

Rolnummer 4247
Arrest nr. 34/2008 van 28 februari 2008

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vraag betreffende de artikelen 250 en 275, § 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, artikel 88 van het koninklijk besluit van 27 augustus 1993 tot uitvoering van dat Wetboek, bekrachtigd bij de wet van 30 maart 1994, en bijlage III van dat koninklijk besluit, gesteld door de Rechtbank van eerste aanleg te Namen.

Het Grondwettelijk Hof,

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

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. Onderwerp van de prejudiciële vraag en rechtspleging

Bij vonnis van 25 juni 2007 in zake Nicole Renaux tegen Jean-Pierre Godart, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 29 juni 2007, heeft de Rechtbank van eerste aanleg te Namen de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schenden de bepalingen van de artikelen 250, 275, § 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (KB van 10 april 1992 tot coördinatie van wettelijke bepalingen inzake inkomstenbelastingen (B.S. van 30 juli 1992)), bekrachtigd bij de wet van 12 juni 1992, enig artikel (B.S. van 30 juli 1992), en de bepalingen van artikel 88 van het uitvoeringsbesluit van het genoemde Wetboek (KB van 27 augustus 1993), bekrachtigd bij de wet van 30 maart 1994 (B.S. van 31 maart 1994), alsmede die van bijlage III waarnaar dat laatstgenoemde verwijst (en dat dus enkel aanvult),

bepalingen die, terwijl ze het bedrag van de aan de Schatkist te storten bedrijfsvoorheffing forfaitair vaststellen, voorzien in maatregelen die ertoe strekken het bedrag te verminderen naar gelang van de gezinslasten van de belastingplichtigen,

de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in zoverre :

1) de belastingplichtigen die zijn onderworpen aan de verplichtingen van huisvesting, levensonderhoud, opvoeding en opleiding die voortvloeien uit de artikelen 203 en 203bis van het Burgerlijk Wetboek (die worden beschouwd als zijnde van openbare orde) verschillend worden behandeld naargelang zij hun genoemde verplichtingen *in natura* uitvoeren, op hun woonplaats of - in geval van feitelijke scheiding of echtscheiding - door middel van betaling van onderhoudsgeld, en zulks niettegenstaande het feit dat de modaliteiten van uitvoering van die verplichtingen alle van dien aard zijn dat zij hun respectieve belastingen verminderen, hetzij via aftrekken, hetzij door aftrek van het betaalde onderhoudsgeld;

2) de belastingplichtigen die aan de voorafbetaling van de personenbelasting zijn onderworpen via de afhouding van bedrijfsvoorheffing en die tot de categorie behoren van belastingplichtigen met kinderen ten laste, verschillend worden behandeld van diegenen die, omdat ze het statuut van zelfstandigen hebben, hun vrijwillige voorafbetalingen vrij en onmiddellijk kunnen moduleren naar gelang van de evolutie van hun ouderlijke lasten en van de context (namelijk van feitelijke scheiding of echtscheiding) waarin ze die verrichten ? ».

De Ministerraad heeft een memorie ingediend.

Op de openbare terechtzitting van 16 januari 2008 :

- is verschenen : Mr. A. Gillet, advocaat bij de balie te Nijvel, voor de Ministerraad;
- hebben de rechters-verslaggevers R. Henneuse en E. Derycke verslag uitgebracht;
- is de voornoemde advocaat gehoord;
- is de zaak in beraad genomen.

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

II. *De feiten en de rechtspleging in het bodemgeschil*

Het geschil heeft betrekking op de herziening van het onderhoudsgeld dat is verschuldigd als bijdrage in de lasten van levensonderhoud, opvoeding en opleiding van drie kinderen;

De Rechtbank heeft getracht de fiscale weerslag van de aftrekbaarheid van het onderhoudsgeld vast te stellen ten aanzien van de onderhoudsplichtige, teneinde de reële last van het onderhoudsgeld te evalueren. De Rechtbank is daarbij evenwel gestoten op het probleem van de ontstentenis van een verband tussen die aftrekbaarheid van het onderhoudsgeld en het barema van de bedrijfsvoorheffing bedoeld in artikel 88 van het uitvoeringsbesluit van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (KB/WIB 1992), wat ertoe kan leiden dat de onderhoudsplichtige in moeilijkheden wordt gebracht, vermits dat fiscale voordeel hem slechts lange tijd na zijn betalingen zal worden terugbetaald.

