

Rolnummer 6208
Arrest nr. 65/2016 van 11 mei 2016

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vraag betreffende artikel 193*bis* van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, gesteld door de Rechtbank van eerste aanleg Henegouwen, afdeling Bergen.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters J. Spreutels en E. De Groot, en de rechters L. Lavrysen, A. Alen, T. Merckx-Van Goey, F. Daoût en T. Giet, 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 april 2015 in zake de cvba « Repassvite » tegen de Belgische Staat, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 22 mei 2015, heeft de Rechtbank van eerste aanleg Henegouwen, afdeling Bergen, de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schendt artikel 193*bis* van het WIB 1992 de artikelen 10, 11 en 170 [lees : 172] van de Grondwet, in zoverre het de tewerkstellingspremies en de beroepsoverstappremies die door de bevoegde gewestelijke instellingen aan vennootschappen worden toegekend en die beantwoorden aan de verordening (EG) nr. 2204/2002 van de Europese Commissie van 12 december 2002 betreffende de toepassing van de artikelen 87 en 88 van het EG-Verdrag op werkgelegenheidssteun, of die in dat kader door de Europese Commissie worden of zijn aanvaard, met uitsluiting van de steunmaatregelen voor de werkgelegenheid die door andere overheidsinstellingen of overheden en met name federale instellingen worden toegekend (bijvoorbeeld het Activaplan en/of Sine-maatregelen), zou vrijstellen van de vennootschapsbelasting, terwijl de toepassing van die bepaling, in die interpretatie, een niet redelijk verantwoord verschil in behandeling zou invoeren tussen, enerzijds, de begunstigden van gewestelijke werkgelegenheidssteun en, anderzijds, de begunstigden van federale werkgelegenheidssteun die eenzelfde doel nastreven, namelijk de beroepsherinschakeling van de werklozen die heel moeilijk opnieuw in de arbeidswereld kunnen worden geïntegreerd, en die financiële steun vormen die wordt toegekend om de ondernemingen ertoe aan te moedigen de voorkeur te geven aan diezelfde categorie van werknemers met toepassing van de verordening (EG) nr. 2204/2002 van de Europese Commissie ? ».

Memories en memories van antwoord zijn ingediend door :

- de cvba « Repassvite », bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. L. Tricart, advocaat bij de balie te Bergen;

- de Ministerraad, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. M. Denève, advocaat bij de balie te Charleroi;

- de Vlaamse Regering, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. T. Denayer en Mr. F. Vandendriessche, advocaten bij de balie te Brussel.

Bij beschikking van 24 februari 2016 heeft het Hof, na de rechters-verslaggevers F. Daoût en T. Merckx-Van Goey 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 16 maart 2016 en de zaak in beraad zal worden genomen.

Aangezien geen enkel verzoek tot terechtzitting werd ingediend, is de zaak op 16 maart 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 het bodemgeskil

Bij de Rechtbank van eerste aanleg Henegouwen, afdeling Bergen, is een geschil aanhangig gemaakt over de aanslagen in de vennootschapsbelasting ingekohierd ten laste van de cvba met een sociaal oogmerk « Repassvite » voor de aanslagjaren 2007, 2008 en 2009. Die vennootschap valt onder het toepassingsgebied van artikel 1, § 1, 11°, van het koninklijk besluit van 3 mei 1999 « tot uitvoering van artikel 7, § 1, derde lid, *m*, van de besluitwet van 28 december 1944 betreffende de maatschappelijke zekerheid der arbeiders betreffende de herinschakeling van zeer moeilijk te plaatsen werklozen », en geniet in die zin steun en subsidies teneinde het scheppen van werkgelegenheid te vergemakkelijken of aan te moedigen. Tijdens de drie voormelde aanslagjaren heeft zij de maatregelen « sociale inschakelingseconomie » (SINE) en de maatregelen in het kader van het Activaplan genoten.

De gewestelijke directeur der directe belastingen te Bergen heeft, in twee berichten van wijziging dd. 17 september en 3 november 2009, zijn voornemen kenbaar gemaakt om de door de in het geding zijnde vennootschap aangegeven belastinggrondslagen te wijzigen door met name de belastingvrijstelling voor de bedragen van de werkgelegenheidssteun (SINE-premies) te weigeren. De door de vennootschap ingediende bezwaarschriften zijn verworpen bij directoriale beslissingen van 29 november en 8 december 2010. Op 28 februari 2011 maakt de vennootschap de zaak aanhangig bij de Rechtbank van eerste aanleg Henegouwen en verzoekt zij een vraag te stellen aan het Hof. De Rechtbank gaat in op dat verzoek en stelt de hiervoor weergegeven prejudiciële vraag.

