

Rolnummers 6179 en 6180
Arrest nr. 49/2016 van 24 maart 2016

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vragen betreffende artikel 171, 5°, c), van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, zoals van toepassing op de aanslagjaren 2003 en 2004, gesteld door het Hof van Beroep te Gent.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit rechter A. Alen, waarnemend voorzitter, voorzitter J. Spreutels, en de rechters J.-P. Snappe, E. Derycke, T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul en R. Leysen, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van rechter A. Alen,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. Onderwerp van de prejudiciële vragen en rechtspleging

Bij twee arresten van 24 maart 2015 in zake Roland Thienpont tegen de Belgische Staat, waarvan de expedities ter griffie van het Hof zijn ingekomen op 3 april 2015, heeft het Hof van Beroep te Gent de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schendt art. 171, 5°, c) WIB 92 de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, doordat er geen objectieve en redelijke verantwoording bestaat voor het gemaakte onderscheid tussen enerzijds compensatievergoedingen die na de stopzetting werden bekomen (art. 28 eerste lid, 3° a WIB 92) afzonderlijk belastbaar tegen het gemiddelde tarief dat van toepassing is op de belastbare inkomsten van het laatste vorige jaar waarin de belastingplichtige een normale beroepsactiviteit heeft uitgeoefend en anderzijds compensatievergoedingen die tijdens de exploitatie werden genoten (art. 27, tweede lid, 4° a WIB 92) afzonderlijk belastbaar aan 16,5 of 33 procent (art. 171, 1°, c) en 171, 4°, b) WIB 1992) ? ».

Die zaken, ingeschreven onder de nummers 6179 en 6180 van de rol van het Hof, werden samengevoegd.

Memories zijn ingediend door :

- Roland Thienpont, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. A. Doolaeye, advocaat bij de balie te Gent;
- de Ministerraad, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. E. Van Acker, advocaat bij de balie te Gent.

Roland Thienpont heeft ook een memorie van antwoord ingediend.

Bij beschikking van 13 januari 2016 heeft het Hof, na de rechters-verslaggevers E. Derycke en P. Nihoul te hebben gehoord, beslist dat de zaken in staat van wijzen zijn, dat geen terechtzitting zal worden gehouden, tenzij een partij binnen zeven dagen na ontvangst van de kennisgeving van die beschikking een verzoek heeft ingediend om te worden gehoord, en dat, behoudens zulk een verzoek, de debatten zullen worden gesloten op 3 februari 2016 en de zaken in beraad zullen worden genomen.

Aangezien geen enkel verzoek tot terechtzitting werd ingediend, zijn de zaken op 3 februari 2016 in beraad genomen.

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

II. De feiten en de rechtspleging in de bodemgeschillen

Het voor de verwijzende rechter hangende geschil heeft betrekking op de aanslag in de personenbelasting voor de aanslagjaren 2003 en 2004 die van toepassing is op de compensatievergoeding, betaalbaar over drie jaar, die de eisende partij voor de verwijzende rechter heeft verkregen van de toenmalige Dexia Bank naar aanleiding van de stopzetting van haar zelfstandige activiteit. Bij de herstructurering van de Dexia Bank werd ervoor gekozen het systeem van zelfstandige filiaalhouders af te schaffen, waardoor de eisende partij haar filiaal verloor en daarvoor een compensatievergoeding heeft verkregen van de Dexia Bank.

De fiscale administratie is van oordeel dat die compensatievergoeding belastbaar is als een vergoeding van alle aard die na de stopzetting is verkregen ter compensatie of naar aanleiding van enige handeling die een vermindering van de werkzaamheid, van de winst of van de baten tot gevolg heeft of zou kunnen hebben (artikel 28, eerste lid, 3°, a), van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 1992)). Derhalve werden de ontvangen vergoedingen belast tegen de gemiddelde aanslagvoet van 50,9 pct. en 42,8 pct. De eisende partij voor de verwijzende rechter is evenwel van oordeel dat de compensatievergoedingen belastbaar zijn als gedwongen stopzettingsmeerwaarden, aangezien er sprake is van een overdracht van immateriële vaste activa. Derhalve zouden de ontvangen vergoedingen moeten worden belast tegen 16,5 pct. dan wel 33 pct.

