

Rolnummer 376
Arrest nr. 34/93 van 6 mei 1993

A R R E S T

In zake : het beroep tot vernietiging van artikel 40, 2^o, van de wet van 20 juli 1991 houdende begrotingsbepalingen, ingesteld door de v.z.w. « Association des femmes au foyer ».

Het Arbitragehof,

samengesteld uit de voorzitters F. Debaedts en M. Melchior, en de rechters L. De Grève, L. François, H. Boel, Y. de Wasseige en J. Delruelle, bijgestaan door de griffier H. Van der Zwalmen, onder voorzitterschap van voorzitter M. Melchior,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. *Onderwerp van de vordering*

Bij verzoekschrift van 23 januari 1992, aan het Hof gezonden bij op 24 januari 1992 ter post aangetekende brief en ter griffie ontvangen op 27 januari 1992, vordert de vereniging zonder winstoogmerk « Association des femmes au foyer », die is vertegenwoordigd door haar raad van bestuur, met zetel te 1040 Brussel, Eudore Pirmezlaan 49, en die woonplaats heeft gekozen ten kantore van Mr. L. Van Bunnan, advocaat, Coghenlaan 234, te 1180 Brussel, de vernietiging van artikel 40, 2°, van de wet van 20 juli 1991 houdende begrotingsbepalingen, bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 1 augustus 1991.

Bij hetzelfde verzoekschrift was de schorsing van de voormelde wetsbepaling gevorderd. Die vordering is verworpen bij arrest nr. 15/92 van 27 februari 1992.

II. *Rechtspleging*

Bij beschikking van 27 januari 1992 heeft de voorzitter in functie de leden van de zetel aangewezen conform de artikelen 58 en 59 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof.

Bij beschikking van dezelfde datum is rechter L. De Grève aangewezen ter vervanging van rechter K. Blanckaert, die was verhinderd.

De rechters-verslaggevers hebben geoordeeld dat er geen reden was om ten deze de artikelen 71 en volgende van de voormelde bijzondere wet toe te passen.

Overeenkomstig artikel 76 van de voormelde bijzondere wet is van het beroep kennisgegeven bij op 30 januari 1992 ter post aangetekende brieven, die op 31 januari en 3 februari 1992 aan de geadresseerden ter hand zijn gesteld.

Het bij artikel 74 van de voormelde bijzondere wet voorgeschreven bericht is in het *Belgisch Staatsblad* van 1 februari 1992 bekendgemaakt.

De Ministerraad, vertegenwoordigd door de Eerste Minister, met ambtswoning te 1000 Brussel, Wetstraat 16, heeft bij op 10 maart 1992 ter post aangetekende brief een memorie ingediend.

Overeenkomstig artikel 89 van de organieke wet is een afschrift van die memorie overgezonden bij op 25 maart 1992 ter post aangetekende brief, die op 26 maart 1992 aan de geadresseerde ter hand is gesteld.

De verzoekende partij heeft bij op 16 april 1992 ter post aangetekende brief een memorie van antwoord ingediend.

Bij beschikkingen van 18 juni 1992 en 7 januari 1993 heeft het Hof de termijn waarbinnen het arrest dient te worden gewezen, verlengd tot respectievelijk 24 januari 1993 en 24 juli 1993.

Aangezien rechter J. Wathelet tot voorzitter is verkozen, is rechter Y. de Wasseige bij beschikking van 15 september 1992 aangewezen om de zetel aan te vullen.

Aangezien rechter D. André tot voorzitter is verkozen, is rechter J. Delruelle bij beschikking van 7 januari

1993 als lid van de zetel en als verslaggever aangewezen. Voorzitter D. André is later in ruste gesteld.

Bij beschikking van 4 februari 1993 heeft het Hof elk van de partijen verzocht uiterlijk op 15 februari 1993 een memorie met bijkomende informatie over welbepaalde punten over te zenden.

Van die beschikking is aan de partijen en hun advocaten kennisgegeven bij op 5 februari 1993 ter post aangetekende brieven, die op 8 februari 1993 aan de geadresseerden ter hand zijn gesteld.

De verzoekende partij heeft bij op 12 februari 1993 ter post aangetekende brief een aanvullende memorie neergelegd.

