

Rolnummer 4427
Arrest nr. 175/2008 van 3 december 2008

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vraag betreffende artikel 40, § 1, 2°, b), van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1964, gesteld door het Hof van Beroep te Gent.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters M. Bossuyt en M. Melchior, en de rechters R. Henneuse, E. De Groot, A. Alen, J.-P. Snappe en J. Spreutels, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter M. Bossuyt,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. Onderwerp van de prejudiciële vraag en rechtspleging

Bij arrest van 29 januari 2008 in zake de Belgische Staat tegen Guido Delanghe en Laurette Denecker, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 6 februari 2008, heeft het Hof van Beroep te Gent de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schendt artikel 40, § 1, 2°, b), van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1964, de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in de interpretatie dat de gerealiseerde stopzettingsmeerwaarde overeenkomstig artikel 40, § 1, 2°, a), van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1964 bij inbreng van één of meer takken van werkzaamheid in een bestaande of op te richten vennootschap waarvan de maatschappelijke zetel in België is gevestigd zonder meer wordt vrijgesteld, daar waar de stopzettingsmeerwaarde bij de inbreng van de algemeenheid van goederen in een vennootschap waarvan de maatschappelijke zetel in België is gevestigd enkel wordt vrijgesteld mits die verrichting door de Minister van Financiën, op eensluidend advies van de Minister van Economische Zaken of van de Minister van Middenstand is erkend als te zijn gedaan om de productiviteit te verbeteren, de werkloosheid te verbeteren of de economie te rationaliseren ? Is de verschillende behandeling voldoende pertinent in functie van de *ratio legis* om deze twee categorieën te onderscheiden, wetende dat de erkenningsprocedure nooit werd nageleefd ? ».

Memories zijn ingediend door :

- Guido Delanghe en Laurette Denecker, wonende te 8620 Nieuwpoort, Dudenhofenlaan 200/7;

- de Ministerraad.

Guido Delanghe en Laurette Denecker hebben ook een memorie van antwoord ingediend.

Op de openbare terechtzitting van 23 oktober 2008 :

- is verschenen : Mr. J. Van der Perre, advocaat bij de balie te Brugge, voor de Ministerraad;

- hebben de rechters-verslaggevers E. De Groot en J. Spreutels 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

De zaak betreft een betwisting tussen Guido Delanghe en zijn echtgenote, Laurette Denecker, enerzijds, en de Belgische Staat, anderzijds, betreffende een aanslag in de personenbelasting voor het aanslagjaar 1990.

G. Delanghe was tot 1989 zelfstandig aannemer; zijn vrouw had het statuut van medewerkende echtgenoot. In de loop van 1989 richtten zij samen een vennootschap op, waarin op 17 november 1989 hun handelszaak werd ingebracht. Bij brief van 23 oktober 1989 werd aan de minister van Financiën gevraagd om zijn toestemming te verlenen aan de oprichting van een vennootschap, waarin de bestaande handelszaak volledig zou worden ingebracht. De brief werd op 28 oktober 1989 overhandigd aan het vierde registratiekantoor te Brussel, maar werd pas op 4 februari 1991 « gevonden » en vervolgens overgezonden aan de dienst Vennootschappen te Nieuwpoort.

Op 19 februari 1991 werd aan G. Delanghe en zijn echtgenote een bericht gestuurd van wijziging van de belastingaangifte voor het aanslagjaar 1990, waarin werd aangekondigd dat er een afzonderlijke aanslag zou worden gevestigd op de stopzettingsmeerwaarde van 107 261,05 euro. Er werd aan toegevoegd dat geen vrijstelling kon worden verleend omdat er geen ministeriële erkenning was. G. Delanghe en zijn echtgenote gingen daarmee niet akkoord en dienden een bezwaarschrift in, dat op 20 februari 2001 werd afgewezen. Vervolgens stelden zij een fiscale vordering in bij de Rechtbank van eerste aanleg te Brugge, die op 1 februari 2005 oordeelde dat de invordering van de Belgische Staat was verjaard. Tegen dat vonnis tekende de Belgische Staat hoger beroep aan bij het Hof van Beroep te Gent.