Volgens de verwijzende rechter heeft dat probleem te maken met het feit dat het bij de artikelen 250 en 275 van het WIB 1992 ingevoerde systeem van bedrijfsvoorheffing niet is aangepast aan de imperatieven van een correcte uitvoering, door de vader en moeder wier inkomsten onderworpen zijn aan de bedrijfsvoorheffing, van de verplichting die hun wordt opgelegd bij de artikelen 203 en 203bis van het Burgerlijk Wetboek om, naar evenredigheid van hun middelen, te zorgen voor de huisvesting, het levensonderhoud, de opvoeding en de opleiding van hun kinderen.

Artikel 88 van het KB/WIB 1992, dat werd bekrachtigd met gevolg op de datum van inwerkingtreding ervan bij de wet van 30 maart 1994, waarin de artikelen 250 en 275 van WIB 1992 in werking worden gesteld, verwijst naar bijlage III van het KB/WIB 1992, dat enkel in een vermindering voor de kinderen ten laste voorziet wanneer die kinderen tot het gezin behoren.

De verwijzende rechter leidt daaruit twee onverantwoorde discriminaties af.

De eerste discriminatie betreft, enerzijds, de belastingplichtigen die, bij hen thuis, de verplichtingen van huisvesting, levensonderhoud en opvoeding van hun kinderen in natura op zich nemen en die aftrekken van de bedrijfsvoorheffing kunnen genieten, en, anderzijds, de belastingplichtigen die die verplichtingen op zich nemen via onderhoudsgeld waarvoor het fiscaal voordeel van aftrekbaarheid van het onderhoudsgeld niet in aanmerking wordt genomen voor de berekening van de bedrijfsvoorheffing.

Dat heeft tot gevolg dat de goede uitvoering van een burgerlijke verplichting wordt gedwarsboord en dat het onderhoudsgeld vaak te laag wordt geraamd, wat strijdig is met een goede rechtsbedeling, waarbij de aftrekken voor kinderlast die kinderen ten goede zouden moeten komen en niet de ouders of een van beide ten nadele van de andere. Het is bovendien contradictorisch dat in een fiscale verlichting wordt voorzien die verbonden is aan de storting van onderhoudsgeld en het voordeel daarvan voor de onderhoudsplichtigen uit te stellen.

De tweede discriminatie betreft, enerzijds, de belastingplichtigen die het statuut van zelfstandige hebben en die onmiddellijk hun voorafbetalingen kunnen moduleren naargelang van de fiscale weerslag van de aftrekbaarheid van het onderhoudsgeld en, anderzijds, de belastingplichtigen die het statuut van loontrekkende hebben en wier bezoldiging wordt gestort door derden die verplicht zijn een bedrijfsvoorheffing af te houden, en die ertoe worden verplicht een gedurende geruime tijd uitgestelde terugbetaling af te wachten. Door het systeem van de voorafbetalingen worden de zelfstandigen dus bevoordeeld in vergelijking met de loontrekkenden.

Volgens de verwijzende rechter vertoont de last van onderhoudsgeld evenwel een stabiliteit die vergelijkbaar is met die van een kind binnen het gezin en wordt er geenszins inbreuk gepleegd op het privéleven door aan de werkgever de storting van onderhoudsgeld aan te geven. Die inaanmerkingneming van de aftrekbaarheid van het onderhoudsgeld zou vermijden dat de Staat met de inkomsten van de belastingplichtigen « speelt » en ervan wordt vrijgesteld buitensporige afhoudingen terug te betalen. De Rechtbank acht het, voor haar vonnis ten gronde, noodzakelijk te weten of de geïntimeerde al dan niet zal kunnen eisen dat zijn onderhoudslasten in aanmerking worden genomen om de bedrijfsvoorheffing vast te stellen.