De verwijzende rechter stelt allereerst vast dat de in het geding zijnde compensatievergoeding een vergoeding is die na de stopzetting van de werkzaamheden is verkregen ter compensatie of naar aanleiding van enige handeling die een vermindering van de werkzaamheid, van de winst of van de baten tot gevolg heeft of zou kunnen hebben, in de zin van artikel 28, eerste lid, 3°, a), van het WIB 1992, en derhalve belastbaar is zoals daarin is voorzien bij artikel 171, 5°, c), van het WIB 1992, namelijk tegen de gemiddelde aanslagvoet met betrekking tot het geheel van de belastbare inkomsten van het laatste vorige jaar waarin de belastingplichtige een normale beroepsactiviteit heeft gehad.

Vervolgens meent de verwijzende rechter dat de compensatievergoedingen verschillend worden belast naargelang zij verkregen worden tijdens de uitoefening van de beroepswerkzaamheid (16,5 pct. of 33 pct. : artikel 171, 1°, c), en 171, 4°, b), van het WIB 1992) of na de stopzetting van de beroepswerkzaamheid (gemiddelde aanslagvoet : artikel 171, 5°, c), van het WIB 1992), en stelt bijgevolg de bovenvermelde vraag.

III. *In rechte*

- A -

A.1.1. De eisende partij voor de verwijzende rechter meent dat de in de prejudiciële vraag aangehaalde artikelen van het WIB 1992 wetsbepalingen zijn waarbij eenzelfde soort inkomsten, te weten de compensatievergoedingen, belastbaar wordt gesteld afhankelijk van het ogenblik waarop zij worden toegekend. De partij baseert zich in dat verband op de administratieve commentaar van de fiscale administratie. De compensatievergoeding verkregen tijdens de beroepswerkzaamheid wordt evenwel belast tegen 16,5 pct. dan wel tegen 33 pct. en de compensatievergoeding verkregen na de stopzetting van de beroepswerkzaamheid wordt belast tegen de gemiddelde aanslagvoet, waardoor de tweede compensatievergoeding doorgaans zwaarder wordt belast dan de eerste, zodat soortgelijke fiscale situaties op verschillende wijze worden behandeld.

A.1.2. De eisende partij voor de verwijzende rechter meent dat er geen redelijke en objectieve verantwoording bestaat voor dat verschil in behandeling. De in artikel 28, eerste lid, 3°, van het WIB 1992 vervatte bepaling was oorspronkelijk niet opgenomen in het WIB. Pas door de wet van 8 augustus 1980, met de bedoeling een leemte op te vullen, werd artikel 31 van het WIB 1964 aangevuld met een derde onderdeel dat de compensatievergoeding, verkregen na de stopzetting van een beroepswerkzaamheid, aanmerkt als een vergoeding van alle aard.

De eisende partij meent dat de parlementaire voorbereiding van de wet van 8 augustus 1980 niet aantoont dat het de bedoeling was van de wetgever om de uitkeringen ter compensatie van een tijdelijk verlies van baten zwaarder te belasten wanneer die worden verkregen na de stopzetting van de werkzaamheden.

Bovendien is het verschil in behandeling niet pertinent ten aanzien van de beoogde doelstelling, te weten de progressiviteit van de belasting te remmen wanneer het belastbaar inkomen niet-periodieke inkomsten behelst, aangezien de begunstigde van een compensatievergoeding die werd verkregen na de stopzetting van zijn beroepswerkzaamheid, steeds progressief wordt belast.

A.2.1. De Ministerraad voert aan dat artikel 171 van het WIB 1992 afwijkt van het principe van de globalisatie en dat het een bijzondere berekeningswijze van de belasting en speciale aanslagvoeten vaststelt. Ingevolge de wet van 8 augustus 1980 zijn de na de stopzetting van de beroepswerkzaamheid verkregen vergoedingen ter compensatie of naar aanleiding van enige handeling die een vermindering van de

werkzaamheid, van de winst of van de baten tot gevolg heeft of zou kunnen hebben, belastbaar tegen de gemiddelde aanslagvoet, behalve als de volledige globalisatie beter is.