III. In rechte

- A -

A.1. De cvba « Repassvite », eiseres voor het verwijzende rechtscollege, zet uiteen dat haar statuut haar op 19 januari 2006 uitdrukkelijk is toegekend door de FOD Werkgelegenheid, zodat hieruit moet worden afgeleid dat de verordening (EG) nr. 2204/2002 van de Europese Commissie van 12 december 2002 betreffende de toepassing van de artikelen 87 en 88 van het EG-Verdrag op werkgelegenheidssteun ten volle van toepassing is op haar. Zij is van mening dat, indien moet worden aangenomen dat alleen de gewestelijke tewerkstellingspremies en beroepsoverstappremies zijn vrijgesteld bij artikel 193*bis* van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : WIB 1992), dat laatste noodzakelijkerwijs een discriminatie teweegbrengt ten koste van de vennootschappen die federale subsidies genieten, terwijl die vennootschappen hetzelfde doel nastreven als die welke door de gewesten worden gesubsidieerd, namelijk de beroepsherinschakeling van de werklozen die heel moeilijk opnieuw in de arbeidswereld kunnen worden geïntegreerd. Zij wijst erop dat de Raad van State op die discriminatie had gewezen in zijn advies betreffende de in het geding zijnde bepaling.

A.2.1. De Ministerraad zet uiteen dat de federale steun die de eisende partij voor het verwijzende rechtscollege ontvangt, de zorg van de federale overheid, binnen haar bevoegdheidsfeer inzake werkloosheidsbestrijding en welzijn van de werknemers, weergeeft om laaggeschoolden die te kampen hebben met blijvende problemen op het vlak van sociale en beroepsintegratie, te helpen door middel van financiële steun bovenop het loon wanneer die personen worden tewerkgesteld door een werkgever die actief is in de sociale inschakelingseconomie. Hij onderstreept dat de ondernemingen die die steun ontvangen, niet actief zijn op hetzelfde economische gebied als de ondernemingen waarop de door de in het geding zijnde bepaling beoogde steun van toepassing is, waarbij die laatstgenoemde, die actief zijn op het gebied van handel en nijverheid, zijn onderworpen aan de wetten van de mededinging. Hij besluit hieruit dat de in de prejudiciële vraag met elkaar vergeleken categorieën van ondernemingen zich niet in dezelfde feitelijke situatie bevinden.

A.2.2. De Ministerraad is van mening dat, zelfs indien de met elkaar vergeleken categorieën van ondernemingen moesten worden geacht zich in dezelfde situatie te bevinden, de in het geding zijnde bepaling verantwoord zou zijn in het licht van het doel van de wetgever om het gewestelijk beleid inzake werkgelegenheidssteun zoals het door de Europese reglementering is afgebakend, fiscaal te bevorderen. Hij zet uiteen dat zij, naast de voorwaarde in verband met het feit dat de steun, om vrijgesteld te zijn, moet uitgaan van de bevoegde gewestelijke overheden, ook moet beantwoorden aan de voorwaarden bepaald in de verordening (EG) nr. 800/2008 van de Europese Commissie van 6 augustus 2008 waarbij bepaalde categorieën steun op grond van de artikelen 87 en 88 van het Verdrag met de gemeenschappelijke markt verenigbaar worden

verklaard (« de algemene groepsvrijstellingsverordening »). Hij preciseert in dat verband dat die verordening alleen de regionale steun voor investering en werkgelegenheid beoogt en dat elke steun van andere aard of elke steun die uitgaat van een ander bevoegdheidsniveau binnen de lidstaten dan de regio's, die niet uitdrukkelijk is toegestaan op Europees niveau, *de facto* zou kunnen worden gelijkgesteld met steun die de vrije mededinging belemmert en bijgevolg uitdrukkelijk verboden is. Hij besluit hieruit dat de in het geding zijnde bepaling klaarblijkelijk slechts een aanvullende wettelijke maatregel is die ertoe strekt, op federaal niveau, bij te dragen tot de verwezenlijking van de doelstellingen die op het niveau van de Europese instanties inzake werkgelegenheidssteun zijn gedefinieerd voor de bevoegde regionale overheden.

