

Rolnummer 7034
Arrest nr. 125/2019 van 26 september 2019

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vraag betreffende artikel 219 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, gesteld door het Hof van Beroep te Antwerpen.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters A. Alen en F. Daoût, en de rechters L. Lavrysen, T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul, T. Giet en J. Moerman, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter A. Alen,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. Onderwerp van de prejudiciële vraag en rechtspleging

Bij arrest van 16 oktober 2018, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 25 oktober 2018, heeft het Hof van Beroep te Antwerpen de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schendt art. 219 WIB 92 zoals gewijzigd door de programmawet van 19 december 2014, de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet doordat vennootschappen die onderworpen zijn aan de vennootschapsbelasting en die voordelen van alle aard toekennen aan hun bedrijfsleider zonder deze te vermelden op een individuele fiche en een samenvattende opgave verschillend worden behandeld naargelang de verkrijger van de voordelen ondubbelzinnig geïdentificeerd werd binnen de 2 jaar en 6 maanden volgend op 1 januari van het betreffende aanslagjaar zodat in hoofde van deze vennootschappen de aanslag geheime commissielonen van art. 219 WIB 92 (100 %) niet toegepast wordt en de administratie de mogelijkheid heeft de verkrijger van de voordelen vooralsnog tijdig binnen de aanslagtermijn te belasten en naargelang de verkrijger van de voordelen van alle aard ondubbelzinnig geïdentificeerd werd buiten de termijn van de twee jaar en 6 maanden vanaf 1 januari van het betreffende aanslagjaar waardoor in hoofde van deze vennootschappen de aanslag geheime commissielonen van art. 219 WIB 92 (100 %) wel toegepast wordt terwijl de administratie de verkrijger al daadwerkelijk tijdig binnen de aanslagtermijn heeft belast ? ».

Memories en memories van antwoord zijn ingediend door :

- Alfons Vandoninck en de nv « Bandit », bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. H. Vandebergh, advocaat bij de balie van Limburg;
- de Ministerraad, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. M. Delanote, advocaat bij de balie te Brussel.

Bij beschikking van 15 mei 2019 heeft het Hof, na de rechters-verslaggevers T. Merckx-Van Goey en P. Nihoul 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 5 juni 2019 en de zaak in beraad zal worden genomen.

Aangezien geen enkel verzoek tot terechtzitting werd ingediend, is de zaak op 5 juni 2019 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

A. Vandoninck, bestuurder van de nv « Bandit », werd door de nv « Bandit » gratis een appartement, met verwarming en elektriciteit ter beschikking gesteld.

De fiscale administratie heeft in oktober 2014 aan A. Vandoninck haar voornemen meegedeeld om wat de aanslagjaren 2012 en 2013 betreft, zijn belastbare basis aan te vullen met het genoten voordeel van alle aard, zijnde het gratis ter beschikking gestelde appartement. Zijn bezwaren tegen die aldus gewijzigde aanslagen werden afgewezen. Eveneens in oktober 2014 werd aan de nv « Bandit » het voornemen van de fiscale administratie kenbaar gemaakt om het niet-aangegeven voordeel van alle aard, zijnde het gratis ter beschikking stellen van een appartement, tegen 300 % te belasten overeenkomstig artikel 219 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : het WIB 1992). Na bezwaar van de nv « Bandit » werd de aanslag ingevolge artikel 30 van de programmawet van 19 december 2014 teruggebracht tot 100 %.

Zowel A. Vandoninck als de nv « Bandit » hebben middels een verzoekschrift bij de Rechtbank van eerste aanleg Limburg de nietigverklaring van die respectieve aanslagen gevorderd. De Rechtbank van eerste aanleg oordeelde dat A. Vandoninck een voordeel van alle aard heeft genoten en verwierp zijn verzoek tot nietigverklaring van de gevestigde aanslag. De Rechtbank vernietigde de aanslag ten aanzien van de nv « Bandit » omdat de genietster van het voordeel van alle aard binnen de in artikel 219 van het WIB 1992 gestelde termijn werd geïdentificeerd.

