

Rolnummer 6469
Arrest nr. 92/2017 van 13 juli 2017

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vraag betreffende artikel 219 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, zoals vervangen bij artikel 30 van de programmawet van 19 december 2014, gesteld door de Rechtbank van eerste aanleg Namen, afdeling Namen.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters J. Spreutels en E. De Groot, en de rechters L. Lavrysen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke en F. Daoût, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter J. Spreutels,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. Onderwerp van de prejudiciële vraag en rechtspleging

Bij vonnis van 13 januari 2016 in zake de nv « Hebette Frères » tegen de Belgische Staat, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 1 juli 2016, heeft de Rechtbank van eerste aanleg Namen, afdeling Namen, de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schendt artikel 219 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, zoals gewijzigd bij de programmawet van 19 december 2014, dat in werking is getreden de dag van de bekendmaking van die programmawet in het *Belgisch Staatsblad* en dat van toepassing is op alle geschillen die nog niet definitief zijn afgesloten op de datum van die inwerkingtreding, de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, geïnterpreteerd in die zin dat een afzonderlijke aanslag moet worden toegepast op kosten als bedoeld in artikel 57 en op voordelen van alle aard als bedoeld in de artikelen 31, tweede lid, 2°, en 32, tweede lid, 2°, die niet worden verantwoord door individuele fiches en een samenvattende opgave, wanneer de verkrijger van die bedragen niet op ondubbelzinnige wijze werd geïdentificeerd uiterlijk binnen twee jaar en zes maanden volgend op 1 januari van het betreffende aanslagjaar, terwijl, wanneer de verkrijger van die bedragen wel binnen die termijn werd geïdentificeerd, de afzonderlijke aanslag niet zou moeten worden toegepast, zelfs indien de verkrijger niet meer zou kunnen worden belast op de betrokken bedragen wegens het verstrijken van de aanslagtermijnen ? ».

Memories zijn ingediend door :

- de nv « Hebette Frères », bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. M. Levaux, advocaat bij de balie te Luik;
- de Ministerraad, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. J. Fekenne, advocaat bij de balie te Luik.

Bij beschikking van 26 april 2017 heeft het Hof, na de rechters-verslaggevers J.-P. Snappe en L. Lavrysen te hebben gehoord, beslist dat de zaak in staat van wijzen is, 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 17 mei 2017 en de zaak in beraad zal worden genomen.

Aangezien geen enkel verzoek tot terechtzitting werd ingediend, is de zaak op 17 mei 2017 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 het bodemgeschil

De nv « Hebette Frères » is actief in de sector van het steenhouwen, het bewerken en het afwerken van gesteenten.

Isabelle Hebette is er tewerkgesteld als directieassistente. Zij ontvangt een door de vennootschap uitbetaalde aanvullende kinderbijslag van 217,17 euro per maand.

De Rijksdienst voor Sociale Zekerheid (hierna : RSZ) is van mening dat het om een bezoldiging gaat, zodat de bijdragen verschuldigd zijn, hetgeen aanleiding heeft gegeven tot een geschil dat thans is beëindigd bij een arrest van het Hof van Beroep te Luik dat het standpunt van de RSZ heeft bevestigd.

De FOD Financiën is op zijn beurt van mening dat het om een voordeel gaat dat niet is verantwoord door fiches, en past bijgevolg een bijzondere aanslag toe op grond van artikel 219 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : WIB 1992).

Ingevolge een reeks bezwaarschriften die werden verworpen, voert de belastingadministratie verschillende inkohierungen door die het voorwerp uitmaken van de aan de verwijzende rechter voorgelegde betwistingen. In hoofddorde vordert de nv « Hebette Frères » de vernietiging of de ontheffing van de aanslagen in de vennootschapsbelasting die te haren laste zijn ingekohierd. In ondergeschikte orde vordert zij de ontheffing van de afzonderlijke aanslagen die voor de bedoelde aanslagjaren werden opgelegd, overeenkomstig artikel 219, zevende lid, van het WIB 1992. De Rechtbank is van oordeel dat de buitenwettelijke aanvullende kinderbijslagen een bezoldiging vormen voor de verkrijger en dat de hoofdvordering dus niet gegrond is.