Na te hebben geoordeeld dat de invordering van de Belgische Staat niet was verjaard, stelt het Hof van Beroep vast dat artikel 40, § 1, 2°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1964 een onderscheid maakt op het vlak van de belastbaarheid van een stopzettingsmeerwaarde, naargelang de inbreng in een vennootschap één of meer takken van werkzaamheid betreft, dan wel de algemeenheid van de goederen : in het eerste geval geldt een vrijstelling, in het tweede geval geldt die vrijstelling slechts na toestemming van de minister van Financiën, op eensluidend advies van de minister van Economische Zaken of van de minister van Middenstand. Het Hof van Beroep stelt daarbij vast dat het desbetreffende verschil in behandeling, met ingang van 27 maart 1992, bij de wet van 28 juli 1992 houdende fiscale en financiële bepalingen werd opgeheven, met inbegrip van de vereiste van erkenning door de minister van Financiën. De gewijzigde regeling vindt echter geen toepassing op het voor het Hof van Beroep hangende geschil, aangezien het betrekking heeft op het aanslagjaar 1990. Het Hof van Beroep acht het aangewezen de door G. Delanghe en zijn echtgenote gesuggereerde prejudiciële vraag te stellen aan het Hof.

III. In rechte

- A -

A.1. G. Delanghe en L. Denecker wijzen erop dat de in het geding zijnde bepaling een onderscheid maakt op het vlak van de tijdelijke vrijstelling van belastingen op stopzettingsmeerwaarden, bij inbreng in een vennootschap. Wanneer het gaat om een inbreng van een of meer takken van werkzaamheid, geldt die vrijstelling zonder dat daarvoor de toestemming moet worden verkregen van de minister van Financiën. Wanneer het gaat om een inbreng van de algemeenheid van goederen, geldt de vrijstelling slechts nadat de minister van Financiën, op eensluidend advies van de minister van Economische Zaken of de minister van Middenstand, de verrichting heeft erkend als te zijn gedaan om de productiviteit te verbeteren, de werkloosheid te bestrijden of de economie te rationaliseren.

A.2. G. Delanghe en L. Denecker zijn van oordeel dat de categorieën van belastingplichtigen waartussen het onderscheid wordt gemaakt, vergelijkbaar zijn. Ofschoon het begrip « tak van werkzaamheid » niet in de wet wordt gedefinieerd, kan uit de richtlijn 90/434/EEG van 23 juli 1990 « betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor fusies, splitsingen, inbreng van activa en aandelenruil met betrekking tot vennootschappen uit verschillende Lid-Staten » worden afgeleid dat daaronder moet worden verstaan het totaal van de activa en passiva van een afdeling van een vennootschap die uit organisatorisch oogpunt een onafhankelijke exploitatie vormen, dat wil zeggen een geheel dat op eigen kracht kan functioneren. Volgens de belastingadministratie is het niet noodzakelijk dat alle activa en passiva verbonden met een bedrijfstak worden overgedragen, wanneer de

overdracht nog steeds een geheel betreft dat op eigen kracht kan functioneren. Het begrip « algemeenheid van de goederen » wordt evenmin nader omschreven in de wet, maar uit de parlementaire voorbereiding kan worden afgeleid dat het gaat om een inbreng van « alle takken van werkzaamheid ». Onder de algemeenheid van goederen moet dus worden verstaan het gehele vermogen, zowel de activa als de passiva van de onderneming. Uit het voorgaande blijkt dat de desbetreffende belastingplichtigen zich in vergelijkbare situaties bevinden.

A.3.1. Volgens G. Delanghe en L. Denecker heeft de wetgever met de voorlopige vrijstelling van stopzettingsmeerwaarden bij inbreng in een vennootschap ontegensprekelijk dergelijke inbrengen willen bevorderen. Bij onmiddellijke taxatie worden de belastingplichtigen immers ontmoedigd dergelijke verrichtingen te doen. De maatregel beoogt bijgevolg de economische expansie te bevorderen.

De oorspronkelijke bepaling van artikel 40 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1964 (hierna : WIB 1964) voorzag enkel in een vrijstelling bij de inbreng van een of meer bedrijfstakken. Er bestond dus geen mogelijkheid om de inbreng van een algemeenheid van goederen belastingvrij door te voeren.