A. Vandoninck stelde hoger beroep in tegen het vonnis van de Rechtbank van eerste aanleg. De Belgische Staat stelde eveneens hoger beroep in, wat betreft de vernietiging van de aanslag ten aanzien van de nv « Bandit ». Het Hof van Beroep te Antwerpen oordeelde, wat het beroep van A. Vandoninck betreft, dat de aanslagen in de personenbelasting in zoverre de door de fiscale administratie daarvoor gehanteerde waardering van het voordeel van alle aard de waardering overeenkomstig artikel 18, § 3, 2°, eerste lid, van het koninklijk besluit van 27 augustus 1993 « tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 » overtreft, dienden te worden bijgesteld. De terugbetaling van de wederrechtelijk geïnde bedragen werd eveneens bevolen.

Wat de aanslag ten aanzien van de nv « Bandit » betreft, stelt het Hof van Beroep vast dat de wetgever met artikel 219 van het WIB 1992 enkel het verlies aan inkomstenbelastingen voor de Schatkist beoogde te compenseren. Het verwijzende rechtscollege stelt vast dat artikel 219, zevende lid, van het WIB 1992 slechts in een uitsluiting voorziet van de bijzondere aanslag als (1) de genietsters van het genoten voordeel dit voordeel zelf tijdig in hun aangifte hebben vermeld; (2) de genietsters van het genoten voordeel op ondubbelzinnige wijze zijn geïdentificeerd binnen een termijn van twee jaar en zes maanden, te rekenen van 1 januari van het aanslagjaar. Het Hof van Beroep stelt vast dat de toepassing van dat artikel ertoe leidt dat tweemaal belasting verschuldigd is doordat, enerzijds, de nv « Bandit » zich niet kan beroepen op een uitsluitingsgrond en, anderzijds, de verkrijger van het voordeel van alle aard daadwerkelijk werd belast in de personenbelasting.

Het verwijzende rechtscollege stelt vast dat artikel 219 van het WIB 1992 mogelijkwerijs het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie schendt doordat het, niettegenstaande het vergoedende karakter van de aanslag voor geheime commissielonen, zelfs bij ontstentenis van enig verlies van belastinginkomsten, tot gevolg heeft dat een laattijdige identificatie die heeft geleid tot een effectieve belasting van de verkrijger niet bevrijdend is.

Dit brengt het verwijzende rechtscollege ertoe de voormelde prejudiciële vraag te stellen.

III. *In rechte*

- A -

A.1.1. De Ministerraad stelt dat de wetgever, gelet op zijn ruime beoordelingsbevoegdheid inzake fiscaliteit, vermocht een bijzondere aanslag in te voeren wegens het niet-rapporteren door vennootschappen van de identiteit van de verkrijgers van voordelen. Hij is van oordeel dat die aanslag een sanctie betreft. Hij betoogt in dat opzicht dat het vergoedende karakter van de bijzondere aanslag verband houdt met de gehanteerde tarieven in die zin dat de omvang van de aanslag min of meer gelijk moet zijn aan het potentiële verlies van inkomsten in de personenbelasting, maar dat dit geen afbreuk doet aan het feit dat die aanslag nog steeds een sanctie is.

A.1.2. A. Vandoninck en de nv « Bandit » stellen onder verwijzing naar parlementaire voorbereiding dat de wetgever met het gewijzigde artikel 219 van het WIB 1992 beoogde om, enerzijds, een economische dubbelbelasting (met andere woorden ofwel de verkrijger, ofwel de verstrekker van het voordeel belasten) te vermijden en, anderzijds, de bijzondere aanslag een louter vergoedend karakter te geven door enkel de in de personenbelasting mislopen inkomsten te innen.

A.1.3. De Ministerraad betwist dat de wetgever beoogde om op absolute wijze een economische dubbelbelasting te vermijden. A. Vandoninck en de nv « Bandit » betwisten daarentegen dat de bijzondere aanslag overeenkomstig artikel 219 van het WIB 1992 een sanctie zou zijn.

A.2. A. Vandoninck en de nv « Bandit » erkennen dat de wetgever in het kader van zijn beoordelingsbevoegdheid niet verplicht is om in uitzonderingen op de in artikel 219 van het WIB 1992 vastgestelde bijzondere aanslag te voorzien, maar zij merken op dat de wetgever, indien hij toch uitzonderingen bepaalt, het gelijkheidsbeginsel in acht dient te nemen.