Bij beschikking van 15 februari 1993 heeft het Hof, op verzoek van de Ministerraad, de toegekende termijn tot 1 maart 1993 verlengd.

De Ministerraad heeft bij op 26 februari 1993 ter post aangetekende brief een aanvullende memorie neergelegd.

Bij beschikking van 4 maart 1993 heeft het Hof de zaak in gereedheid verklaard en bepaald dat de zaak voorkomt op de terechtzitting van 25 maart 1993.

Van die beschikking is aan de partijen kennisgegeven, die, evenals hun advocaten, van de datum van de terechtzitting op de hoogte zijn gebracht bij op 5 maart 1993 ter post aangetekende brieven, die op 8 en 9 maart 1993 aan de geadresseerden ter hand zijn gesteld.

Op de terechtzitting van 25 maart 1993 :

- zijn verschenen :
- . de verzoekende partij, vertegenwoordigd door Mr. L. Van Bunnem, advocaat bij de balie te Brussel;
- . de Ministerraad, vertegenwoordigd door Mr. R. De Geyter, advocaat bij de balie te Brussel, *loco* Mr. A. De Bruyn, advocaat bij het Hof van Cassatie;
- hebben de rechters J. Delruelle en H. Boel verslag uitgebracht;
- zijn de voornoemde advocaten gehoord;
- is de zaak in beraad genomen.

De rechtspleging is gevoerd conform de artikelen 62 en volgende van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof, die betrekking hebben op het gebruik van de talen voor het Hof.

III. *De bestreden bepaling*

De wet van 20 juli 1991 houdende begrotingsbepalingen is bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 1 augustus 1991.

De bestreden bepaling luidt als volgt :

« Art. 40 : Met uitwerking op de data van hun respectieve inwerkingtreding, zijn bekrachtigd :

1° (...)

2° het koninklijk besluit van 2 januari 1991 tot wijziging van het koninklijk besluit van 4 maart 1965 tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, op het stuk van de bedrijfsvoorheffing. »

IV. *In rechte*

- A -

De argumenten van de partijen

1.A.1. Het bekrachtigd koninklijk besluit van 2 januari 1991 bevat bijgevoegde schalen (I en II) die er volgens de verzoekende partij toe leiden dat alleen ten laste van de gezinnen die slechts één beroepsinkomen hebben of waarvan het tweede beroepsinkomen lager ligt dan het huwelijksquotiënt, inhoudingen worden verricht die hoger liggen dan de personenbelasting op de inkomsten waarop de bedrijfsvoorheffing wordt ingehouden.

Volgens de verzoekende partij vormen die te hoge inhoudingen een bevoegdheidsoverschrijding omdat de uitvoerende macht duidelijk niet het recht heeft via de voorheffing bedragen te innen die hoger liggen dan de belastingen die in het Wetboek van de inkomstenbelastingen zijn voorgeschreven.

1.A.2. Volgens de verzoekende partij zijn die te hoge inhoudingen het gevolg van de hierna beschreven onwettige toepassingsmaatregelen :

« 1° Toepassing, uitsluitend op de voormelde gezinnen, wegens een afzonderlijke berekeningsschaal, van een vrijstelling van de eerste inkomensschijf beperkt tot slechts 126.000 BEF per echtgenoot, in plaats van het geïndexeerd wettelijk bedrag van 137.000 BEF (...)

2° Toepassing, voor de berekening van de bedrijfsvoorheffing, van een huwelijksquotiënt beperkt tot een begrensde bedrag 198.900 BEF in plaats van het geïndexeerd maximumbedrag van 288.000 BEF (...)

