce problème se pose de manière particulièrement aiguë, et si, partant, il pourrait être question de « livraison, construction, rénovation et transformation de logements fournis dans le cadre de la politique sociale », il en va moins de même lorsqu'il s'agit à étendre le taux réduit à l'ensemble du territoire. Selon les termes de la Cour de justice, le régime proposé reviendrait en effet « à appliquer le taux réduit de TVA à la livraison, à la construction, à la rénovation et à la transformation de tous logements »⁷. C'est d'autant plus vrai que le taux réduit prévu par la rubrique XXXVII du tableau A de l'annexe de l'arrêté royal n° 20 du 20 juillet 1970 s'applique à la démolition et à la reconstruction d'un bâtiment d'habitation « qui, après l'exécution des travaux, est utilisé, soit exclusivement, soit à titre principal comme logement privé ». À cet égard, il n'est fait aucune distinction en fonction de la nature de l'habitation (logement social ou non) ou des personnes qui y vivent. Ainsi, aucune distinction n'est opérée selon le revenu des habitants, leur âge ou sur la base de tout autre critère visant à favoriser les personnes qui éprouvent des difficultés particulières pour satisfaire les besoins de leur logement⁸.

3.2.4. Bien que le taux réduit prévu par le régime proposé concerne donc bien la « livraison, construction, rénovation et transformation », il ne semble pas s'agir de « logements fournis dans le cadre de la politique sociale », de sorte que le point 10 de l'annexe III de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 ne semble pas s'appliquer.

3.3. Concernant la rénovation et la réparation de logements privés visées au point 10bis de l'annexe III précitée, on pourrait soutenir que la démolition et la reconstruction d'un bâtiment d'habitation pourraient être considérées comme une forme de rénovation. Ainsi, le dictionnaire Le Grand Robert de la langue française définit de manière générale le mot « rénovation », comme suit : « action de rénover, *remise à neuf* »⁹. Dans la mesure où, dans le cas de la démolition et de la reconstruction d'un bâtiment d'habitation, un logement existant est remplacé par un bâtiment neuf, il pourrait être question d'une remise à neuf.

Il n'en demeure pas moins que la « renovatie » peut être définie en particulier comme « l'*adaptation* d'une habitation aux exigences actuelles de jouissance élémentaire »¹⁰. Telle semble également être l'acception couramment utilisée pour l'application de la rubrique XXXVIII (« Rénovation et réparation de logements privés ») du tableau A de l'annexe de l'arrêté royal n° 20 du 20 juillet 1970. Selon la circulaire 86/006 du 22 août 1986, la reconstruction d'un immeuble après démolition doit en effet être considérée comme un travail de construction concourant à l'érection d'un nouvel immeuble¹¹, et non comme une rénovation. Par ailleurs, il convient d'observer que, si l'on pouvait considérer la démolition et la reconstruction d'un bâtiment d'habitation comme une rénovation, le régime en projet serait dépourvu de sens, le taux réduit prévu par la rubrique XXXVIII du tableau A de l'annexe de l'arrêté royal n° 20 du 20 juillet 1970 s'appliquant alors de toute façon.

⁷ C.J.U.E., 4 juin 2015, C-161/14, Commission c. Royaume-Uni, point 23.

⁸ Voir à ce sujet l'arrêt précité de la Cour de justice du 4 juin 2015, point 31.

⁹ Le Robert, Grand Robert de la langue française, version électronique 2.0, 2005, v° rénovation.

¹⁰ Voir à ce sujet la définition donnée par le Van Dale Groot woordenboek van de Nederlandse taal: « aanpassing van een woning aan de tegenwoordige eisen van elementair woongenot ».

¹¹ Circulaire 86/006 du 22 août 1986, point 31.

Par conséquent, le régime proposé ne semble pas non plus pouvoir s'inscrire dans la catégorie mentionnée au point 10*bis* de l'annexe III de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006.

3.4. Force est de conclure dès lors que la proposition de loi soumise pour avis peut uniquement aboutir soit après que le champ d'application du régime en projet a été aligné sur le point 10 de l'annexe III de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006, soit après que cette annexe a été modifiée de manière à permettre la concrétisation du régime proposé ¹².

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Astrid TRUYENS

Jo BAERT

¹² Par exemple, conformément à la procédure visée à l'article 100, deuxième alinéa, de la directive 2006/112/CE. Les auteurs de la proposition sont libres de contacter les services compétents de la Commission européenne afin de communiquer leurs arguments en faveur de l'extension du point 10 de l'annexe III au regard de la proposition de modification de la directive 2006/112 que la Commission élabore actuellement.