De invoering van artikel 40, § 1, 2°, b), van het WIB 1964 had precies tot doel om, onder bepaalde voorwaarden, de inbreng van een algemeenheid van goederen eveneens onder een tijdelijke vrijstelling te laten verlopen. Uit de parlementaire voorbereiding van de wet van 25 juni 1973 « tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen met betrekking tot, inzonderheid de belastingheffing over meerwaarden, de grondslag en de berekening van de vennootschapsbelasting en de belasting der niet-verblijfhouders, zomede tot de beteugeling van sommige vormen van belastingontduiking en -ontwijking » blijkt immers dat de wetgever de bedoeling had om een « leemte aan te vullen ». De *ratio legis* van de wetswijziging was aldus het inbrengen van een algemeenheid van goederen op een belastingneutrale manier mogelijk te maken. In het oorspronkelijke ontwerp, dat heeft geleid tot de voormelde wet van 25 juni 1973, was erin voorzien dat de vrijstelling slechts toepassing kon vinden wanneer de inbreng tevens was vrijgesteld van registratierechten. Dit werd echter geamendeerd omdat de economische draagwijdte van de beoogde regeling te aanzienlijk zou worden beperkt door de verwijzing naar de registratierechten. Vervolgens werd de in de in het geding zijnde bepaling voorgeschreven erkenningsprocedure voorgesteld en aangenomen.

A.3.2. G. Delanghe en L. Denecker verwijzen naar rechtsleer, waaruit zou blijken dat de voormelde wet van 25 juni 1973 in werkelijkheid geen einde heeft gemaakt aan de onmogelijkheid om de algemeenheid van goederen op een belastingneutrale wijze in een vennootschap in te brengen. Volgens gezaghebbende auteurs werd de procedure van erkenning door de minister van Financiën zelden of nooit tot een goed einde gebracht. Dit gegeven is uiterst belangrijk in het kader van de prejudiciële vraag die door het Hof moet worden beantwoord, reden waarom de verwijzende rechter het ook heeft vermeld in de door hem gestelde vraag.

A.4. Ten aanzien van het door de wetgever nagestreefde doel, namelijk de economische expansie bevorderen door de inbreng van activiteiten in vennootschappen fiscaal aan te moedigen, is het door de in het geding zijnde bepaling in het leven geroepen verschil in behandeling, naargelang de inbreng een of meer takken van werkzaamheid dan wel de algemeenheid van goederen betreft, volgens G. Delanghe en L. Denecker, niet pertinent en niet verantwoord.

Ze wijzen ten slotte erop dat het desbetreffende verschil in behandeling werd opgeheven bij de wet van 28 juli 1992 houdende fiscale en financiële bepalingen. Ofschoon die wetswijziging gebeurde naar aanleiding van de omzetting van een Europese richtlijn, heeft de wetgever daarbij zelf aangegeven dat er geen enkele reden was om de inbreng van een bedrijfstak verschillend te behandelen van de inbreng van een algemeenheid van goederen.

A.5. Volgens de Ministerraad heeft de wetgever met artikel 40, § 1, 2°, b), van het WIB 1964 een leemte willen opvullen met betrekking tot de fiscale neutraliteit van de verrichtingen die geschieden door middel van de inbreng van het geheel der goederen van een zaak in een of meer vennootschappen. Die bepaling brengt met zich mee dat, met ingang van het aanslagjaar 1974, een inbreng van alle takken van werkzaamheid in een vennootschap ook onder vrijstelling van belasting kan geschieden, zij het dat daaraan bepaalde voorwaarden zijn verbonden. Een van die voorwaarden is dat de verrichting moet worden erkend door de minister van Financiën, op eensluidend advies van de minister van Economische Zaken of van de minister van Middenstand, als te zijn gedaan om de productiviteit te verbeteren, de werkloosheid te bestrijden of de economie te rationaliseren.

A.6. De Ministerraad wijst erop dat uit de parlementaire voorbereiding van de voormelde wet van 25 juni 1973 blijkt dat de wetgever een « grotere ongelijkheid » heeft willen wegwerken, meer bepaald het onderscheid tussen, enerzijds, de inbreng van een of meer bedrijfstakken, waarvoor de vrijstelling gold, en, anderzijds, de

inbreng van de algemeenheid van goederen, waarvoor de vrijstelling niet gold, en dit in het kader van de economische expansie, waardoor de vrijstelling werd onderworpen aan een erkenning door de minister van Financiën.

Het doel van de maatregel bestaat dus in het opvullen van een leemte met betrekking tot de fiscale neutraliteit van de operaties die gericht zijn op de concentratie en de rationalisatie van de ondernemingen, zodat een bijkomende aanvraag om erkenning als te zijn gedaan om de productiviteit te verbeteren, de werkloosheid te bestrijden of de economie te rationaliseren niet in een onredelijke, maar pertinente verhouding staat tot het verschil in behandeling; van een schending van het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie kan bijgevolg geen sprake zijn.