Wat de ondergeschikte vordering betreft, merkt de verwijzende rechter op dat artikel 219 van het WIB 1992, dat een afzonderlijke aanslag invoert, is gewijzigd bij artikel 30 van de programmawet van 19 december 2014, dat in werking treedt de dag van de bekendmaking ervan in het *Belgisch Staatsblad*. Het is dus van toepassing op het hem voorgelegde geschil. De voormelde bepaling voorziet niettemin erin dat die afzonderlijke aanslag niet wordt toegepast op de belastingplichtige indien de verkrijger op ondubbelzinnige wijze werd geïdentificeerd uiterlijk binnen twee jaar en zes maanden volgend op 1 januari van het betreffende aanslagjaar. Dit voert de eisende partij voor de verwijzende rechter aan om de niet-toepassing, te haren aanzien, van de bijzondere aanslag te genieten.

De verwijzende rechter merkt evenwel op dat in geen enkele overgangsbepaling is voorzien door artikel 219 van het WIB 1992 indien de afzonderlijke aanslag zou moeten worden geschrapt met toepassing van artikel 219, zevende lid, in de hypothese dat de verkrijger van het voordeel binnen die termijn zou zijn geïdentificeerd terwijl de aanslagtermijnen van de verkrijger zouden zijn verstreken en hij niet zou zijn belast op de ontvangen bedragen. De Belgische Staat vestigt vervolgens, voor de verwijzende rechter, de aandacht op een verschil in behandeling dat volgt uit de toepassing van artikel 219, zevende lid, van het WIB 1992 op alle geschillen die nog niet definitief zijn afgesloten. Hij heeft dan ook gevraagd om de voormelde prejudiciële vraag aan het Hof te stellen.

III. *In rechte*

- A -

Standpunt van de Ministerraad

A.1. De Ministerraad herinnert eraan dat de verstrenging van de wetgeving te maken heeft met het feit dat de wetgever aan de door hem ingevoerde bijzondere aanslag op geheime bedragen en commissielonen een ontradend maar ook vergoedend karakter heeft willen geven. In het arrest nr. 182/2006, van 29 november 2006, heeft het Hof het door de wetgever ingestelde mechanisme als legitiem beschouwd en het arrest nr. 44/2000, van 6 april 2000, bevestigd, waarin het Hof het mechanisme van de belasting van geheime commissielonen heeft geanalyseerd.

De Ministerraad legt vervolgens uit dat de wet van 27 november 2002 de oorspronkelijke sanctie heeft gemilderd door toe te staan dat de vennootschap van de bijzondere aanslag wordt vrijgesteld wanneer de verkrijger van de voordelen zelf op die voordelen is belast zelfs indien die aanslag het gevolg zou zijn van een controle van zijn fiscale situatie, aanslag die, volgens de wet van 17 juli 2013, met akkoord van de belaste verkrijger moet zijn gevestigd.

Omgekeerd, indien er geen definitieve belasting was gevestigd binnen de termijn bedoeld in artikel 354, eerste lid, van het WIB 1992, was de afzonderlijke aanslag van toepassing.

In zijn arrest nr. 88/2014, van 6 juni 2014, heeft het Hof aangenomen dat de verwijzende rechter kan oordelen dat de afzonderlijke aanslag waarin artikel 219 van het WIB 1992 voorziet, minstens ten dele, een repressief karakter vertoont.