A.3.1. De Vlaamse Regering voert aan dat de gewestelijke tewerkstellingspremies en beroepsoverstappremies en de maatregelen die op federaal niveau zijn genomen om de werkgelegenheid te ondersteunen, niet vergelijkbaar zijn. Zij herinnert eraan dat, op het ogenblik van de aanneming van artikel 193*bis* van het WIB 1992 en voor de periode 2007-2009, de gewesten op grond van artikel 6, § 1, IX, 2°, van de bijzondere wet tot hervorming der instellingen van 8 augustus 1980, zoals indertijd opgesteld, bevoegd waren voor de programma's voor de tewerkstelling van werzoekenden, terwijl de federale wetgever bevoegd bleef voor het arbeidsrecht en voor de sociale zekerheid. Een en ander verklaart volgens haar waarom de federale maatregelen, zoals de SINE-maatregelen en het Activaplan, in wezen bestonden in verminderde sociale bijdragen, terwijl de gewestelijke maatregelen meestal bestonden in tewerkstellingspremies. Zij leidt hieruit af dat de gewestelijke premies niet vergelijkbaar zijn met de federale premies, zodat de in het geding zijnde bepaling niet discriminerend zou kunnen worden bevonden.

A.3.2. De Vlaamse Regering is van mening dat, zelfs indien moest worden beschouwd dat de in het geding zijnde premies vergelijkbaar zijn, dan nog daaruit niet zou kunnen worden afgeleid dat twee vergelijkbare categorieën van personen door de in het geding zijnde bepaling op discriminerende wijze zouden worden behandeld. Zij verwijst naar het arrest nr. 146/2004 van 15 september 2004 en is van mening dat de lering van dat arrest naar de onderhavige vraag kan worden omgezet.

A.3.3. De Vlaamse Regering herinnert eraan dat de wetgever in fiscale zaken een ruime beoordelingsbevoegdheid geniet. Zij voert aan dat, te dezen, het door de federale wetgever nagestreefde doel erin bestaat de gewesten toe te laten hun bevoegdheden inzake werkgelegenheidssteun zo volledig mogelijk uit te oefenen, doel dat volkomen coherent is met het beginsel van de federale loyaliteit. Zij is van mening dat de maatregel, die erin bestaat de door de gewesten toegekende premies belastingvrij te maken, relevant is ten aanzien van dat doel en voegt eraan toe dat een vrijstelling van de door de federale overheid toegekende premies daarentegen absoluut niet relevant zou zijn ten aanzien van het doel van overeenstemming met de federale loyaliteit. Zij stelt ten slotte dat de maatregel evenredig is met het nagestreefde doel. Zij haalt in dat verband het arrest nr. 117/2011 van 30 juni 2011 aan.

A.4. De eisende partij voor het verwijzende rechtscollège antwoordt dat de institutionele kenmerken van de Belgische Staat niet objectief en redelijk kunnen verklaren waarom de vennootschappen die eenzelfde doel nastreven verschillend worden behandeld naar gelang van het gewest waartoe zij behoren, terwijl de werkgelegenheid een federale bevoegdheid is. Zij onderstreept dat zij actief is op het gebied van handel en nijverheid en bijgevolg onderworpen is aan de mededingingswetten. Zij is van mening dat het tevergeefs is te beweren dat het in het geding zijnde verschil in behandeling zou worden verklaard door de wil van de wetgever om de in het geding zijnde bepaling te beperken tot het toepassingsgebied van de verordening (EG) nr. 2204/2002 van de Commissie van 12 december 2002 in zoverre die verordening ten volle van toepassing is op haar situatie. Zij voegt eraan toe dat, in de hypothese dat de verantwoording voor het verschil in behandeling in het Europees recht moet worden gezocht, alleen rekening moet worden gehouden met de bepalingen van die verordening en dat de Ministerraad ten onrechte verwijst naar de verordening (EG) nr. 800/2008 van de Commissie van 6 augustus 2008, daar die laatste de wetgever niet heeft kunnen beïnvloeden bij de aanneming van een bepaling die reeds daarvoor bestond.

