

Rolnummer 4046
Arrest nr. 15/2007 van 17 januari 2007

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vraag betreffende artikel 11, vierde lid, van de wet van 16 april 1997 houdende diverse fiscale bepalingen, gesteld door het Hof van Beroep te Brussel.

Het Arbitragehof,

samengesteld uit de voorzitters A. Arts en M. Melchior, en de rechters P. Martens, E. De Groot, L. Lavrysen, A. Alen en J.-P. Moerman, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter A. Arts,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. Onderwerp van de prejudiciële vraag en rechtspleging

Bij arrest van 13 september 2006 in zake de Belgische Staat tegen A. Peeters, waarvan de expeditie ter griffie van het Arbitragehof is ingekomen op 15 september 2006, heeft het Hof van Beroep te Brussel de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schendt artikel 11, lid 4, van de wet van 16 april 1997 [houdende diverse fiscale bepalingen] de artikelen 10 en 11 van de Grondwet doordat bij de teruggave van de bijzondere heffing geen moratoriumintresten worden toegekend, terwijl dit voor andere terugbetalingen van belastingen ingevolge artikel 418 W.I.B. 1992 wel het geval is ? ».

Op 5 oktober 2006 hebben de rechters-verslaggevers E. De Groot en J.-P. Moerman, met toepassing van artikel 72, eerste lid, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof, het Hof ervan in kennis gesteld dat zij ertoe zouden kunnen worden gebracht voor te stellen een arrest van onmiddellijk antwoord te wijzen.

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

II. De feiten en de rechtspleging in het bodemgeschil

Annie Peeters betaalde voor de aanslagjaren 1991 tot en met 1995 de « bijzondere heffing op de inkomsten uit roerende goederen », die verschuldigd is krachtens artikel 42 van de wet van 28 december 1983 houdende fiscale en begrotingsbepalingen, gewijzigd bij de wet van 7 december 1988. Zij tekent bezwaar aan tegen de aanslag voor de aanslagjaren 1994 en 1995 en vraagt de terugbetaling van de betaalde belasting, vermeerderd met de moratoriumintresten.

Bij beslissing van 22 januari 1998 wordt het bezwaar ingewilligd en wordt de teruggave van alle ten onrechte geïnde bedragen uit hoofde van die aanslagen, vermeerderd met de moratoriuminteressen overeenkomstig artikel 418 van het WIB 1992, bevolen. Op 4 maart 1998 wordt aan de belastingplichtige medegedeeld dat haar ingevolge artikel 11, vierde lid, van de wet van 16 april 1997 houdende diverse fiscale bepalingen geen moratoriuminteressen mochten worden toegekend.

Op 13 april 2000 vordert de belastingplichtige voor de Rechtbank van eerste aanleg te Leuven dat de aanslagen voor de aanslagjaren 1991, 1992 en 1993 nietig zouden worden verklaard en dat de Belgische Staat zou worden veroordeeld tot terugbetaling van de betaalde bijzondere heffing op de roerende inkomsten voor die aanslagjaren en tot betaling van de wettelijke intresten op de ingekohierde bedragen voor de drie aanslagjaren in kwestie alsook op het bedrag ingekohierd voor het aanslagjaar 1994. De Rechtbank veroordeelt de Belgische Staat op grond van de artikelen 1382 en volgende van het Burgerlijk Wetboek tot terugbetaling van de betaalde bijzondere heffing, te vermeerderen met de vergoedende interesten tegen de wettelijke intrestvoet en de gerechtelijke interesten, alsmede tot betaling van de vergoedende intresten op het bedrag ingekohierd voor het aanslagjaar 1994.

De Belgische Staat gaat tegen dat vonnis in beroep bij het Hof van Beroep te Brussel. Het Hof verwijst naar de arresten nr. 74/95 van 9 november 1995 en nr. 131/99 van 7 december 1999 van het Arbitragehof en verwerpt het hoofdberoep van de appellant. Wat het incidenteel beroep van de geïntimeerde betreft en meer bepaald haar vraag naar de toekenning van moratoriumintresten voor de aanslagjaren 1991 tot en met 1994 op grond van artikel 418 van het WIB 1992, wijst het Hof op artikel 11, vierde lid, van de wet van 16 april 1997 houdende diverse fiscale bepalingen, dat de toekenning van moratoriumintresten verbiedt. Aangezien de geïntimeerde de grondwettigheid van die bepaling in het geding brengt, acht het Hof het aangewezen de bovenvermelde prejudiciële vraag te stellen.