Zij stellen vast dat de wetgever heeft voorzien in twee uitzonderingen op de afzonderlijke aanslag in de vennootschapsbelasting : (1) indien de verkrijger van een voordeel van alle aard dit voordeel in zijn eigen aangifte heeft gemeld (artikel 219, zesde lid, van het WIB 1992); (2) indien de verkrijger van een voordeel van alle aard dit niet zelf heeft aangegeven, maar toch op ondubbelzinnige wijze werd geïdentificeerd binnen uiterlijk 2 jaar en 6 maanden volgend op 1 januari van het betreffende aanslagjaar (artikel 219, zevende lid, van het WIB 1992). Zij zijn van oordeel dat artikel 219, zevende lid, van het WIB 1992 niet redelijk is verantwoord.

Zij zijn van mening dat de in artikel 219, zevende lid, van het WIB 92 vermelde termijn van 2 jaar en 6 maanden niet redelijk is verantwoord. Ten eerste merken zij op dat die termijn werd ingesteld met het oog op het tijdig kunnen belasten van de verkrijger van het voordeel door de fiscale administratie daarvoor een periode van 6 maanden te geven om de belasting effectief te vestigen. Zij stellen dat de wetgever echter alleen oog heeft gehad voor de gewone aanslagtermijn van 3 jaar om de verkrijger van het voordeel te belasten (artikel 354, eerste lid, van het WIB 1992) en ten onrechte de andere termijnen van, enerzijds, 5 jaar wanneer bewijskrachtige gegevens uitwijzen dat inkomsten niet zijn aangegeven in de voorgaande 5 jaar voor de kennisname van die gegevens (artikel 358 van het WIB 1992) en, anderzijds, 7 jaar in het geval van fraude (artikel 354, tweede lid, van het WIB 1992) niet in aanmerking heeft genomen. Volgens hen zou de in het geding zijnde termijn van 2 jaar en 6 maanden geen nut hebben en zijn doel voorbijschieten omdat de fiscale administratie de kans heeft om de verkrijger te belasten overeenkomstig de aanslagtermijnen van 5 of 7 jaar. Ten tweede betogen zij dat artikel 219, zevende lid, van het WIB 1992 onredelijk is doordat die bepaling met zich kan meebrengen dat de fiscale administratie niet ofwel de verkrijger, ofwel de verstrekker van het voordeel belast, maar tweemaal een belasting inzake hetzelfde voordeel kan vestigen : eenmaal ten aanzien van de verkrijger en eenmaal ten aanzien van de verstrekker.

Zij besluiten dat de prejudiciële vraag bevestigend dient te worden beantwoord.

A.3. Volgens de Ministerraad kon de wetgever - zonder evenwel daartoe verplicht te zijn - de uitzonderingsgevallen omschrijven waarbij vennootschappen aan de vestiging van de bijzondere aanslag kunnen ontsnappen. Hij betoogt dat het een rechtmatige beleidskeuze van de wetgever is om, teneinde economische dubbelbelasting beperkt te voorkomen, slechts twee uitzonderingen in te stellen, namelijk voor wat situaties betreft waarin redelijkerwijs kan worden aangenomen dat de belasting nog kan worden verhaald op de verkrijger van de inkomsten of situaties waarin redelijkerwijs kan worden uitgegaan van de goede trouw van de betrokkenen. Wat de uitzondering betreft inzake de hypothese waarbij de verkrijger alsnog op ondubbelzinnige wijze wordt geïdentificeerd binnen 2 jaar en 6 maanden volgend op 1 januari van het betreffende aanslagjaar, merkt de Ministerraad op dat de termijn redelijk is verantwoord. Hij wijst erop dat de fiscale administratie tijd dient te worden verleend om de aanslagen binnen de termijn van 3 jaar te kunnen vestigen, rekening houdend met de rechten van verdediging van de belastingplichtige. De Ministerraad betoogt ook dat de wetgever met die termijn een recht van inkeer beoogde zodat de vennootschap binnen een bepaalde periode alsnog kon overgaan tot de identificatie van de verkrijgers.

Hij is van oordeel dat het feit dat er gevallen kunnen bestaan waarbij de verkrijger van het voordeel kan worden belast terwijl ook de vennootschap wordt onderworpen aan de bijzondere aanslag geenszins discriminerend is, hetgeen ook uit het arrest nr. 123/2018 van het Hof zou kunnen worden afgeleid. Er anders over oordelen zou volgens hem ertoe leiden dat de wetgever geen enkele sanctie meer zou kunnen opleggen wegens het niet-naleven van de rapportageplichten.

Hij besluit dat de prejudiciële vraag ontkennend dient te worden beantwoord.