A.7. G. Delanghe en L. Denecker antwoorden dat, ofschoon het juist is dat het doel van de in het geding zijnde bepaling erin bestond de concentratie en de rationalisatie van ondernemingen te bevorderen, mits daarmee een verantwoord economisch doel wordt nagestreefd, die verantwoordelijkheid niet enkel geldt voor de regeling met betrekking tot de inbreng van alle bedrijfstakken in een vennootschap. Uit de wetsgeschiedenis blijkt immers dat ook de inbreng van een of meer bedrijfstakken fiscaal werd vrijgesteld om redenen van economische aard.

De teksten die uiteindelijk in het WIB 1964 zijn opgenomen, vinden hun oorsprong in de wet van 15 juli 1959 « tot bevordering van de opslorping of de fusie van vennootschappen en de inbreng van bedrijfstakken ». Dit blijkt uit de parlementaire voorbereiding van de wet van 20 november 1962 « houdende hervorming van de inkomstenbelastingen », en meer bepaald uit de toelichting bij artikel 8, § 2, 2°, van die wet. Uit de parlementaire voorbereiding van de voormelde wet van 15 juli 1959 blijkt duidelijk dat de inbreng van een of meer bedrijfstakken fiscaal werd aangemoedigd om economische redenen. Het doel van de oorspronkelijke wetgeving tot vrijstelling van de inbreng van een of meer bedrijfstakken was dus hetzelfde als dat van de uitbreiding van de vrijstelling tot de inbreng van alle bedrijfstakken. In het licht daarvan is het bekritiseerde verschil in behandeling niet pertinent.

- B -

B.1. De prejudiciële vraag betreft artikel 40, § 1, 2°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1964 (hierna : WIB 1964), zoals vervangen bij artikel 5 van de wet van 3 november 1976 « tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen », dat bepaalt :

« Winsten en baten als omschreven in artikel 31, 1°, worden volledig maar tijdelijk vrijgesteld :

[...]

2° wanneer zij zijn verkregen of vastgesteld ter gelegenheid van :

a) de inbreng, onder de voorwaarden die de Koning bepaalt, van één of meer takken van werkzaamheid in een bestaande of op te richten vennootschap, waarvan de maatschappelijke zetel of de voornaamste inrichting in België is gevestigd;

b) de inbreng van de algemeenheid van de goederen in de in artikel 94 bedoelde vennootschappen, mits die verrichting door de Minister van Financiën, op eensluidend advies van de Minister van Economische Zaken of van de Minister van Middenstand is erkend als te

zijn gedaan om de produktiviteit te verbeteren, de werkloosheid te bestrijden of de economie te rationaliseren ».

B.2. De verwijzende rechter vraagt of *littera b)* van artikel 40, § 1, 2°, van het WIB 1964 bestaanbaar is met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, doordat een stopzettingsmeerwaarde die is verkregen of vastgesteld ter gelegenheid van een inbreng van de algemeenheid van de goederen in een vennootschap, enkel van belastingheffing wordt vrijgesteld wanneer die inbreng door de minister van Financiën, op eensluidend advies van de minister van Economische Zaken of van de minister van Middenstand, is erkend als te zijn gedaan om de productiviteit te verbeteren, de werkloosheid te bestrijden of de economie te rationaliseren, terwijl ze bij een inbreng van een of meer takken van werkzaamheid in een vennootschap, volgens *littera a)*, wordt vrijgesteld zonder dat een dergelijke erkenning nodig is, daarbij rekening houdend met het feit dat de in *littera b)* bedoelde erkenningsprocedure nooit werd nageleefd.

B.3.1. *Littera a)* van artikel 40, § 1, 2°, van het WIB 1964 gaat terug op artikel 8 van de wet van 20 november 1962 « houdende hervorming van de inkomstenbelastingen », dat, blijkens de parlementaire voorbereiding ervan (*Parl. St.*, Kamer, 1961-1962, nr. 264/1, p. 65), op zijn beurt was geïnspireerd op artikel 2 van de tijdelijke wet van 15 juli 1959 « tot bevordering van de opslorping of de fusie van vennootschappen en de inbreng van bedrijfstakken ».