III. *In rechte*

- A -

A.1. In hun conclusies genomen met toepassing van artikel 72 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 hebben de rechters-verslaggevers verwezen naar het arrest nr. 212/2004 van 21 december 2004, waarin het Hof voor recht heeft gezegd dat artikel 11, vierde lid, van de wet van 16 april 1997 houdende diverse fiscale bepalingen de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet schendt.

Redenen die soortgelijk zijn aan die van het arrest nr. 212/2004 hebben de rechters-verslaggevers ertoe gebracht het Hof voor te stellen de thans voorliggende prejudiciële vraag af te doen met een arrest van onmiddellijk antwoord.

A.2. Er werd geen gebruik gemaakt van de mogelijkheid een memorie met verantwoording in te dienen.

- B -

Wat de in het geding zijnde bepaling betreft

B.1.1. Aan het Hof wordt een vraag gesteld over artikel 11, vierde lid, van de wet van 16 april 1997 houdende diverse fiscale bepalingen, dat onder meer betrekking heeft op artikel 9 van dezelfde wet, waarbij artikel 42 van de wet van 28 december 1983 houdende fiscale en begrotingsbepalingen wordt opgeheven.

B.1.2. Dat artikel stelde een met de personenbelasting gelijkgestelde bijzondere heffing in ten name van de aan die belasting onderworpen belastingplichtigen van wie het nettobedrag van de inkomsten uit kapitalen en roerende goederen bedoeld in artikel 11 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, vermeerderd met het nettobedrag van de inkomsten bedoeld in artikel 67, 4° tot 6°, van hetzelfde Wetboek, hoger is dan 1.110.000 frank (artikel 42, § 1, eerste lid). Naar gelang van de inkomstenschijven lag de heffing tussen 27 en 47 pct. (artikel 42, § 1, tweede lid).

Artikel 42, § 1, derde lid, bepaalde ook dat de inkomsten van alle schuldvorderingen en leningen en van in bewaring gegeven geldsommen bedoeld in artikel 11, 1° tot 3° en 7°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen (WIB) bovendien belastbaar waren zodra het nettobedrag ervan hoger is dan 316.000 frank. Naar gelang van de inkomstenschijven bedroeg de heffing 20 of 23 pct. Die bepaling beoogde niet de inkomsten uit buitenlandse roerende waarden, uit schuldvorderingen in het buitenland en uit in het buitenland belegde geldsommen vermits zij niet verwees naar het 4° van artikel 11 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen.

B.1.3. Artikel 42 werd gewijzigd bij artikel 38 van de wet van 7 december 1988, met name om de dividenden te laten ontsnappen aan de bijzondere heffing.

Dat artikel 42 werd, op prejudiciële vraag, onbestaanbaar bevonden met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet door het Hof in zijn arresten nrs. 74/95 van 9 november 1995 en 131/99 van 7 december 1999 om reden dat de in het geding zijnde heffing bepaalde roerende inkomsten trof wanneer ze van Belgische oorsprong waren en ze niet trof wanneer ze van buitenlandse oorsprong waren : het arrest nr. 74/95 had betrekking op de aanslagjaren 1990 tot 1994 (artikel 42, gewijzigd bij de wet van 7 december 1988) en het arrest nr. 131/99 op de aanslagjaren 1984 tot 1989 (artikel 42, in de oorspronkelijke formulering ervan).

B.1.4. Artikel 42 van de wet van 28 december 1983 is opgeheven bij artikel 9 van de wet van 16 april 1997 houdende diverse fiscale bepalingen. Artikel 11 van die wet bepaalt in het tweede, derde en vierde lid, ervan :

« Artikel 9 heeft uitwerking met ingang van het aanslagjaar 1995.

Dit artikel is eveneens van toepassing op de bijzondere heffing met betrekking tot de aanslagjaren 1990 tot 1994 waartegen, ofwel een bezwaarschrift is ingediend in de vorm en binnen de termijn bepaald in artikel 272 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen of in artikel 371 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, ofwel een hoger beroep of een beroep in Cassatie is ingesteld, waarop nog geen uitspraak is gedaan op de datum waarop deze wet in het *Belgisch Staatsblad* wordt bekendgemaakt.

Geen moratoriuminterest wordt toegekend bij teruggave van belasting verleend ten gevolge van de ontheffing van de belasting gevestigd overeenkomstig artikel 42 van de wet van 28 december 1983 houdende fiscale en budgettaire bepalingen, zoals dit bestond voor de opheffing ervan door deze wet ».