Voor de in artikel 28, eerste lid, 2°, van het WIB 1992 bedoelde winsten en baten van een vorige beroepswerkzaamheid, die aan dezelfde aanslagvoet zijn onderworpen, is die aanslagvoet logisch aangezien de inkomsten van dezelfde aard die tijdens de uitoefening van een beroepswerkzaamheid verkregen zijn, tegen het progressieve tarief belastbaar zijn. Om de desbetreffende inkomsten verkregen na de stopzetting, maar die nog betrekking hebben op prestaties geleverd tijdens de uitoefening van de beroepswerkzaamheid, te onttrekken aan de marginale aanslagvoet van het belastbare tijdperk waarin zij hadden moeten worden verkregen, is de toepassing van de gemiddelde aanslagvoet logisch, zoals dat trouwens ook het geval is voor de in artikel 171, 5°, b), van het WIB 1992 bedoelde achterstallige bezoldigingen van de werknemers.

Voor de in artikel 28, eerste lid, 3°, a), bedoelde winst of baten van een vorige beroepswerkzaamheid heeft de wetgever diezelfde logica doorgetrokken door ze aan dezelfde in artikel 171, 5°, van het WIB 1992 bedoelde gemiddelde aanslagvoet te onderwerpen. De na de stopzetting verkregen vergoedingen van alle aard liggen in het verlengde van de in artikel 28, eerste lid, 2°, van het WIB 1992 bedoelde winsten en baten van de vorige beroepswerkzaamheid, waarvan zij een compensatie zijn, zoals dat trouwens ook het geval is voor de in artikel 171, 5°, a), van het WIB 1992 bedoelde opzeggingsvergoedingen.

A.2.2. Volgens de Ministerraad heeft de wetgever, op fiscaal vlak, duidelijk een onderscheid willen maken tussen, enerzijds, winsten en baten verkregen tijdens de beroepswerkzaamheid en, anderzijds, winsten en baten uit een vorige beroepswerkzaamheid. Wat betreft de keuze van het toe te passen afzonderlijk tarief, heeft hij, bij de uitoefening van zijn ruime beoordelingsvrijheid, geoordeeld dat de toepassing van het voormelde onderscheid moest worden doorgetrokken tot de vergoedingen van alle aard ter compensatie van de inkomsten. In diezelfde logica heeft hij de vergoedingen van alle aard van een vorige beroepswerkzaamheid (artikel 171, 5°, c), van het WIB 1992 *juncto* artikel 28, 3°, van het WIB 1992) aan hetzelfde aanslagstelsel onderworpen als de inkomsten van die vorige beroepswerkzaamheid (artikel 171, 5°, b), van het WIB 1992 *juncto* artikel 28, 2°, van het WIB 1992). Het beoordelingscriterium « inkomsten van een vorige beroepswerkzaamheid » *versus* « inkomsten verkregen tijdens de beroepswerkzaamheid » heeft de doorslag gegeven bij het kiezen van het gepaste aanslagstelsel.

Door die keuze heeft de wetgever eveneens een verschil in behandeling vermeden onder belastingplichtigen, naargelang zij een bezoldiging dan wel winsten of baten genieten.

A.2.3. De Ministerraad is van oordeel dat de prejudiciële vraag ongegrond is, omdat zij aan het Hof de opportuniteit of het oordeelkundig karakter van de beoogde bepaling voorlegt, hetgeen niet tot zijn bevoegdheid behoort.

In casu wil de belastingplichtige de toepassing van het aanslagstelsel genieten die hij zou hebben genoten indien hij vergoedingen zou hebben verkregen tijdens zijn beroepswerkzaamheid. Als men die logica doortrekt, zouden de winsten en baten verkregen na de stopzetting van de beroepswerkzaamheid op dezelfde wijze moeten worden belast als de winsten en baten van gelijke aard verkregen tijdens de beroepswerkzaamheid. De aanslagregels die toepasselijk zijn op die vergoedingen, zijn echter gunstiger voor de belastingplichtigen dan de algemene aanslagregels, waarop zij een uitzondering vormen. Bovendien is het ene aanslagstelsel op zich niet gunstiger dan het andere, aangezien dat verschilt van geval tot geval.