Na die lange overwegingen acht de verwijzende rechter het noodzakelijk « die dubbele discriminatie uit het Belgisch positief recht te doen verdwijnen » en heeft hij dus beslist om ambtshalve aan het Hof de hiervoor weergegeven prejudiciële vraag te stellen.

III. *In rechte*

- A -

A.1. Wat betreft de eerste door de verwijzende rechter vastgestelde discriminatie is de Ministerraad van oordeel dat het verschil in behandeling tussen de desbetreffende belastingplichtigen volkomen objectief en redelijkerwijze wordt verantwoord. Bij de totstandkoming van de reglementering inzake bedrijfsvoorheffing bestaat het in aanmerking genomen principe erin om bij de berekening van de bedrijfsvoorheffing, naast sommige sociale afhoudingen en bepaalde buitengewone beroepskosten, enkel rekening te houden met de gezinslasten met een relatief vast karakter en waarvoor een forfaitair supplement van het bedrag van de belastingvrije inkomsten wordt toegekend.

Rekening houden met andere essentiële elementen voor de vaststelling van de uiteindelijk verschuldigde inkomstenbelasting, zoals bijvoorbeeld de aftrekbaarheid van onderhoudsgeld zou, ten aanzien van diegene die de inkomsten verschuldigd is, een te omvangrijke, complexe en delicate taak vormen. De bedrijfsvoorheffing is immers een afhouding aan de bron, die verplicht is en waarvan de inning ten laste van een derde valt : de werkgever van de belastingplichtige. Er dient evenwel te worden vastgesteld dat het onderhoudsgeld niet automatisch aftrekbaar is en dat de berekening van de bedrijfsvoorheffing verbinden aan de storting van onderhoudsgeld zou impliceren dat aan de werkgever elementen uit het privéleven worden bekend gemaakt en dat wordt bepaald dat het de werkgever zelf is die de wettelijke voorwaarden van aftrekbaarheid van het onderhoudsgeld controleert.

In tegenstelling tot wat de verwijzende rechter beweert, werd over het aldus ingevoerde systeem nagedacht en werd het door de wetgever gewild teneinde in te spelen op de aangehaalde praktische imperatieven, de mogelijkheden van fraude te verminderen en zich te gedragen naar het principe van de eerbiediging van het privéleven.

A.2. Wat betreft de tweede door de verwijzende rechter vastgestelde discriminatie, voert de Ministerraad aan dat het verschil in behandeling tussen de belastingplichtigen die zijn onderworpen aan de bedrijfsvoorheffing en de belastingplichtigen die zijn onderworpen aan het systeem van voorafbetalingen, het voorwerp heeft uitgemaakt van het arrest nr. 146/2002, waarin werd besloten tot de ontstentenis van discriminatie.

Het feit dat een belastingplichtige onderhoudsgeld verschuldigd is ten aanzien van zijn kinderen moet worden beschouwd als een specifiek kenmerk dat is verbonden aan zijn persoonlijke fiscale situatie en waardoor hij belastingvermindering kan genieten, maar waarmee, om de hiervoor uiteengezette redenen, geen rekening kan worden gehouden voor de berekening van de bedrijfsvoorheffing.

Ofschoon ten aanzien van de personen die aan de bedrijfsvoorheffing zijn onderworpen de ouderlijke verplichtingen moeilijker worden gemaakt dan voor diegenen die zijn onderworpen aan de regeling van de voorafbetalingen, is dat probleem hetzelfde voor alle uitgaven die door de belastingplichtige worden veroorzaakt en die aanleiding geven tot belastingverminderingen, maar waarmee men redelijkerwijze geen rekening kan houden bij de berekening van de voorheffing (premies voor levensverzekering, giften, pensioensparen, enz.).

Met het arrest nr. 146/2002 werd de gestelde vraag die slechts wordt bekeken vanuit het bijzonder oogpunt van het onderhoudsgeld dus reeds beantwoord.

- B -

B.1. De prejudiciële vraag heeft betrekking op de artikelen 250 en 275, § 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (afgekort « WIB 1992 »), op artikel 88 van het koninklijk besluit van 27 augustus 1993 tot uitvoering van dat Wetboek, bekrachtigd, wat de inkomsten onderworpen aan de bedrijfsvoorheffing betreft, bij de wet van 30 maart 1994, alsmede op bijlage III van voormeld besluit.