Ten aanzien van de wet van 19 december 2014 doet de Ministerraad gelden dat de wetgever, door het tarief van de afzonderlijke aanslag terug te brengen van 309 pct. tot 103 pct. of tot 51,5 pct., aan de afzonderlijke aanslag op geheime commissielonen een louter vergoedend karakter heeft willen toekennen. Dat karakter kan eveneens worden afgeleid uit de vrijstellingen waarin het nieuwe artikel 219 van het WIB 1992 voortaan voorziet in het zesde en het zevende lid ervan. De uitzondering van het zevende lid vervangt die van de wet van 17 juni 2013 en bepaalt dat de aanslag niet zal worden toegepast indien de verkrijger op ondubbelzinnige wijze werd geïdentificeerd uiterlijk binnen twee en een half jaar volgend op 1 januari van het betreffende aanslagjaar. Zulk een identificatie, in zoverre zij ondubbelzinnig is, stelt de belastingadministratie in staat om ten laste van de verkrijger een belasting in te kohieren binnen de termijn van drie jaar die is vastgesteld in artikel 354, eerste lid, van het WIB 1992.

Blijft de vraag wat men onder « ondubbelzinnige identificatie » verstaat. Op dat punt is de nieuwe bepaling minder duidelijk dan die welke zij heeft vervangen, vermits zij niet meer preciseert dat een « akkoord » van de geïdentificeerde verkrijger nodig is. Niettemin kan men volgens de Ministerraad artikel 219, zevende lid, van het WIB 1992 niet anders interpreteren dan in de zin dat de identificatie van de verkrijger zeker moet zijn, dat wil zeggen in die zin dat zij een definitieve opheldering impliceert van de fiscale situatie van de verkrijger binnen de termijn van twee en een half jaar teneinde de inkohiering van de aanslag te zijnen laste te verzekeren. Die interpretatie lijkt ook meer in overeenstemming met de door de wetgever aangevoerde doelstellingen, namelijk de verkrijger van de ontvangen bedragen belasten.

Overigens heeft de onbetwistbare terugwerkende kracht van de laatste versie van artikel 219 van het WIB 1992 zowel betrekking op de wijziging van de aanslagvoet die zakt van 309 pct. naar 103 pct., als op de toepassing van de vrijstellingsgrond die moeilijker zal kunnen worden toegepast op de hangende geschillen wanneer de verkrijger niet is geïdentificeerd. De Ministerraad voert aan dat er immers, reeds vóór de inwerkingtreding van de wet, een administratieve tolerantie bestond die bepaalde dat de afzonderlijke aanslag niet kon worden toegepast wanneer de niet-verantwoorde kosten met name als beroepsinkomsten waren uitbetaald aan de verkrijgers met hun akkoord, waarbij dat akkoord noodzakelijkerwijs moest worden gegeven op een tijdstip dat het mogelijk was om die laatsten binnen de wettelijke termijnen te belasten. Er is geen enkele andere interpretatie van de in het geding zijnde bepaling mogelijk.

De Ministerraad besluit bijgevolg dat, in die interpretatie, de vrijstellingsgrond waarover het Hof wordt ondervraagd pertinent is en dat de prejudiciële vraag ontkennend dient te worden beantwoord.

Standpunt van de nv « Hebette Frères »

A.2. De nv « Hebette Frères » is van oordeel dat de Belgische Staat er geen belang bij heeft dat de prejudiciële vraag wordt beslecht in zoverre hij het is die de verwijzende rechter heeft verzocht om het Hof te ondervragen en in zoverre het ook hij is die aan de basis ligt van de stemming over de programmawet waarbij artikel 219 in het WIB 1992 is ingevoegd.

In ondergeschikte orde voert de nv « Hebette Frères » aan dat de in de prejudiciële vraag vergeleken categorieën niet vergelijkbaar zijn, in zoverre zij niet in dezelfde situatie worden geplaatst. Wanneer immers rechtspersonen bedragen hebben betaald aan een verkrijger die niet binnen de gestelde termijn is geïdentificeerd, zal die laatste niet meer worden belast, wat niet het geval is voor de verkrijger van zulke bedragen die wel binnen dezelfde termijn zal zijn geïdentificeerd, waardoor een belasting van de genoemde verkrijger mogelijk is, zelfs indien zij niet daadwerkelijk plaatsvindt.