B.3.2. De memorie van toelichting bij het ontwerp dat heeft geleid tot de voormelde wet van 15 juli 1959 vermeldt :

« De concentratie van de ondernemingen draagt onbetwistbaar bij tot de verbetering van de productiviteit, de ontwikkeling van het economisch leven en de volledige tewerkstelling. Maar deze concentratie kan fiscaal gehinderd worden [...].

Het is dan ook niet te verwonderen dat sedert 1927 verschillende wetten zijn ontstaan om deze hinderpaal, althans tijdelijk, weg te nemen.

Sedert de wet van 24 november 1953 haar uitwerking heeft verloren, zegge van 1 januari 1958 af, werd geen enkele nieuwe maatregel op dat gebied genomen [...].

En nochtans zijn de redenen, die de vroegere fiscale maatregelen tot bevordering van de vorenbedoelde verrichtingen gerechtvaardigd hebben, meer dan ooit geldig. De voortdurende economische evolutie en de gebiedende eisen van de Gemeenschappelijke Markt stellen nieuwe problemen van hergroepering der ondernemingen, die aanmoediging verdienen » (*Parl. St.*, Kamer, 1958-1959, nr. 216/1, pp. 1-2).

Artikel 2 van de voormelde wet van 15 juli 1959 werd toegelicht als volgt :

« Zo de opslorping of de fusie van vennootschappen een middel is tot rationalisatie der ondernemingen, kan ook de overname van een bedrijfstak medewerken tot de uitbreiding van de nationale economie.

Bij analogie met de gunstige maatregelen voorzien in geval van opslorping of van fusie van vennootschappen, beschikt artikel 2 dat de bedrijfsbelasting niet toepasselijk zal zijn op de meerwaarden verwezenlijkt door een vennootschap welke vanaf 1 maart 1959 tot 31 december 1961 één of meer takken van haar bedrijvigheid inbrengt in een andere, bestaande of op te richten vennootschap, op voorwaarde :

1° dat de zetel of de voornaamste bestuursinrichting van de vennootschap die de inbreng geniet in België gelegen is;

2° dat de inbreng alleenlijk wordt vergoed in aandelen of deelbewijzen in de rechten van de vennootschap;

3° dat de inbreng aan een werkelijk economisch belang beantwoordt » (*ibid.*, pp. 3-4).

B.3.3. Daaruit blijkt dat de wetgever, met de belastingvrijstelling voor meerwaarden gerealiseerd bij de inbreng van een of meer takken van werkzaamheid in een vennootschap, de economische expansie heeft willen bevorderen. Uit het aangehaalde uittreksel uit de parlementaire voorbereiding blijkt echter ook dat de wetgever van oordeel is geweest dat de bedoelde vrijstelling enkel kan gelden wanneer de inbreng « aan een werkelijk economisch belang beantwoordt ».

B.4.1. *Littera b)* van artikel 40, § 1, 2°, van het WIB 1964 werd in dat Wetboek ingevoegd bij artikel 11 van de wet van 25 juni 1973 « tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen met betrekking tot, inzonderheid de belastingheffing over meerwaarden, de grondslag en de berekening van de vennootschapsbelasting en de belasting der niet-verblijfhouders, zomede tot de beteugeling van sommige vormen van belastingontduiking en -ontwijking ».

B.4.2. Tijdens de parlementaire voorbereiding werd die invoeging toegelicht als volgt :

« In de huidige stand van zaken zijn de operaties met het oog op de hergroepering of de herstructurering van ondernemingen, door middel van de inbreng van de algemeenheid der goederen van een vennootschap in een of meer andere vennootschappen, zonder dat die inbreng de ontbinding of vereffening van de inbrengende maatschappij teweegbrengt, niet neutraal uit het oogpunt van de inkomstenbelastingen : artikel 40, § 1, 2°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen beoogt niet de inbreng van alle bedrijfstakken.

De Regering had door de Commissie van de Kamer een amendement doen goedkeuren waarbij die leemte werd aangevuld, doch uitsluitend ingeval de bedoelde operaties verricht worden met vrijstelling van het inbrengrecht bij toepassing van artikel 302*bis* van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten.

Door naar artikel 302*bis* van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten te verwijzen wou de Regering vermijden dat herstructureringsverrichtingen van ondernemingen, die louter financiële doeleinden zouden nastreven eerder dan doeleinden van algemeen economisch nut, zouden worden begunstigd.