3° Toepassing op de gezinnen met een tweede beroepsinkomen dat lager ligt dan het huwelijksquotiënt, van bedrijfsvoorheffingsschaal I die is voorgeschreven voor de gezinnen met twee beroepsinkomens, ten nadele van het recht van de voormelde gezinnen aanspraak te maken op de regel van het huwelijksquotiënt (...) »

1.A.3. De verzoekende partij verantwoordt haar vordering tot vernietiging op de volgende manier :

« De ongrondwettigheid van het bestreden artikel 40, 2^o, vloeit voort uit het feit :

- dat artikel 40, doordat het de schalen I en II van het bestreden koninklijk besluit bekrachtigt, de artikelen 6 en *6bis* van de Grondwet schendt, zoals de Raad van State reeds heeft vastgesteld in twee arresten betreffende besluiten die precies dezelfde draagwijdte hadden;

- dat artikel 40 eveneens artikel 112 van de Grondwet schendt, dat het algemeen gelijkheidsbeginsel op bijzondere wijze verwoordt, zodat het Arbitragehof ook bevoegd is om kennis te nemen van de schending ervan;

- dat dit artikel ook nietig moet worden verklaard doordat het ertoe strekt de door artikel 107 van de Grondwet ingestelde wettigheidstoetsing van de verordenende akten van de uitvoerende macht te verlammen en aan de belastingplichtigen elke waarborg te ontnemen inzake de eerbiediging van het beginsel van de gelijkheid voor de belastingen, dat in de artikelen 6 en *6bis* van de Grondwet vervat is. »

1.A.4. De verzoekende partij is ook van mening dat de aangevochten bepaling haar een essentiële jurisdictionele waarborg ontnemt die op alle burgers van toepassing is en dat de Ministerraad slechts budgettaire noodwendigheden kan aanvoeren om die werkwijze ingang te doen vinden. Daarbij baseert zij zich op arrest nr. 16/91 van het Arbitragehof van 13 juni 1991, waarbij artikel 29 van de wet van 20 juli 1990 is vernietigd.

2.A.1. In de eerste plaats meent de Ministerraad dat de verzoekende partij de door de aangevochten bepaling in het leven geroepen situatie ten onrechte tracht gelijk te stellen met de situatie die voortvloeide uit artikel 29 van de wet van 20 juli 1990, dat door het arrest van het Arbitragehof is vernietigd. Volgens de Ministerraad zijn de twee situaties volkomen verschillend omdat het Hof, dat weliswaar van oordeel was dat de wetgever aan een categorie van burgers een essentiële jurisdictionele waarborg ontnam die op alle burgers van toepassing is, zich in die zin heeft uitgesproken omdat de wetgever koninklijke besluiten had bekrachtigd die door de Raad van State waren vernietigd of geschorst. In de zaak die thans voor het Hof hangende is, heeft de wetgever echter koninklijke besluiten bekrachtigd op basis van een bekrachtigingswet die door het Arbitragehof in een vroeger arrest is getoetst en in overeenstemming met de artikelen 6 en *6bis* van de Grondwet is bevonden. Voorts merkt de Ministerraad op dat de wetgever geen koninklijke besluiten bekrachtigt die door de Raad van State zouden zijn vernietigd of geschorst, maar een koninklijk besluit waartegen bij de Raad van State een beroep tot vernietiging was ingesteld vóór de bekrachtiging door de wet. De Ministerraad voegt eraan toe dat de Raad van State nog geen uitspraak heeft gedaan over het beroep tot vernietiging maar enkel in zijn arrest van 6 mei 1991 de vordering tot schorsing van de uitvoering van het koninklijk besluit heeft verworpen. Ook herinnert de Ministerraad eraan dat het Arbitragehof in die zaak beslist heeft de aangevochten wet niet te schorsen. Tot slot merkt de Ministerraad op dat door de wetsbekrachtiging aan de verzoekende partij niet elke jurisdictionele controle wordt ontnomen aangezien het voortaan aan het Arbitragehof toekomt de bekrachtigingswet en de bekrachtigde besluiten te toetsen.

2.A.2. Betreffende de schending van de artikelen 6, *6bis* en 112 van de Grondwet is de Ministerraad in de eerste plaats van mening dat de verzoekende partij niet aangeeft hoe het gelijkheidsbeginsel zou zijn geschonden. De Ministerraad meent ook dat de verzoekende partij niet vermeldt op grond waarvan de gezinnen met één inkomen of waarvan één van de inkomens lager ligt dan het huwelijksquotiënt, op gelijke voet met de andere gezinnen zouden moeten worden behandeld wat de berekening van de voorheffing betreft. De Ministerraad betoogt dat de voorheffing geen belasting is maar gewoon een betaling die in mindering moet worden gebracht op een nog niet vastgestelde belasting en dat zij terugbetaalbaar is indien zij de belasting overschrijdt. De Ministerraad doet gelden dat zijn stelling wordt bevestigd door het feit dat men steeds ervan is uitgegaan dat het de Koning is die de schalen vaststelt, terwijl, overeenkomstig de Grondwet, een belasting slechts bij wet kan worden vastgesteld.