In nog meer ondergeschikte orde betoogt de nv « Hebette Frères » dat het aangevoerde verschil in behandeling op een objectieve en redelijke verantwoording berust. Immers, in zoverre de bijzondere aanslag waarin artikel 219 voorziet ertoe strekt de verkrijger van de in het geding zijnde uitgave te identificeren, lijdt het geen twijfel dat die bijzondere aanslag achterwege kan worden gelaten wanneer de verkrijger van het bedrag is belast of had kunnen worden belast.

De prejudiciële vraag dient dan ontkennend te worden beantwoord.

- B -

B.1.1. De prejudiciële vraag heeft betrekking op de afzonderlijke aanslag in de vennootschapsbelasting die werd ingevoerd bij artikel 219 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : WIB 1992), zoals het werd vervangen bij artikel 30 van de programmawet van 19 december 2014.

Artikel 219 van het WIB 1992 bepaalt :

« Een afzonderlijke aanslag wordt gevestigd op kosten als bedoeld in artikel 57 en op voordelen van alle aard als bedoeld in de artikelen 31, tweede lid, 2°, en 32, tweede lid, 2°, die niet worden verantwoord door individuele fiches en een samenvattende opgave alsmede op de verdoken meerwinsten die niet onder de bestanddelen van het vermogen van de vennootschap worden teruggevonden en op de in artikel 53, 24°, bedoelde financiële voordelen of voordelen van alle aard.

Die aanslag is gelijk aan 100 pct. van die kosten, voordelen van alle aard, financiële voordelen en verdoken meerwinsten, tenzij kan worden aangetoond dat de verkrijger van die kosten, die voordelen van alle aard en die financiële voordelen een rechtspersoon is, of dat de verdoken meerwinsten terug zijn opgenomen in de boekhouding, als bedoeld in het vierde lid, in welke gevallen de aanslag gelijk is aan 50 pct.

Als verdoken meerwinsten worden niet aangemerkt, de reserves als bedoeld in artikel 24, eerste lid, 2° tot 4°.

Verdoken meerwinsten kunnen terug in de boekhouding worden opgenomen in een later boekjaar dan het boekjaar tijdens hetwelk de meerwinst werd verwezenlijkt, zelfs indien de toepasselijke aanslagtermijnen als bedoeld in artikel 354, eerste lid, zijn verstreken, voor zover de belastingplichtige niet schriftelijk in kennis is gesteld van lopende specifieke administratieve of onderzoeksdaden.

Bovendien worden de voormelde verdoken meerwinsten slechts onderworpen aan deze aanslag in het geval zij niet het gevolg zijn van een verwerping van beroepskosten.

Deze aanslag wordt niet toegepast indien de belastingplichtige aantoonst dat het bedrag van de kosten, vermeld in artikel 57, of van de voordelen van alle aard als bedoeld in de artikelen 31, tweede lid, 2°, en 32, tweede lid, 2°, begrepen is in een door de verkrijger overeenkomstig artikel 305 ingediende aangifte of in een door de verkrijger in het buitenland ingediende gelijkaardige aangifte.

Wanneer het bedrag van de kosten bedoeld in artikel 57 of van de voordelen van alle aard bedoeld in de artikelen 31, tweede lid, 2°, en 32, tweede lid, 2°, niet is opgenomen in een door de verkrijger overeenkomstig artikel 305 ingediende aangifte of in een door de verkrijger in het buitenland ingediende gelijkaardige aangifte, wordt deze aanslag in hoofde van de

belastingplichtige niet toegepast indien de verkrijger op ondubbelzinnige wijze werd geïdentificeerd uiterlijk binnen 2 jaar en 6 maanden volgend op 1 januari van het betreffend aanslagjaar ».