In het arrest nr. 131/99 is op prejudiciële vraag geoordeeld dat die bepaling strijdig is met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in zoverre zij, voor de aanslagjaren 1990 tot 1994, de afschaffing van de bijzondere heffing beperkt tot die heffingen waartegen een bezwaarschrift is ingediend ofwel een hoger beroep of een beroep in cassatie is ingesteld.

Ten gronde

B.2. De verwijzende rechter vraagt het Hof of artikel 11, vierde lid, van de wet van 16 april 1997 houdende diverse fiscale bepalingen de artikelen 10 en 11 van de Grondwet schendt doordat bij de teruggave van de bijzondere heffing geen moratoriuminteressen worden toegekend, terwijl dit voor andere terugbetalingen van belasting ingevolge artikel 418 van het WIB 1992 wel het geval is.

B.3.1. Artikel 418, eerste lid, van het WIB 1992 (vroeger artikel 308, eerste lid, van het WIB 1964) bepaalt :

« Bij terugbetaling van belastingen worden moratoriuminteressen toegekend tegen een rentevoet van 0,8 pct. per kalendermaand ».

Die bepaling heeft als oorsprong artikel 20 van de wet van 28 februari 1924 tot wijziging der wetgeving op de inkomstenbelastingen (*Belgisch Staatsblad*, 2 maart 1924). Die tekst werd overgenomen in artikel 74 van het besluit van de Regent van 15 januari 1948 houdende samenschakeling van de wetten en besluiten betreffende de inkomstenbelastingen (*Belgisch Staatsblad*, 21 januari 1948).

B.3.2. De toekenning van moratoriuminteressen in geval van terugbetaling van belastingen (artikel 308, eerste lid, van het WIB 1964) werd om billijkheidsredenen verantwoord :

« De inning van de nalatigheidsinteressen steunt op de overweging, dat het billijk is een civielrechtelijke schadevergoeding te eisen in de vorm van de recuperatie van een baat die de belastingplichtige behaalt uit de inhouding van fondsen die in rechte aan de Staat toekomen. [...] Om dezelfde redenen is het dan ook billijk moratoire interesten aan de belastingplichtigen toe te kennen telkens de Staat een gekweten belasting terugbetaalt, zelfs indien de terugbetaling het gevolg is van een aan de belastingplichtige toe te schrijven vergissing » (*Parl. St.*, Kamer, 1952-1953, nr. 277, pp. 9 en 10).

B.4.1. Uit de parlementaire voorbereiding van het voormelde artikel 11 blijkt dat die bepaling uitgaat van het streven van de wetgever zich te richten naar het arrest nr. 74/95 dat het Hof op 9 november 1995 heeft gewezen (*Parl. St.*, Kamer, 1996-1997, nr. 885/1, p. 3, en nr. 885/3, p. 2).

De Regering achtte het onmogelijk zich naar dat arrest te voegen door ook de roerende inkomsten van buitenlandse oorsprong te belasten, om reden dat de belastingdiensten van de andere Staten zouden weigeren daaraan mee te werken (*ibid.*, nr. 885/3, p. 5), en koos voor een afschaffing van de in het geding zijnde heffing; de zorg om de belangen van de Schatkist te vrijwaren door de financiële gevolgen van het voormelde arrest te beperken, werd evenwel aangevoerd om, gelet op de hoge inkomsten tijdens de eerste aanslagjaren, de heropening van de termijnen voor bezwaar niet mogelijk te maken (*ibid.*, pp. 3 tot 5, 8 en 9) en geen enkele moratoriuminterest waarin het Wetboek van de inkomstenbelastingen voorziet, toe te kennen (*ibid.*, pp. 4, 5 en 9). De Minister van Financiën merkte overigens op dat de betrokken belastingplichtigen belastingplichtigen waren met zeer hoge inkomsten uit roerend goed (*ibid.*, p. 5).

B.4.2. Met de wetgeving die het voorwerp was van het arrest nr. 74/95, wilde de wetgever een bijkomende belasting invoeren op de inkomsten uit kapitaal die een bepaald bedrag overschrijden, om een evenwicht tot stand te brengen tussen de belasting op de inkomsten uit arbeid en die op de inkomsten uit kapitaal.