2.A.3. Vervolgens voert de Ministerraad aan dat het verschil in de berekening van de voorheffing tussen de twee categorieën van gezinnen objectief en redelijk kan worden verantwoord omdat die categorieën van gezinnen zich niet in dezelfde situatie bevinden. « In de gezinnen met twee beroepsinkomens wordt het bedrag van de belasting immers voor elke echtgenoot bepaald rekening houdend met het totaalbedrag van de netto-beroepsinkomens die het gezin ontvangt, terwijl in de gezinnen met één beroepsinkomen of waarvan het tweede beroepsinkomen lager ligt dan het huwelijksquotiënt, een deel van het beroepsinkomen van één van de echtgenoten fictief aan de andere wordt toegewezen, maar die toewijzing gebeurt slechts op het moment waarop de belasting wordt vastgesteld en niet bij de bedrijfsvoorheffing. »

Daaruit volgt dat het voor die tweede categorie doorgaans onmogelijk is het bedrag van de belasting te kennen op het ogenblik waarop de voorheffing wordt ingehouden, te meer daar de situatie van de belastingplichtige in de loop van de belastbare periode kan wijzigen. Volgens de Ministerraad heeft de wetgever daarom een verschillende behandeling voorgeschreven en heeft hij ook voor iedere categorie forfaitaire schalen willen invoeren. Door dat forfaitaire karakter kan het gebeuren dat de schalen niet overeenstemmen met de uiteindelijk verschuldigde belasting. Zij dienen niet volledig rekening te houden met alle bepalingen betreffende de berekening van de belasting, zoals bijvoorbeeld de bepalingen betreffende het huwelijksquotiënt en het van belasting vrijgestelde aandeel.

« Voor het onderscheid tussen de twee categorieën van gezinnen bestaat dus een objectieve verantwoording en er is een redelijk verband van evenredigheid tussen de aangewende middelen en het doel dat de wetgever wil bereiken, namelijk een billijke verdeling van het voordeel dat het gevolg is van de belastinghervorming, rekening houdend met de budgettaire noodwendigheden. »

2.A.4. De Ministerraad betoogt dat de gezinnen met één inkomen het meest voordeel halen uit de belastinghervorming, maar dat de Koning, bij de vaststelling van de voorheffing, in feite oog heeft gehad voor de situatie van die gezinnen en een schaal II heeft ingevoerd die gunstiger is dan schaal I voor de belastingplichtigen van wie de echtgenoot geen beroepsinkomen heeft.

2.A.5. Tot slot herinnert de Ministerraad aan het door het Arbitragehof gewezen arrest nr. 20/91 van 4 juli 1991 waarin het Hof van oordeel is dat wanneer de fiscale wet tegelijk belastingplichtigen beoogt met verscheiden inkomens- en vermogenstoestand, zij die verscheidenheid aan toestanden noodzakelijkerwijs dient op te vangen in categorieën die met de werkelijkheid slechts overeenstemmen op vereenvoudigende en benaderende wijze. Dat is des te meer het geval nu in het fiscaal recht de doeltreffendheid van de criteria en de administratieve kosten van de toepassing ervan in aanmerking moeten worden genomen bij de beoordeling van de vraag of zij op redelijke wijze kunnen worden verantwoord. Aan de hand van die gegevens moet worden nagegaan of de wetgever zijn beoordelingsbevoegdheid niet te buiten is gegaan.