Artikel 250 van het WIB 1992 bepaalt :

« De Koning bepaalt de wijze van storting van de roerende voorheffing en de bedrijfsvoorheffing ».

Artikel 275 van het WIB 1992, waarvan enkel paragraaf 2 in het geding is, bepaalt :

« § 1. De bedrijfsvoorheffing wordt vastgesteld volgens de aanduidingen van de schalen opgesteld door de Koning.

§ 2. De Koning kan verschillende categorieën van belastingplichtigen onderscheiden. Voor elke categorie zijn de schalen forfaitair.

§ 3. De Koning zal bij de Wetgevende Kamers, onmiddellijk indien ze in zitting zijn, zo niet bij de opening van de eerstvolgende zitting, een ontwerp van wet indienen tot bekrachtiging van de ter uitvoering van dit artikel genomen besluiten ».

Artikel 88 van het voormeld koninklijk besluit tot uitvoering van het WIB 1992, bekrachtigd bij de wet van 30 maart 1994, bepaalt :

« Het bedrag van de aan de bron verschuldigde bedrijfsvoorheffing wordt vastgesteld volgens de schalen en de erbij horende regels vermeld in bijlage III ».

Bijlage III, waarnaar dat artikel 88 verwijst, is respectievelijk, voor de inkomsten betaald of toegekend vanaf 1 januari 2005, die welke is bijgevoegd bij het koninklijk besluit van 26 november 2004 en gewijzigd bij de koninklijke besluiten van 28 juni 2005 en 12 juli 2005, en, voor de inkomsten betaald of toegekend vanaf 1 januari 2006, die welke is bijgevoegd bij het koninklijk besluit van 15 december 2005 en gewijzigd bij het koninklijk besluit van 2 februari 2006, waarbij die besluiten « het KB/WIB 1992, op het stuk van de bedrijfsvoorheffing » wijzigen en werden bekrachtigd bij de wet van 20 juli 2006.

B.2. De verwijzende rechter is van mening dat de in het geding zijnde bepalingen twee verschillen in behandeling in het leven roepen onder de belastingplichtigen wat betreft de uitvoering van hun burgerlijke verplichting van huisvesting, levensonderhoud, opvoeding en opleiding van hun kinderen, die voortvloeit uit de artikelen 203 en 203bis van het Burgerlijk Wetboek.

Het eerste verschil in behandeling heeft betrekking op de berekening van de bedrijfsvoorheffing naargelang van de wijze van uitvoering van die burgerlijke verplichting, terwijl het tweede verschil in behandeling betrekking heeft op de modaliteit van voorafbetaling – bedrijfsvoorheffing of voorafbetalingen – van de personenbelasting.

Ten aanzien van het eerste verschil in behandeling

B.3. Het eerste aan het Hof voorgelegde verschil in behandeling is het verschil dat in de het geding zijnde bepalingen onder de belastingplichtigen wordt gemaakt naargelang zij hun burgerlijke verplichtingen van huisvesting, levensonderhoud, opvoeding en opleiding van hun kinderen uitvoeren in hun woonplaats of, in geval van feitelijke scheiding of echtscheiding, door middel van onderhoudsgeld: terwijl de eerstgenoemden, voor de vaststelling van het bedrag van hun bedrijfsvoorheffing, verminderingen wegens gezinslast, die inzonderheid worden vastgesteld op basis van het aantal kinderen die tot het gezin behoren, kunnen genieten, kan ten aanzien van de laatstgenoemden, die de aftrekbaarheid genieten van 80 pct. van het aan hun kinderen gestorte onderhoudsgeld, krachtens artikel 104, 1°, van het WIB 1992, dat fiscaal voordeel niet in aanmerking worden genomen voor de berekening van de bedrijfsvoorheffing.

De prejudiciële vraag heeft dus betrekking op de berekeningswijze van de bedrijfsvoorheffing naargelang de verplichting van huisvesting, levensonderhoud, opvoeding en opleiding van de kinderen in natura wordt uitgevoerd of door middel van aftrekbaar onderhoudsgeld.