Het gemiddelde aanslagtarief is het tarief dat door de fiscale wetgever wordt gebruikt voor het belasten van vergoedingen, die al of niet contractueel betaald zijn ten gevolge van stopzetting van arbeid of beëindiging van een arbeidsovereenkomst. Tevens wordt het gemiddelde aanslagtarief gehanteerd bij het belasten van de afscheidsvergoedingen van uittredende parlementsleden.

De Ministerraad merkt op dat de kwestieuze eindmandaatsvergoedingen uit hun aard pas na het beëindigen van de beroepswerkzaamheid worden verkregen, zoals dat ook het geval is voor de opzeggings- en uitwinningvergoedingen bij werknemers. *In concreto* zullen de vergoedingen van alle aard die naar aanleiding van de stopzetting worden verkregen doorgaans van een andere aard zijn dan de vergoedingen die tijdens de beroepswerkzaamheid worden verkregen, zodat het gekozen onderscheidingscriterium pertinent is. Zij zijn trouwens niet vergelijkbaar en kunnen dus niet discriminerend zijn.

A.3.1. In haar memorie van antwoord merkt de eisende partij voor de verwijzende rechter op dat het inderdaad logisch zou kunnen zijn dat de in artikel 28, eerste lid, 2°, van het WIB 1992 bedoelde winsten en baten van een vorige beroepswerkzaamheid (de zogenaamde nabaten) tegen de gemiddelde aanslagvoet belastbaar zijn, aangezien de inkomsten van dezelfde aard die tijdens de uitoefening van de beroepswerkzaamheid (de zogenaamde baten) verkregen zijn, tegen het progressieve tarief belastbaar zijn en de nabaten betrekking hebben op prestaties geleverd tijdens de uitoefening van de stopgezette beroepswerkzaamheid.

Dit is, volgens de eisende partij voor de verwijzende rechter, echter niet het geval voor de vergoedingen ter compensatie van een vermindering van de beroepswerkzaamheid die afzonderlijk belastbaar zijn tegen een afzonderlijke aanslagvoet van 16,5 pct. of 33 pct. wanneer zij zijn verkregen tijdens de beroepswerkzaamheid en die bijgevolg nooit progressief zijn belast. Het is bijgevolg niet logisch dat diezelfde vergoedingen, wanneer zij na de stopzetting van de beroepswerkzaamheid zijn verkregen, diensgevolge belastbaar worden tegen de gemiddelde aanslagvoet met betrekking tot het geheel van de belastbare inkomsten van het laatste vorige jaar waarin de belastingplichtige een normale beroepswerkzaamheid had. Die inkomsten waren vóór de stopzetting immers niet progressief belastbaar en hadden geen betrekking op prestaties geleverd tijdens dat laatste jaar.

Dat gebrek aan logica wordt versterkt door het feit dat de vervangingsinkomsten wel op dezelfde manier worden belast, of die nu tijdens de uitoefening van de beroepswerkzaamheid zijn verkregen of erna. Het tijdsaspect van de stopzetting is dus geen voldoende reden om dat soort van inkomsten anders te belastingen. Noch de Ministerraad, noch de parlementaire voorbereiding verstrekken een redelijke verantwoording voor dat verschil in behandeling.

A.3.2. De eisende partij voor de verwijzende rechter beweert geenszins dat alle inkomsten verkregen vóór of na de stopzetting noodzakelijk fiscaal op eenzelfde manier behandeld moeten worden, maar wel dat er geen redelijke verantwoording bestaat om in een ander aanslagstelsel te voorzien voor de compensatievergoedingen die tijdens de beroepswerkzaamheid zijn verkregen en na de stopzetting ervan worden belast.