A.5. In haar memorie van antwoord voert de Vlaamse Regering, in ondergeschikte orde, aan dat, indien het verschil in behandeling discriminerend zou moeten worden geacht, de ongrondwettigheid niet te wijten zou zijn aan de toepassing van de in het geding zijnde bepaling, maar wel aan het bestaan van een lacune in de federale wetgeving. Zij is van mening dat de vrijstelling van de gewestelijke premies redelijk verantwoord is, zodat artikel 193*bis* van het WIB 1992 verenigbaar is met de Grondwet. Zij voegt eraan toe dat, in voorkomend geval, het Hof zou moeten vaststellen dat de discriminatie voortvloeit uit de ontstentenis van een bepaling die voorziet in de vrijstelling van de door de federale overheid toegekende premies. Zij haalt in dat verband het arrest nr. 75/2013 van 30 mei 2013 aan.

- B -

B.1.1. De prejudiciële vraag heeft betrekking op artikel 193*bis*, § 1, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : WIB 1992), dat bepaalt :

« De tewerkstellingspremies en beroepsoverstappremies, die door de bevoegde gewestelijke instellingen worden toegekend aan vennootschappen en die beantwoorden aan de in de Verordening (EG) nr. 2204/2002 van 12 december 2002 van de Europese Commissie inzake de toepassing van de artikelen 87 en 88 van het EG-verdrag op staatssteun voor tewerkstelling gestelde voorwaarden of die in dat kader door de Europese Commissie worden aanvaard of aanvaard zijn, zijn vrijgestelde inkomsten ten name van deze laatste.

Kapitaal- en interestsubsidies die door de gewesten in het kader van de economische expansiewetgeving worden toegekend aan vennootschappen om immateriële en materiële vaste activa aan te schaffen of tot stand te brengen, zijn vrijgestelde inkomsten ten name van deze laatste ».

B.1.2. Het verwijzende rechtscollege stelt aan het Hof een vraag over het verschil in behandeling, dat uit het eerste lid van die bepaling voortvloeit, tussen de belastingplichtigen die vanwege de gewesten premies krijgen toegekend, die van de vennootschapsbelasting zijn vrijgesteld, en de belastingplichtigen die vanwege andere overheden, en in het bijzonder de federale Staat, premies krijgen toegekend, die niet zijn vrijgesteld.

B.2.1. Artikel 193*bis* is in het WIB 1992 ingevoegd bij artikel 117 van de wet van 23 december 2005 betreffende het generatiepact. Het maakt deel uit van een bij dat artikel ingevoerde onderafdeling met als titel « Vrijgestelde gewestelijke steunmaatregelen ». De wet van 23 december 2005 bevat een groot aantal diverse maatregelen, waaronder bepalingen van financiële aard.

B.2.2. De verantwoording voor het amendement van de Regering dat heeft geleid tot artikel 117 van de voormelde wet van 23 december 2005, geeft aan :

« Deze bepalingen strekken er toe voor vennootschappen :

a) de gewestelijke tewerkstellingspremies en beroepsoverstappremies die door de bevoegde Gewestelijke instellingen worden toegekend, en

b) de kapitaal- en interestsubsidies die door de Gewesten in het kader van de economische expansiewetgeving worden toegekend die het voorwerp zullen zijn van een betekening vanaf 1 januari 2006 van belasting vrij te stellen voor zover de datum van betekening ten vroegste behoort tot het belastbaar tijdperk dat aan het aanslagjaar 2007 verbonden is.

De in punt a) van het vorige lid vermelde premies bestaan uit alle Gewestelijke financiële tussenkomsten ten voordele van de aanwerving van benadeelde werknemers. Deze premies dienen aan de voorwaarden bedoeld in de Verordening (EG) nr. 2204/2002 van 12 december 2002 betreffende de toepassing van de artikelen 87 en 88 van het EG-Verdrag op werkgelegenheidssteun te beantwoorden, of worden aanvaard of aanvaard zijn door de Europese Commissie in dat kader.

[...]

Teneinde de initiatieven van de Gewesten inzake de verhoging van de activiteitsgraad en inzake economische expansie te ondersteunen heeft de Regering beslist de tewerkstellings- en beroepsoverstappremies en de kapitaal- en interestsubsidies in het kader van de economische expansiewetgeving toegekend door de Gewesten vrij te stellen » (*Parl. St., Kamer, 2005-2006, DOC 51-2128/003, pp. 9-10*).