B.1.2. Artikel 57 van het WIB 1992 bepaalt :

« De volgende kosten worden slechts als beroepskosten aangenomen wanneer ze worden verantwoord door individuele fiches en een samenvattende opgave die worden overgelegd in de vorm en binnen de termijn die de Koning bepaalt :

1° commissies, makelaarslonen, handels- of andere restorno's, toevallige of niet-toevallige vacatiegelden of erelonen, gratificaties, vergoedingen of voordelen van alle aard die voor de verkrijgers al dan niet in België belastbare beroepsinkomsten zijn, behoudens de in artikel 30, 3°, bedoelde bezoldigingen;

2° bezoldigingen, pensioenen, renten of als zodanig geldende toelagen, betaald aan personeelsleden, aan gewezen personeelsleden of aan hun rechtverkrijgenden, met uitzondering van de sociale voordelen die ten name van de verkrijgers zijn vrijgesteld;

3° vaste vergoedingen toegekend aan de leden van het personeel als terugbetaling van werkelijk eigen kosten van de werkgever ».

B.1.3. Artikel 31 van het WIB 1992 bepaalt :

« Bezoldigingen van werknemers zijn alle beloningen die voor de werknemer de opbrengst zijn van arbeid in dienst van een werkgever.

Daartoe behoren inzonderheid :

[...]

2° voordelen van alle aard verkregen uit hoofde of naar aanleiding van het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid;

[...] ».

B.1.4. Artikel 32 van hetzelfde Wetboek bepaalt :

« Bezoldigingen van bedrijfsleiders zijn alle beloningen verleend of toegekend aan een natuurlijk persoon die :

[...]

2° in de vennootschap een leidende functie of een leidende werkzaamheid van dagelijks bestuur, van commerciële, financiële of technische aard, uitoefent buiten een arbeidsovereenkomst.

[...] ».

B.1.5. Artikel 40 van de voormelde programmawet bepaalt :

« De artikelen 28 tot 39 treden in werking de dag van de bekendmaking van deze wet in het *Belgisch Staatsblad* en zijn van toepassing op alle geschillen die nog niet definitief zijn afgesloten op de datum van deze inwerkingtreding ».

B.2. Uit de feiten van de aan de verwijzende rechter voorgelegde zaak, de motieven van de verwijzingsbeslissing en de bewoordingen van de prejudiciële vraag kan worden afgeleid dat de verwijzende rechter van het Hof wenst te vernemen of de in het geding zijnde bepaling bestaanbaar is met de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, in de interpretatie dat een afzonderlijke aanslag moet worden toegepast op de belastingplichtige die de bedragen niet op de voorgeschreven wijze heeft verantwoord, wanneer de verkrijger van die bedragen niet op ondubbelzinnige wijze werd geïdentificeerd uiterlijk binnen twee jaar en zes maanden volgend op 1 januari van het betreffende aanslagjaar, terwijl dezelfde aanslag niet zou moeten worden toegepast op een belastingplichtige in dezelfde situatie wanneer de verkrijger van die bedragen binnen de termijn werd geïdentificeerd maar niet meer zou kunnen worden belast wegens het verstrijken van de aanslagtermijnen. Volgens de verwijzende rechter zou die laatste situatie, die ertoe zou leiden dat noch de belastingplichtige, noch de verkrijger op die bedragen wordt belast, het gevolg zijn van de toepassing van het voormelde artikel 219, zevende lid, van het WIB 1992 op alle geschillen die nog niet zijn afgesloten op de datum van de inwerkingtreding van de programmawet van 19 december 2014.

Het Hof beperkt het onderzoek van de grondwettigheid van de in het geding zijnde bepaling tot de door de verwijzende rechter voorgelegde hypothese.

B.3. Het belastingstelsel dat geldt voor geheime commissielonen, is het resultaat van meerdere opeenvolgende wetswijzigingen. De parlementaire voorbereiding van die verschillende aanpassingen toont aan dat de wetgever bepaalde vormen van misbruik heeft willen bestrijden. Hij heeft dan ook een « correlatie [gelegd] tussen, eensdeels, de aftrekbaarheid van de bedragen in hoofde van diegene die ze betaalt en, anderdeels, de ‘ belastbaarheid ’ van die bedragen ten name van de verkrijgers » (*Parl. St.*, Kamer, 1972-1973, nr. 521/7, p. 38).