B.4. De grondwettelijke regels van de gelijkheid en de niet-discriminatie sluiten niet uit dat een verschil in behandeling tussen bepaalde categorieën van personen wordt ingesteld, voor zover dat verschil op een objectief criterium berust en het redelijk verantwoord is.

Het bestaan van een dergelijke verantwoording moet worden beoordeeld rekening houdend met het doel en de gevolgen van de betwiste maatregel en met de aard van de ter zake geldende beginselen; het gelijkheidsbeginsel is geschonden wanneer vaststaat dat geen redelijk verband van evenredigheid bestaat tussen de aangewende middelen en het beoogde doel.

B.5.1. Afdeling 2 van hoofdstuk I van bijlage III van het KB/WIB 1992 voorziet in « Verminderingen wegens gezinslasten », vastgesteld inzonderheid op basis van het aantal kinderen ten laste.

Artikel 2, § 1, 4°, van het WIB 1992, zoals het is vervangen bij artikel 2 van de wet van 10 augustus 2001 bepaalt :

« Onder kinderen wordt verstaan de afstammelingen van de belastingplichtige en die van zijn echtgenoot, alsmede de kinderen die hij volledig of hoofdzakelijk ten laste heeft ».

Artikel 136 van het WIB 1992 verbindt de hoedanigheid van « kinderen ten laste » aan de voorwaarde dat ze deel uitmaken van het gezin van de belastingplichtigen op 1 januari van het aanslagjaar en ze persoonlijk in het belastbare tijdperk geen bestaansmiddelen hebben gehad die meer dan een in de wet vastgesteld bedrag bedragen.

B.5.2. Het verschil in behandeling tussen belastingplichtigen, wat betreft de mogelijkheid om een vermindering van bedrijfsvoorheffing te verkrijgen verbonden aan de uitvoering van hun verplichting van onderhoud en opvoeding van hun kinderen, vindt dus zijn oorsprong in de in de geding zijnde bepalingen enkel in samenhang met de definitie van « kinderen ten laste » bedoeld in artikel 136 van het WIB 1992, wanneer die definitie van toepassing is op de berekening van de bedrijfsvoorheffing.

B.6.1. Krachtens artikel 104, 1°, van het WIB 1992 zijn onderhoudsuitkeringen die de belastingplichtige heeft betaald aan kinderen die geen deel uitmaken van zijn gezin, aftrekbaar tot beloop van 80 pct. wanneer ze verschuldigd zijn krachtens een wettelijke onderhoudsverplichting, waaruit wordt afgeleid dat ze in verhouding moeten staan tot de

behoeften van de uitkeringsgerechtigde. De uitkering moet regelmatig zijn en worden verantwoord door de bewijskrachtige stukken.

De betaalde onderhoudsuitkeringen vormen diverse inkomsten van de uitkeringsgerechtigde op grond van artikel 90, 3°, van hetzelfde Wetboek en hierop wordt hij belast.

B.6.2. De kinderen die deel uitmaken van het gezin van de belastingplichtige worden in de personenbelasting op een andere wijze in aanmerking genomen.

Artikel 132, 1° tot 6°, van het WIB 1992 voorziet in een verhoging van de belastingvrije som voor de belastingplichtige die kinderen ten laste heeft. De belastingvrije som voor kinderen ten laste stijgt geleidelijk met het aantal kinderen (artikel 132). Voor de kinderen ten laste van een alleenstaande belastingplichtige wordt het plafond verhoogd (artikel 141).

B.6.3. Wanneer de feitelijk gescheiden ouders het ouderlijk gezag gezamenlijk uitoefenen en het gezamenlijk hoederecht over hun kinderen hebben, bepaalt artikel 132*bis* van het WIB 1992, ingevoegd bij de wet van 4 mei 1999 en toepasbaar vanaf het aanslagjaar 2000, dat de verhoging van de belastingvrije som wegens kinderen ten laste bedoeld in artikel 132, eerste lid, 1° tot 5°, van het WIB 1992, verdeeld kan worden onder de ouders, voor zover zij daartoe een schriftelijke aanvraag bij hun belastingaangifte voegen; die aanvraag geldt enkel voor één aanslagjaar en is onherroepbaar.