In feite werd de neutraliteit van de verrichtingen van inbreng in vennootschap van de algemeenheid van goederen door die tekst slechts verzekerd in de mate dat die verrichtingen gepaard gaan met investeringen gedaan in de ontwikkelingszones en rechtstreeks bijdragen tot het oprichten van nieuwe betrekkingen en activiteiten in deze zones.

Tijdens de publieke debatten in de Kamer werd door sommige Kamerleden voorgesteld deze tekst te amenderen.

De auteurs van het amendement waren van oordeel dat de verwijzing naar artikel 302*bis* van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten de economische draagwijdte van het beoogde regime te aanzienlijk beperkte.

Zij stelden voor die verwijzing te vervangen door een tekst waarbij verwezen wordt naar de voorwaarden opgelegd bij het vroeger artikel 302*ter* van hetzelfde Wetboek met betrekking tot de inbreng van bedrijfstakken, te weten : de verrichting moet door de Minister van Economische Zaken of door de Minister van Middenstand erkend worden als te zijn gedaan om de productiviteit te verbeteren, de werkloosheid te bestrijden of de economie te rationaliseren.

De Regering heeft dit amendement aanvaard en het werd door de Kamer goedgekeurd » (*Parl. St.*, Senaat, 1972-1973, nr. 278, pp. 8-9).

Later werd de tekst van het bedoelde amendement opnieuw geamendeerd in die zin dat de erkenningsbevoegdheid toekomt aan de minister van Financiën, op eensluidend advies van de minister van Economische Zaken of de minister van Middenstand (*ibid.*, p. 28).

B.4.3. Daaruit blijkt dat de wetgever van oordeel was dat het ontbreken van een belastingvrijstelling voor meerwaarden gerealiseerd bij de inbreng van een algemeenheid van goederen in een vennootschap, diende te worden beschouwd als een leemte, die hij wou verhelpen met artikel 11 van de voormelde wet van 25 juni 1973.

Uit het aangehaalde uittreksel uit de parlementaire voorbereiding blijkt eveneens dat de in *littera b)* van artikel 40, § 1, 2°, van het WIB 1964 vervatte maatregel, net zoals de in *littera a)* vervatte maatregel, was ingegeven door de bedoeling de economische expansie te bevorderen. Om te voorkomen dat de meerwaarden zouden worden vrijgesteld in geval van een inbreng in een vennootschap die louter is ingegeven door financiële doeleinden, en die dus geen algemeen economisch nut vertoont, achtte de wetgever het echter aangewezen om de vrijstelling afhankelijk te maken van een voorafgaande erkenning door de minister van Financiën, op eensluidend advies van de minister van Economische Zaken of de minister van Middenstand.

B.5. Uit het voorgaande volgt dat de wetgever dezelfde doelstellingen heeft nagestreefd met de beide in artikel 40, § 1, 2°, van het WIB 1964 vervatte maatregelen, meer bepaald het bevorderen van de economische expansie door het wegwerken van fiscale hinderpalen bij een inbreng in een vennootschap, in zoverre de inbreng een algemeen economisch nut vertoont.

In het licht daarvan is het niet redelijk verantwoord dat bij de inbreng van de algemeenheid van de goederen in een vennootschap, de toestemming van de minister van Financiën, op eensluidend advies van de minister van Economische Zaken of de minister van Middenstand, is vereist vooraleer de gerealiseerde meerwaarde in aanmerking komt voor de bedoelde belastingvrijstelling, terwijl die toestemming niet is vereist voor de belastingvrijstelling bij een inbreng van een of meer bedrijfstakken. Ofschoon de wetgever vermag te oordelen dat de stopzettingsmeerwaarde gerealiseerd bij dergelijke inbrengen enkel van belasting kon worden vrijgesteld wanneer de inbreng een algemeen economisch nut vertoont, vermag hij daarbij geen verschil in behandeling te creëren dat niet redelijk kan worden verantwoord.

B.6. De prejudiciële vraag dient bevestigend te worden beantwoord.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

Artikel 40, § 1, 2°, b), van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1964, zoals vervangen bij artikel 5 van de wet van 3 november 1976 tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, schendt de artikelen 10 en 11 van de Grondwet.

Aldus uitgesproken in het Nederlands en het Frans, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989, op de openbare terechtzitting van 3 december 2008.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

M. Bossuyt