Het is gewettigd dat de wetgever ernaar streeft de fiscale fraude te voorkomen en de belangen van de Schatkist te vrijwaren, vanuit de zorg voor gerechtigheid en om de taken van algemeen belang waarmee hij is belast zo goed mogelijk te vervullen.

B.4. De maatregel, die een verplichte compensatie is voor de belastingplichtigen die hun verplichting niet nakomen om in de wettelijke vorm en binnen de wettelijke termijn de administratie de inlichtingen te bezorgen die het haar mogelijk maken tot de aanslag van de verkrijgers van de inkomsten over te gaan, is pertinent ten opzichte van de doelstellingen van de wetgever, aangezien hij het mogelijk maakt fraude te bestrijden door de praktijk van de « geheime commissielonen » te ontmoedigen, en het verlies voor de Schatkist dat voortvloeit uit het ontduiken van de belasting op die commissielonen, te compenseren door middel van de bijzondere aanslag. Het vaststellen van een termijn voor het indienen van de fiches en de samenvattende opgaven waarborgt overigens de doeltreffendheid van de maatregel.

B.5.1. De programmawet van 19 december 2014 heeft onder meer het tarief van de afzonderlijke aanslag op geheime commissielonen teruggebracht van 309 tot 103 pct. (met, in bepaalde gevallen, een bijkomende vermindering tot 51,5 pct.). Zij heeft eveneens de gevallen van niet-toepassing van die aanslag aangepast.

Zoals vroeger is de aanslag niet van toepassing wanneer de betrokken belastingplichtige aantoonbaar dat het bedrag van het voordeel van alle aard begrepen is in de door de verkrijger tijdig ingediende aangifte in de inkomstenbelasting. Bij ontstentenis van zulk een aangifte, wanneer het voordeel van alle aard niet tijdig door de verkrijger ervan is aangegeven, wordt de aanslag voortaan niet toegepast « indien de verkrijger op ondubbelzinnige wijze werd geïdentificeerd uiterlijk binnen 2 jaar en 6 maanden volgend op 1 januari van het betreffend aanslagjaar ».

B.5.2. De parlementaire voorbereiding van de in het geding zijnde bepaling vermeldt :

« Artikel 30 wijzigt artikel 219, tweede lid, WIB 92, zodat deze afzonderlijke aanslag voortaan nog uitsluitend een ‘ vergoedend ’ karakter zal hebben voor het verlies aan Belgische inkomstenbelastingen, waardoor het tarief verminderd wordt van 300 pct. naar 100 pct. [...] »

Omwille van het vergoedend karakter van de afzonderlijke aanslag, is het passend om rekening te houden met de fiscale toestand van de belastingplichtige waarvoor de marginale maximumtarieven verschillen en die opklimmen tot 50 pct. vermeerderd met de gemeentelijke opcentiemen wanneer het een natuurlijk persoon betreft of die opklimmen tot 33,99 pct. wanneer het een rechtspersoon betreft » (*Parl. St.*, Kamer, 2014-2015, DOC 54-0672/001, p. 10).

Wat artikel 40 betreft, vermeldt de parlementaire voorbereiding :

« Artikel 40 dat wordt aangepast om aan de opmerking van [de] Raad van State te beantwoorden, regelt de inwerkingtreding van de artikelen 28 tot 39 » (*ibid.*, p. 12).

B.5.3. Met de in het geding zijnde bepaling beoogde de wetgever uitsluitend het verlies aan inkomstenbelastingen voor de Schatkist te compenseren. Het is vanwege het repressieve karakter van artikel 219 van het WIB 1992, vóór de wijziging ervan bij de in het geding zijnde bepaling, dat de wetgever heeft bepaald dat de nieuwe, mildere regel van toepassing is op alle geschillen die nog niet waren afgesloten op de datum van de inwerkingtreding.