De vergelijking met het fiscale stelsel van opzeggingsvergoedingen van werknemers of van uittredende parlementsleden gaat, volgens de eisende partij voor de verwijzende rechter, niet op aangezien de verwijzende rechter uitdrukkelijk heeft geoordeeld dat het gaat om compensatievergoedingen voor een vermindering van de werkzaamheid, wat niet hetzelfde is als een opzeggingsvergoeding. De compensatievergoeding van artikel 27, tweede lid, 4°, en die van artikel 28, eerste lid, 3°, a), van het WIB 1992 zijn dus dezelfde compensatievergoedingen voor een vermindering van de activiteit of inkomsten; het enige verschil is het moment waarop de vergoeding ontvangen wordt. Het is foutief te beweren dat die vergoedingen uit hun aard steeds pas na het beëindigen van de beroepswerkzaamheid worden verkregen.

- B -

B.1.1. De prejudiciële vraag heeft betrekking op artikel 171 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : WIB 1992), zoals het van toepassing was op de aanslagjaren 2003 en 2004.

Dat artikel bepaalde :

« In afwijking van de artikelen 130 tot 168, zijn afzonderlijk belastbaar, behalve wanneer de aldus berekende belasting, vermeerderd met de belasting betreffende de andere inkomsten, meer bedraagt dan die welke zou voortvloeien uit de toepassing van de evenvermelde artikelen op het geheel van de belastbare inkomsten :

1° tegen een aanslagvoet van 33 pct. :

[...]

c) onverminderd de toepassing van 4°, b, stopzettingsmeerwaarden op immateriële vaste activa als vermeld in artikel 28, eerste lid, 1°, en de in de artikelen 25, 6°, a en 27, tweede lid, 4°, a, vermelde vergoedingen verkregen als compensatie van een vermindering van de werkzaamheid, in zover zij niet meer bedragen dan de belastbare netto-winst of -baten die in de vier jaren voorafgaand aan het jaar van de stopzetting of de vermindering van de werkzaamheid uit de niet meer uitgeoefende werkzaamheid zijn verkregen;

Onder belastbare netto-winst of -baten van elk in het vorige lid vermelde jaar wordt verstaan het overeenkomstig artikel 23, § 2, 1°, vastgestelde inkomen, maar met uitzondering van de ingevolge deze onderafdeling afzonderlijk belaste inkomsten;

[...]

4° tegen een aanslagvoet van 16,5 pct. :

a) verwezenlijkte meerwaarden op materiële of financiële vaste activa die op het ogenblik van hun vervreemding sedert meer dan 5 jaar voor het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid worden gebruikt en waarvoor niet voor de in artikel 47 vermelde gespreide belasting is geopteerd, en op andere aandelen die sedert meer dan 5 jaar zijn verworven.

De in het vorige lid gestelde voorwaarde van de vijfjarige belegging is niet vereist wanneer de meerwaarden worden verwezenlijkt naar aanleiding van de volledige en definitieve stopzetting van de beroepswerkzaamheid of van één of meer takken daarvan;

[...]

5° tegen de gemiddelde aanslagvoet met betrekking tot het geheel van de belastbare inkomsten van het laatste vorige jaar waarin de belastingplichtige een normale beroepswerkzaamheid heeft gehad :

[...]

b) bezoldigingen, pensioenen, renten of toelagen als vermeld in de artikelen 31 en 34, waarvan de uitbetaling of de toekenning door toedoen van de overheid of wegens het bestaan van een geschil slechts heeft plaatsgehad na het verstrijken van het belastbare tijdperk waarop zij in werkelijkheid betrekking hebben;

c) winst en baten van een vorige beroepswerkzaamheid als vermeld in artikel 28, eerste lid, 2° en 3°, a);

[...] ».

B.1.2. Artikel 28, eerste lid, 3°, a), van het WIB 1992 beoogt de vergoedingen die na de stopzetting van een werkzaamheid zijn verkregen ter compensatie of naar aanleiding van enige handeling die een vermindering van de werkzaamheid, van de winst of van de baten tot gevolg heeft of zou kunnen hebben.

Artikel 27, tweede lid, 4°, b), van het WIB 1992 beoogt de vergoedingen van alle aard die gedurende het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid zijn verkregen.