- B -

B.1. De prejudiciële vraag heeft betrekking op artikel 219 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : het WIB 1992).

B.2. 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 onderzoeksdad.

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 aantoont 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.3. Het verwijzende rechtscollege wenst te vernemen of artikel 219 van het WIB 1992 bestaanbaar is met de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet doordat vennootschappen fiscaal verschillend worden behandeld naargelang de verkrijger van een niet in een fiche vermeld voordeel van alle aard, enerzijds, binnen een termijn van 2 jaar en 6 maanden op een ondubbelzinnige wijze is geïdentificeerd en kan worden belast door de fiscale administratie en, anderzijds, buiten een termijn van 2 jaar en 6 maanden op een ondubbelzinnige wijze is geïdentificeerd en effectief werd belast door de fiscale administratie. In het eerste geval wordt de vennootschap geen afzonderlijke aanslag in de vennootschapsbelasting opgelegd terwijl in het tweede geval de vennootschap wel die aanslag wordt opgelegd, zelfs indien de verkrijger werd belast in de personenbelasting.

B.4. Uit de prejudiciële vraag en de motieven van de verwijzingsbeslissing blijkt dat het verwijzende rechtscollege in wezen wenst te vernemen of de termijn van 2 jaar en 6 maanden redelijk is verantwoord.

Het Hof beperkt bijgevolg zijn onderzoek tot artikel 219, zevende lid, van het WIB 1992.

B.5.1. 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, pp. 38-39).

Daarom heeft hij, bij 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 », de afzonderlijke aanslag vastgesteld « ter compensatie van het verlies van de belasting die niet van de verkrijgers kan worden gevorderd » (*ibid.*, p. 39).

B.5.2. Oorspronkelijk was de in het geding zijnde bepaling enkel van toepassing ten aanzien van de in artikel 57 van het WIB 1992 bedoelde kosten, zijnde de commissies, makelaarslonen, erelonen en voordelen van alle aard die zijn betaald aan de verkrijgers voor wie die sommen beroepsinkomsten zijn, of nog de bezoldigingen en pensioenen betaald aan personeelsleden of gewezen personeelsleden, alsmede aan bestuurders en zaakvoerders. Wanneer een vennootschap de sommen bedoeld in die bepaling niet binnen de opgelegde termijn verantwoordt met de door de wet voorgeschreven individuele fiches en samenvattende opgave, waarbij de volledige identiteit van de begunstigde wordt bekendgemaakt, is zij een afzonderlijke aanslag in de vennootschapsbelasting verschuldigd. Die niet-verantwoorde kosten omvatten de « geheime commissielonen ».

De afzonderlijke aanslag in de vennootschapsbelasting op de geheime commissielonen strekt er aldus toe de belastingplichtigen te dwingen hun verplichting na te komen om in de wettelijke vorm en binnen de wettelijke termijn de fiscale administratie de inlichtingen te bezorgen die het haar mogelijk maken tot de aanslag van de verkrijgers over te gaan.

B.5.3. Sedert de wetswijziging van 30 maart 1994 blijkt dat naast die wettige doelstelling de wetgever tevens de bedoeling had de fraude te ontraden, waarbij de afzonderlijke aanslag werd vastgesteld op het tarief van 300 % en onder meer ertoe strekte het niet-nakomen door de belastingplichtige van zijn verplichtingen te bestraffen teneinde herhaling van de inbreuken te voorkomen (*Parl. St.*, Kamer, 1993-1994, nr. 1290/6, pp. 45-46 en p. 86).

B.5.4. Bij de programmawet van 19 december 2014 heeft de wetgever aan de afzonderlijke aanslag op de geheime commissielonen een louter vergoedend en dus niet langer een bestraffend karakter willen toekennen (*Parl. St.*, Kamer, 2014-2015, DOC 54-0672/001, p. 10). De afzonderlijke aanslag heeft voortaan als enig doel het verlies aan inkomstenbelastingen te compenseren.

Overeenkomstig dat doel heeft de wetgever het tarief van de afzonderlijke aanslag op geheime commissielonen teruggebracht van 309 tot 103 % (met, in bepaalde gevallen, een bijkomende vermindering tot 51,5 %). Hij heeft eveneens de gevallen van niet-toepassing van die aanslag, zoals ingevoerd bij de wet van 27 november 2002, aangepast.