Het Hof heeft besloten dat er sprake was van discriminatie vanuit een vergelijking tussen de houders van inkomsten van Belgische oorsprong en de houders van inkomsten van buitenlandse oorsprong, zonder het beginsel op zich van die belasting opnieuw ter discussie te stellen en zonder dat dit beginsel overigens bekritiseerd werd.

B.4.3. Hoewel uit het arrest nr. 74/95 bleek dat de in inachtneming van het gelijkheidsbeginsel niet onbestaanbaar was met het beginsel van de in het geding zijnde heffing, maar alleen met het verschil in behandeling tussen aan de heffing onderworpen belastingplichtigen naar gelang van de – Belgische of buitenlandse - oorsprong van de inkomsten, heeft de wetgever geoordeeld die twee categorieën van belastingplichtigen niet op gelijke wijze te kunnen belasten, wegens de onmogelijkheid de medewerking te verkrijgen van de belastingdiensten van andere Staten. Hij heeft dan ook geopteerd voor een afschaffing van de in het geding zijnde heffing, en heeft op die manier voor de voor de betrokken belastingplichtigen voordeligste oplossing gekozen.

B.4.4. Aangezien het Hof bij een vonnis van 5 januari 1995 ondervraagd was over de grondwettigheid van wettelijke bepalingen die in 1983 en in 1988 waren goedgekeurd, ontstond, door het herstel van de grondwettigheid, een probleem van retroactiviteit dat aanleiding gaf tot de maatregelen die het Hof in zijn voormelde arresten nrs. 131/99 en 40/2004 heeft onderzocht. In elk van die arresten heeft het Hof een vergelijking gemaakt tussen verschillende categorieën van belastingplichtigen die aan de in het geding zijnde heffing onderworpen zijn.

B.4.5. In deze zaak wordt het Hof niet meer verzocht een vergelijking te maken tussen categorieën van belastingplichtigen, hetzij wat het niveau van hun inkomsten betreft, hetzij doordat de ene categorie aan een heffing is onderworpen terwijl de andere categorie daarvan is vrijgesteld, hetzij doordat personen die aan de in het geding zijnde heffing onderworpen zijn verschillend zouden worden behandeld wat betreft hun recht op terugbetaling van de heffing.

Uit de motivering van het verwijzingsarrest blijkt dat het Hof wordt verzocht de personen die de terugbetaling van de bijzondere heffing hebben verkregen en ingevolge artikel 11, vierde lid, geen moratoriuminteressen toegekend krijgen, te vergelijken met alle andere belastingplichtigen die « voor andere terugbetalingen van belastingen » ingevolge artikel 418 van het WIB 1992 moratoriuminteressen toegekend krijgen.

B.4.6. Bij het uitoefenen van de toetsing aan de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, moet het Hof nagaan of een categorie van personen op discriminerende wijze wordt behandeld ten opzichte van een andere categorie van personen die met de eerste categorie vergelijkbaar is.

B.4.7. De categorie van personen waartoe de geïntimeerde voor de verwijzende rechter behoort, bevindt zich ten gevolge van de opeenvolgende evoluties in de aangelegenheid van de bijzondere heffing, zoals weergegeven in B.1.1 tot B.1.4, in een heel bijzondere situatie ten opzichte van alle andere belastingplichtigen die « voor andere terugbetalingen van belastingen » ingevolge artikel 418 van het WIB 1992 moratoriuminteressen toegekend krijgen.

B.4.8. De arresten die het Hof heeft gewezen, de terugwerkende kracht die daaraan inzonderheid is verbonden wanneer het Hof wordt ondervraagd over een fiscale maatregel die sinds meer dan tien jaar wordt toegepast, het evenwicht waarnaar de wetgever heeft moeten streven tussen de belangen van de desbetreffende belastingplichtigen en het algemeen belang en - ten slotte - de maatregelen die hij daartoe genomen heeft : al die elementen maken het niet mogelijk te stellen dat de categorie van belastingplichtigen waarop die arresten en die maatregelen betrekking hebben, op een nuttige wijze kan worden vergeleken met het geheel van de belastingplichtigen die tegenover de Staat een schuldvordering hebben tot terugvordering van onterecht geïnde bedragen.

B.5. De prejudiciële vraag dient ontkennend te worden beantwoord.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

Artikel 11, vierde lid, van de wet van 16 april 1997 houdende diverse fiscale bepalingen schendt de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet.

Aldus uitgesproken in het Nederlands en het Frans, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof, op de openbare terechtzitting van 17 januari 2007.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

A. Arts