In dat geval bepaalt artikel 104, eerste lid, 1°, van het WIB 1992 dat de voor de kinderen betaalde uitkeringen waarvoor de toepassing van artikel 132*bis* wordt gevorderd, niet aftrekbaar zijn.

B.6.4. Uit wat voorafgaat blijkt dat, naargelang aftrekbare onderhoudsuitkeringen worden betaald of het kind wordt opgevoed in het gezin van de belastingplichtige, die situaties het voorwerp uitmaken van een geheel verschillende fiscale regeling met een eigen interne logica en specifieke modaliteiten.

B.7.1. Het staat aan de wetgever om ervoor te kiezen een fiscaal voordeel toe te kennen in de vorm van een verhoging van de belastingvrije som of in de vorm van fiscale aftrekbaarheid.

B.7.2. Aangezien hij ervoor heeft geopteerd de verhoging van de belastingvrije som enkel toe te kennen voor de kinderen die duidelijk deel uit maken van het gezin van de belastingplichtige, berust het feit dat een vermindering van de bedrijfsvoorheffing enkel wordt toegestaan indien het kind deel uitmaakt van het gezin van de belastingplichtige en dat die vermindering niet wordt toegestaan wanneer de belastingplichtige aan zijn kind een aftrekbare onderhoudsuitkering stort, op hetzelfde objectief en relevant criterium als datgene dat de grondslag vormt voor de verhoging van de belastingsvrije som, namelijk de gezinssituatie van de betrokkene.

B.7.3. Ofschoon een vermindering van de bedrijfsvoorheffing kan worden gekoppeld aan een systeem van verhoging van de belastingvrije som voor de kinderen ten laste, zou zulks in de praktijk evenwel buitengewoon moeilijk en zelfs onmogelijk te verwezenlijken zijn voor een systeem van fiscale aftrekbaarheid.

Er dient immers in herinnering te worden gebracht dat de bedrijfsvoorheffing een voorschot op de belasting is, dat wordt afgehouden aan de bron en wordt geïnd gedurende het jaar zelf waarin de inkomsten worden ontvangen en wordt berekend op de inkomsten die een zekere stabiliteit vertonen. De storting van de bedrijfsvoorheffing is verplicht en ten laste van de werkgever van de belastingplichtige.

Een vermindering van de bedrijfsvoorheffing voor de kinderen ten laste houdt rekening met een element dat een zekere stabiliteit vertoont en dat een doorslaggevende en bepaalbare weerslag heeft op het bedrag van de uiteindelijk verschuldigde belasting : de verhoging van de belastingvrije som brengt immers een belastingvermindering teweeg waarvan het bedrag een graad van voorspelbaarheid vertoont die identiek is voor alle belastingplichtigen, zodat het in de praktijk mogelijk is de werkgever van de belastingplichtige ertoe te verplichten rekening te houden met dat objectief element bij de berekening van de bedrijfsvoorheffing.

Het zou daarentegen niet alleen onevenredig maar ook zeer moeilijk, en in de praktijk zelfs onmogelijk zijn, om reden van het progressieve karakter van de belasting, om de

werkgever van de belastingplichtige ertoe te verplichten, voor de berekening van de bedrijfsvoorheffing rekening te houden met de storting van onderhoudsuitkeringen die, ten belope van 80 pct. moeten worden afgetrokken van alle belastbare inkomsten : niet alleen zou de werkgever moeten onderzoeken of de voorwaarden van de aftrekbaarheid bedoeld in artikel 104, 1°, van het WIB 1992 zijn vervuld, maar hij zou ook zelf en *a priori* de weerslag van de gedeeltelijke aftrek van de onderhoudsuitkering op het bedrag van de uiteindelijk verschuldigde belasting moeten vaststellen, wat overigens zou impliceren dat de belastingplichtigen aan de werkgever alle gegevens meedelen die doorslaggevend zijn voor hun fiscale situatie en tot de persoonlijke levenssfeer behoren.