B.5.4. Artikel 219, zevende lid, van het WIB 1992 stelt een belastingplichtige vrij van de betaling van de afzonderlijke aanslag wanneer de verkrijger van de voordelen van alle aard « op ondubbelzinnige wijze » werd geïdentificeerd uiterlijk binnen twee jaar en zes maanden volgend op 1 januari van het betreffende aanslagjaar. Vóór de wijziging ervan bij de in het geding zijnde bepaling, preciseerde artikel 219, zevende lid, van het WIB 1992 dat de vrijstelling afhankelijk was van het schriftelijk akkoord van de verkrijger.

Uit de gegevens van de aan de verwijzende rechter voorgelegde zaak blijkt dat die regel, in combinatie met die van de onmiddellijke toepassing op alle hangende geschillen, in bepaalde gevallen tot gevolg kan hebben dat geen enkele belasting verschuldigd is : noch door de belastingplichtige die voordelen heeft verstrekt, noch door de verkrijger ervan. In zoverre de in het geding zijnde bepaling onbeperkt van toepassing is op alle hangende geschillen, is het immers mogelijk dat, ondanks de identificatie van de verkrijger binnen de wettelijk bepaalde termijn, de aanslagtermijn is verstreken ten aanzien van de verkrijger.

B.5.5. In het licht van het door de wetgever nagestreefde doel dat erin bestaat, zoals vermeld in B.5.3, het verlies te compenseren, voor de Schatkist, dat verbonden is aan het bestaan van geheime commissielonen die neerkomen op fiscale fraude, is het niet redelijk

verantwoord dat, in de door de verwijzende rechter voorgelegde interpretatie, de in het geding zijnde bepaling ertoe kan leiden dat noch de belastingplichtige die aan de oorsprong ligt van het geheime commissieloon, noch de verkrijger ervan wordt belast wanneer de belastingadministratie wordt verhinderd na te gaan of die betalingen bij de verkrijger wel hun geëigend fiscaal stelsel hebben ondergaan en, bijgevolg, of de fiscus die laatste daadwerkelijk heeft kunnen belasten.

B.6. In de in B.5.5 vermelde interpretatie dient de prejudiciële vraag bevestigend te worden beantwoord.

B.7. Artikel 219, zevende lid, van het WIB 1992, zoals gewijzigd bij artikel 30 van de programmawet van 19 december 2014, kan evenwel anders worden geïnterpreteerd, namelijk in die zin dat die bepaling zich niet ertegen verzet dat de verwijzende rechter bij wie een beroep wordt ingesteld tegen een afzonderlijke aanslag, de uitzondering waarin die bepaling voorziet kan beperken tot de gevallen waarin een ondubbelzinnige identificatie van de verkrijger binnen de termijn van twee jaar en zes maanden de belastingadministratie in staat stelt om over te gaan tot de belasting van die laatste.

In die interpretatie dient de prejudiciële vraag ontkennend te worden beantwoord.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

- Geïnterpreteerd in die zin dat het de toepassing van een afzonderlijke aanslag verhindert in alle gevallen waarin de verkrijger op ondubbelzinnige wijze werd geïdentificeerd binnen de termijn van twee jaar en zes maanden, zelfs wanneer de belastingadministratie niet heeft kunnen overgaan tot de belasting van de verkrijger binnen de voorgeschreven termijn, schendt artikel 219 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet.

- Geïnterpreteerd in die zin dat het de toepassing van een afzonderlijke aanslag niet verhindert indien de verkrijger werd geïdentificeerd binnen de termijn van twee jaar en zes maanden maar de belastingadministratie niet heeft kunnen overgaan tot de belasting van de verkrijger binnen de voorgeschreven termijn, schendt artikel 219 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet niet.

Aldus gewezen in het Frans en het Nederlands, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op 13 juli 2017.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

J. Spreutels