B.2.3. In haar advies over dat amendement had de afdeling wetgeving van de Raad van State de aandacht gevestigd op het verschil in behandeling dat in de prejudiciële vraag in het geding wordt gebracht :

« In dezelfde gedachtegang zou het ontwerp, doordat het de vrijstelling waarin het voorziet alleen verleent voor sommige premies die op basis van gewestelijke wetgevingen worden toegekend, vatbaar kunnen zijn voor de kritiek dat een verschil in behandeling wordt gecreëerd tussen premies toegekend door de gewesten en premies verleend door andere overheden (gemeenschappen, gemeenten, provincies, ...), zonder dat er aanvaardbare redenen zijn wat dit betreft. De verantwoording van het amendement moet derhalve worden aangevuld om te doen blijken dat het ontworpen amendement eveneens uit dit oogpunt een afdoende en evenredige maatregel is die ertoe strekt een legitiem doel te bereiken op basis van een objectief en redelijk onderscheidingscriterium » (*ibid.*, p. 13).

B.2.4. Tijdens de besprekingen in de commissie heeft de minister gepreciseerd dat de in het geding zijnde bepaling beantwoordde aan « de vraag van de verschillende voorzitters van de gewestregeringen » en verheugde een commissielid zich erover dat « de federale regering eindelijk rekening [hield] met het beleid zoals het gevoerd wordt door de gewesten » (*Parl. St., Kamer, 2005-2006, DOC 51-2128/012, pp. 5 en 14*).

B.3. Bij het bepalen van zijn beleid in fiscale zaken beschikt de wetgever over een ruime beoordelingsbevoegdheid. Dat is met name het geval wanneer hij beslist een belastingvrijstelling in te voeren. Hij kan onder meer, met die maatregel, beslissen het beleid te ondersteunen dat andere bevoegdheidsniveaus voeren, zoals het gewestelijk werkgelegenheidsbeleid. Hij kan eveneens willen voorkomen dat een deel van de middelen die de gewesten aan hun beleid in die materie wijden, zijn doel mist door de werking van de reglementering inzake de vennootschapsbelasting.

B.4.1. Het verschil in fiscale behandeling dat in de prejudiciële vraag in het geding wordt gebracht tussen de belastingvrije premies en de premies die niet belastingvrij zijn, berust op het criterium van het bevoegdheidsniveau dat deze toekent. Een dergelijk criterium is objectief. Het is ook relevant ten aanzien van het doel van de wetgever om de initiatieven van de gewesten ter bevordering van de werkgelegenheid te ondersteunen of niet te dwarsbomen.

B.4.2. De door de federale overheid toegekende premies verschillen, hoewel zij net als de gewestelijke premies de tewerkstelling van moeilijk te plaatsen personen beogen te bevorderen, immers van die laatstgenoemde in zoverre zij worden toegekend door hetzelfde bevoegdheidsniveau als hetwelk bevoegd is om over de vennootschapsbelasting te beslissen. De federale wetgever vermocht rekening te houden met de weerslag van de vennootschapsbelasting op het beleid van de gewesten inzake de sociale inschakelingseconomie, zonder dat dit noodzakelijkerwijze diende mee te brengen dat hij voor de eigen maatregelen ter ondersteuning van de werkgelegenheid in een fiscale vrijstelling diende te voorzien. Het behoort immers tot zijn beoordelingsbevoegdheid om te beslissen de door hemzelf toegekende premies al dan niet vrij te stellen.

B.5. De toekenning van de gewestelijke premies sluit de toekenning van federale premies zoals die welke de vennootschap in het voor het verwijzende rechtscollege hangende geschil heeft ontvangen, overigens niet noodzakelijk uit. De fiscale behandeling van de premies die door de federale overheid en door de deelentiteiten worden toegekend overeenkomstig hun respectieve bevoegdheden, leidt dus niet tot een onverantwoord verschil in behandeling tussen de ondernemingen die, naar gelang van het geval, premies kunnen ontvangen die zijn toegekend door de federale overheid en door de gewestelijke overheden waaronder zij ressorteren.

B.6. Uit hetgeen voorafgaat, vloeit voort dat het gegeven dat de wetgever het niet opportuun heeft geacht te voorzien in een belastingvrijstelling voor de door de federale overheid toegekende premies voor werkgelegenheidssteun, terwijl de in het geding zijnde bepaling voorziet in een belastingvrijstelling voor de gewestelijke tewerkstellingspremies en beroepsoverstappremies, geen verschil in behandeling doet ontstaan dat niet bestaanbaar is met de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet.

De prejudiciële vraag dient ontkennend te worden beantwoord.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

Artikel 193*bis*, § 1, eerste lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 schendt 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 11 mei 2016.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

J. Spreutels