B.2. Artikel 171 van het WIB 1992 wijkt, voor de daarin opgesomde inkomsten, af van het principe van de globalisatie, krachtens hetwelk het in de personenbelasting belastbare inkomen wordt gevormd door het totale netto-inkomen, zijnde de som van de netto-inkomens van de in artikel 6 van het WIB 1992 opgesomde categorieën, namelijk het inkomen van onroerende goederen, het inkomen van roerende goederen en kapitalen, het beroepsinkomen en de diverse inkomsten, verminderd met de in de artikelen 104 tot 116 van het WIB 1992 vermelde aftrekbare bestedingen. Op die som wordt de belasting berekend volgens de regels bepaald in de artikelen 130 en volgende.

Artikel 171 van het WIB 1992 stelt een bijzondere berekeningswijze voor de belasting en speciale aanslagvoeten voor bepaalde inkomsten vast, op voorwaarde evenwel dat het stelsel van de volledige samentelling van alle belastbare inkomsten, met inbegrip van diegene die afzonderlijk kunnen worden belast, niet voordeliger uitvalt voor de belastingplichtige.

B.3. Met die bijzondere berekeningswijze en met de speciale aanslagvoeten, wilde de wetgever de strenge gevolgen vermijden die de strikte toepassing van de progressiviteit van de personenbelasting zou meebrengen voor belastingplichtigen die sommige inkomsten met een veeleer uitzonderlijk karakter verkrijgen. Overeenkomstig de parlementaire voorbereiding van artikel 23 van de wet van 20 november 1962 houdende hervorming van de inkomstenbelastingen, dat later artikel 171 van het WIB 1992 is geworden, dat afzonderlijke aanslagen heeft ingesteld, beoogde de wetgever « de progressiviteit van de belasting te remmen wanneer het belastbaar inkomen niet-periodieke inkomsten behelst » (*Parl. St.*, Kamer, 1961-1962, nr. 264/1, p. 85; *ibid.*, nr. 264/42, p. 126).

B.4. Het Hof wordt verzocht het verschil in behandeling te onderzoeken dat door de in het geding zijnde bepaling wordt ingevoerd tussen compensatievergoedingen die na de

stopzetting van de beroepswerkzaamheid worden verkregen, die worden belast tegen de gemiddelde aanslagvoet, en compensatievergoedingen die tijdens de beroepswerkzaamheid worden verkregen, die worden belast tegen de aanslagvoet van 16,5 pct. of 33 pct.

B.5. Uit het verwijzingsarrest blijkt dat het Hof van Beroep heeft geoordeeld dat de uitbetaalde compensatievergoeding onder de toepassing van artikel 28, eerste lid, 3°, a), van het WIB 1992 *juncto* artikel 171, 5°, c), van het WIB 1992 valt, en dat zij dient te worden belast tegen de gemiddelde aanslagvoet met betrekking tot het geheel van de belastbare inkomsten van het laatste vorige jaar waarin de belastingplichtige een normale beroepswerkzaamheid heeft gehad, te weten 50,9 pct. voor het aanslagjaar 2003 en 42,8 pct. voor het aanslagjaar 2004.

B.6.1. Oorspronkelijk wou de wetgever de na de stopzetting van de beroepswerkzaamheid verkregen vergoedingen als compensatie of ter gelegenheid van een handeling waaruit een vermindering van de activiteit, de winst of de baten kon voortvloeien, belasten tegen een aanslagvoet van 15 pct. (artikel 6, § 3, tweede lid, en § 6, tweede lid, 2°, *juncto* artikel 23, § 2, 2°, b), van de wet van 20 november 1962 houdende hervorming van de inkomstenbelastingen).

Evenwel werd het gebrek aan een expliciete en duidelijke vermelding van de na de stopzetting van de beroepswerkzaamheid verkregen compensatievergoedingen door bepaalde belastingplichtigen aangegrepen om aan de belasting te ontsnappen (*Parl. St.*, Kamer, 1979-1980, nr. 323/1, p. 6).

B.6.2. In navolging daarvan werd door artikel 8 van de wet van 8 augustus 1980 betreffende de budgettaire voorstellen 1979-1980 een nieuw 3° ingevoerd in artikel 31 van het WIB 1964 (thans artikel 171, 5°, c), van het WIB 1992), dat bepaalde :

« 3° de vergoedingen van alle aard die na die stopzetting zijn verkregen, ofwel als compensatie of ter gelegenheid van enigerlei handeling die een vermindering van de werkzaamheid, van de winst van de onderneming of van de baten van de werkzaamheid tot gevolg heeft of zou kunnen hebben, ofwel als volledig of gedeeltelijk herstel van een tijdelijke winst- of baatderving ».