B.8. Het eerste verschil in behandeling is bijgevolg niet onbestaanbaar met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet.

Ten aanzien van het tweede verschil in behandeling

B.9. Het aan het Hof voorgelegde tweede verschil in behandeling is het in de in de geding zijnde bepalingen gemaakte verschil tussen de belastingplichten, naargelang zij zijn onderworpen aan de regeling van de bedrijfsvoorheffing of aan die van de voorafbetalingen : terwijl de eerstgenoemden geen enkele vermindering van hun bedrijfsvoorheffing kunnen krijgen om reden van de storting van een onderhoudsuitkering die nochtans grotendeels fiscaal aftrekbaar is, kunnen de belastingplichtigen die aan de regeling van de voorafbetalingen zijn onderworpen, het bedrag daarvan vaststellen en hebben zij dus de mogelijkheid hun voorafbetalingen onmiddellijk te moduleren naargelang van de weerslag die de aftrek van die uitkering op hun belastbaar inkomen zal hebben.

B.10. Zoals het Hof heeft geoordeeld in zijn arrest nr. 146/2002 van 15 oktober 2002, berust het verschil in behandeling van die beide categorieën van belastingplichtigen op een objectief criterium. De bedrijfsvoorheffing is een voorschot op de belasting, dat wordt afgehouden aan de bron, en wordt geïnd tijdens hetzelfde jaar waarin de inkomsten worden ontvangen en berekend op inkomsten die een zekere stabiliteit vertonen. De storting van de bedrijfsvoorheffing is verplicht en ten laste van de werkgever van de belastingplichtige.

De voorafbetalingen worden daarentegen meestal verricht door de belastingplichtigen die inkomsten ontvangen die een onzeker karakter vertonen. Bovendien zijn die voorafbetalingen facultatief, ook al worden die belastingplichtigen ertoe aangezet ze te verrichten teneinde te ontsnappen aan de belastingverhoging ten gevolge van de niet-betaling of van de ontoereikende betaling van die voorafbetalingen.

B.11. Rekening houdend met die verschillende kenmerken, is het relevant dat aan de bedrijfsvoorheffing een forfaitair karakter wordt gegeven waarbij geen rekening wordt gehouden met de volledige bijzondere fiscale situatie van elke belastingplichtige, terwijl de belastingplichtige die beslist om voorafbetalingen te verrichten die kan berekenen, rekening houdend met zijn persoonlijke situatie.

Dat forfaitaire karakter vindt een bijkomende verantwoording in het feit dat, aangezien de bedrijfsvoorheffing wordt betaald door de werkgever van de belastingplichtige en niet door de belastingplichtige zelf, een eventuele modulering van de bedrijfsvoorheffing naargelang van de storting van een onderhoudsuitkering door de belastingplichtigen op praktische moeilijkheden zou stuiten die onevenredig zouden zijn met de doelstelling om de berekening van de bedrijfsvoorheffing dichter te laten aansluiten bij het bedrag van de uiteindelijk verschuldigde belasting, vermits, zoals in B.7.3 is vastgesteld, enerzijds, zulks de wetgever ertoe zou verplichten zelf na te gaan of de voorwaarden van aftrekbaarheid bedoeld in artikel 104, 1°, van het WIB 1992 zijn vervuld en om de weerslag van de aftrekbaarheid van de onderhoudsuitkering op het bedrag van de uiteindelijk verschuldigde belasting vast te stellen en, anderzijds, zulks zou impliceren dat de belastingplichtigen aan hun werkgever gegevens meedelen die tot de persoonlijke levenssfeer behoren.

B.12. Uit wat voorafgaat volgt dat de prejudiciële vraag ontkennend dient te worden beantwoord.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

De artikelen 250 en 275, § 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, artikel 88 van het koninklijk besluit van 27 augustus 1993 tot uitvoering van het genoemde Wetboek, bekrachtigd bij de wet van 30 maart 1994, en bijlage III van dat koninklijk besluit schenden de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet.

Aldus uitgesproken in het Frans en het Nederlands, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989, op de openbare terechtzitting van 28 februari 2008.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

M. Melchior