Aldus is de aanslag niet van toepassing wanneer de betrokken belastingplichtige aantoont dat het bedrag van de kosten of de voordelen van alle aard begrepen is in de door de verkrijger tijdig ingediende aangifte in de inkomstenbelasting (artikel 219, zesde lid, van het WIB 1992). Bij ontstentenis van zulk een aangifte, wanneer de kosten of de voordelen van alle aard niet tijdig door de verkrijger ervan zijn 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 » (artikel 219, zevende lid, van het WIB 1992).

B.5.5. Uit een antwoord van de minister van Financiën blijkt dat die termijn van 2 jaar en 6 maanden beoogde de fiscale administratie een periode van ten minste zes maanden te geven om met toepassing van artikel 354, eerste lid, van het WIB 1992 een aanvullende aanslag te vestigen ten aanzien van de verkrijger van het niet-aangegeven voordeel (Vr. en Antw., Kamer, 2015-2016, QRVA 54-072, p. 250).

B.6. De op een ondubbelzinnige wijze geïdentificeerde verkrijger van een voordeel van alle aard dat noch op een fiche werd vermeld, noch werd aangegeven, kan binnen een termijn van, naar gelang van het geval, drie jaar, vijf jaar of zeven jaar (artikel 354, eerste en tweede lid, en artikel 358 van het WIB 1992) aan de geëigende belasting worden onderworpen teneinde in de beoogde middelen voor de Schatkist te voorzien.

Indien de fiscale administratie een niet-aangegeven voordeel van alle aard vaststelt, de verkrijger ervan op een ondubbelzinnige wijze identificeert en deze binnen de voormelde wettelijke aanslagtermijnen aan de geëigende belasting onderwerpt of daartoe nog de mogelijkheid heeft gehad, is het, gelet op de in B.5.4 vermelde doelstellingen, zonder redelijke verantwoording dat de verstrekker van het voordeel aan een afzonderlijke aanslag wordt onderworpen. Het tegenovergestelde zou ertoe leiden dat zowel de verstrekker als de

verkrijger van het voordeel aan de geëigende belastingen kunnen worden onderworpen, hetgeen verder gaat dan de door de wetgever nagestreefde loutere compensatie van een belastinginkomstenverlies.

Door de niet-toepassing van de in het geding zijnde afzonderlijke aanslag te beperken tot de gevallen waarin de verkrijger van het voordeel van alle aard louter op een ondubbelzinnige wijze werd geïdentificeerd binnen 2 jaar en 6 maanden, en door niet in een niet-toepassing te voorzien voor de gevallen waarbij de verkrijger van het niet-aangegeven voordeel van alle aard buiten de termijn van 2 jaar en 6 maanden wordt geïdentificeerd, doch binnen één van de wettelijke aanslagtermijnen werd onderworpen aan het geëigende belastingstelsel, heeft de wetgever derhalve een termijn ingesteld die in het licht van de nagestreefde doelstellingen niet redelijk verantwoord is.

In zoverre de niet-toepassing van de afzonderlijke aanslag wordt beperkt tot de gevallen waarbij de verkrijger van het voordeel van alle aard binnen 2 jaar en 6 maanden louter ondubbelzinnig werd geïdentificeerd en niet geldt in de gevallen waarbij de verkrijger buiten die termijn op een ondubbelzinnige wijze werd geïdentificeerd, maar binnen de wettelijke aanslagtermijnen effectief werd belast, is artikel 219, zevende lid, van het WIB 1992 niet bestaanbaar met de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet.

B.7. De prejudiciële vraag dient bevestigend te worden beantwoord.

De afzonderlijke aanslag op de geheime commissielonen mag bijgevolg geen toepassing vinden wanneer de verkrijger van het voordeel van alle aard binnen de wettelijke aanslagtermijnen effectief werd belast.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

Artikel 219, zevende lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 schendt de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet in zoverre de niet-toepassing van de afzonderlijke aanslag wordt beperkt tot de gevallen waarbij de verkrijger van het voordeel van alle aard enkel binnen 2 jaar en 6 maanden ondubbelzinnig werd geïdentificeerd en niet geldt in de gevallen waarbij de verkrijger buiten die termijn op een ondubbelzinnige wijze werd geïdentificeerd, maar binnen de wettelijke aanslagtermijnen effectief werd belast.

Aldus gewezen in het Nederlands en het Frans, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op 26 september 2019.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

A. Alen