Artikel 25 van de wet van 8 augustus 1980 onderwierp die vergoedingen aan dezelfde aanslagvoet als de in artikel 31, 2°, van het WIB 1964 vermelde « winsten en baten [...] behaald of vastgesteld na [de] stopzetting en [die] voortkomen [uit] de vroegere uitoefening van de beroepswerkzaamheid », namelijk aan de gemiddelde aanslagvoet overeenstemmend met het geheel van de belastbare inkomsten van het laatste vorige jaar tijdens hetwelk de belastingplichtige een normale beroepswerkzaamheid heeft uitgeoefend, tenzij de globalisatie voordeliger is.

B.7. Zoals blijkt uit het in B.3 vermelde doel, worden de compensatievergoedingen, verkregen na de beëindiging van de beroepswerkzaamheid, onttrokken aan de globalisatie van de inkomsten en worden zij belast tegen de gemiddelde aanslagvoet, omdat zij niet-periodieke inkomsten vormen en een uitzonderlijk karakter hebben.

De wetgever heeft ervoor geopteerd om, naar analogie van het geldende belastingtarief voor opzeggingsvergoedingen die aan werknemers worden uitbetaald bij de beëindiging van hun arbeidsovereenkomst (artikel 171, 5°, a), van het WIB 1992) en voor de bezoldigingen, pensioenen, renten of toelagen, waarvan de uitbetaling of de toekenning pas heeft plaatsgehad na het verstrijken van het belastbare tijdperk waarop zij in werkelijkheid betrekking hebben (artikel 171, 5°, b), van het WIB 1992), de desbetreffende compensatievergoedingen te belasten tegen de gemiddelde aanslagvoet.

B.8.1. De compensatievergoedingen die tijdens de beroepswerkzaamheid worden verworven, zijn net als de compensatievergoedingen die na de beroepswerkzaamheid worden verworven, niet periodiek en bovendien uitzonderlijk. Zij worden eveneens onttrokken aan het principe van de globalisatie; enkel het toepasbare belastingtarief verschilt.

B.8.2. Het komt de wetgever toe de grondslag en het tarief van de belasting vast te stellen. Hij beschikt ter zake over een ruime beoordelingsbevoegdheid.

Fiscale maatregelen maken immers een wezenlijk deel uit van het sociaaleconomisch beleid. Zij zorgen niet alleen voor een substantieel deel van de inkomsten die de verwezenlijking van dat beleid mogelijk moeten maken; zij laten de wetgever ook toe om sturend en corrigerend op te treden en op die manier het sociale en economische beleid vorm te geven.

De maatschappelijke keuzen die bij het inzamelen en het inzetten van middelen moeten worden gemaakt, behoren dan ook tot de beoordelingsbevoegdheid van de wetgever. Dienvolgens komt het de wetgever toe te beslissen over het toepasbare belastingtarief.

B.8.3. Het in B.4 beschreven verschil in behandeling is niet zonder redelijke verantwoording, aangezien uit hetgeen in B.2 is vermeld, blijkt dat het bij de in het geding zijnde bepaling (artikel 171, 5°, c), van het WIB 1992) ingevoerde stelsel van de compensatievergoedingen analoog is aan het stelsel dat voor de inkomsten uit de beroepswerkzaamheid is ingevoerd (artikel 171, 5°, b), van hetzelfde Wetboek) en aangezien, voor het overige, uit hetgeen in B.7 is vermeld, blijkt dat de belastingplichtigen die winst of baten genieten, worden behandeld op een wijze die analoog is aan die waarin is voorzien voor de belastingplichtigen die bezoldigingen genieten.

B.9. De prejudiciële vraag dient ontkennend te worden beantwoord.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

Artikel 171, 5°, c), van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, zoals het van toepassing was op de aanslagjaren 2003 en 2004, schendt de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet.

Aldus gewezen in het Nederlands en het Frans, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op 24 maart 2016.

De griffier,

De wnd. voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

A. Alen