3.A.1. In haar memorie van antwoord betoogt de verzoekende partij in de eerste plaats, in tegenstelling met de Ministerraad, dat de gelijkheid zowel op het ogenblik van de definitieve vaststelling van de belasting als op het ogenblik van de eraan voorafgaande voorheffing moet bestaan. Zij verwerpt ook het argument volgens hetwelk het verschil in voorheffing zou worden verklaard door de wil om het voordeel van de fiscale hervorming billijk te verdelen : mocht een dergelijk voordeel bestaan, dan zou dat nog geen geldige reden zijn om enkel de gezinnen met één beroepsinkomen te doen bijdragen in de vorm van een gedwongen kosteloze lening, en bovendien is de bewering volgens welke de gezinnen met één inkomen uit de hervorming het meest voordeel halen, onjuist.

3.A.2. De verzoekende partij betwist ook het argument volgens hetwelk het onmogelijk zou zijn de uiteindelijk verschuldigde belasting te kennen. Zij acht het argument niet pertinent.

3.A.3. Zij verwerpt ook het argument volgens hetwelk de toewijzing van het huwelijksquotiënt pas plaats vindt op het ogenblik van de vaststelling van de belasting en niet bij de inhouding van de voorheffing. Overigens verwerpt zij het argument van het forfaitair karakter van de voorheffing. Zij vindt dat die term geen betekenis heeft en niet kan willen zeggen dat de voorheffing geen vooruitbetaling meer is. In dat opzicht herinnert zij aan een advies van de Raad van State volgens hetwelk het vaststellen van de schalen aan de Koning kan worden opgedragen voor zover de voorheffing een vooruitbetaling blijft die in mindering wordt gebracht en in voorkomend geval terugbetaalbaar is. Zij geeft toe dat het mogelijk is dat de schalen geen rekening houden met alle elementen die eigen zijn aan de persoonlijke toestand van de ontvanger van de inkomsten maar zij doet gelden dat de elementen die zij de aangevochten wetgeving verwijt, geenszins elementen zijn die eigen zijn aan de persoonlijke toestand van de gezinnen met één beroepsinkomen maar rechtstreeks uit de wet voortvloeien zodat de toepassing ervan geenszins afhangt van bijzondere elementen die eigen zijn aan de persoonlijke situatie van elk belastingplichtig gezin.

3.A.4. Betreffende het middel dat is afgeleid uit het ontnemen van de jurisdictionele waarborg van de wettigheidstoetsing, geeft de verzoekende partij toe dat de geldigverklaring hier geen betrekking heeft op vernietigde of geschorste besluiten maar op een besluit dat sedert vele maanden voor de Raad van State was aangevochten, zelfs al heeft de Raad geweigerd de uitvoering ervan te schorsen. Zij is van oordeel dat « een dergelijke geldigverklaring door de wet, *a posteriori*, even verwerpelijk is als die welke in het arrest van 13 juni 1991 is veroordeeld, aangezien zij de Raad van State verhindert zich uit te spreken op een beroep tot vernietiging van een koninklijk besluit dat vroeger regelmatig bij hem aanhangig is gemaakt ».

4.A.1. Bij beschikking van 4 februari 1993 heeft het Hof de partijen verzocht een aanvullende memorie in te dienen.

4.A.2. Aan de verzoekende partij heeft het Hof gevraagd het onderwerp van het beroep te specificeren. In haar aanvullende memorie stelt de verzoekende partij dat het beroep niet rechtstreeks tegen het koninklijk besluit van 2 januari 1991 is gericht maar strekt tot de vernietiging van artikel 40, 2°, van de wet van 20 juli 1991, in zoverre het dat koninklijk besluit bekrachtigt met als gevolg dat, indien het beroep wordt ingewilligd, de Raad van State, waarbij die vordering tot vernietiging van het koninklijk besluit rechtstreeks aanhangig was gemaakt, opnieuw bevoegd zal zijn om dat besluit te vernietigen.

De partij betoogt dat, mocht het Hof de radicale omvorming van het koninklijk besluit van 2 januari 1991 tot wet aanvaarden, in dat geval de artikelen 6 en 7, § 2, van het koninklijk besluit opnieuw in het geding zouden moeten worden gebracht. Het zijn de schalen I en II, opgenomen in bijlage III van het koninklijk besluit, die in het geding zijn.

Om aan te geven hoe die schalen moeten worden gehanteerd, verwijst de verzoekende partij naar een administratieve omzendbrief, met als titel « sleutelformule » voor de berekening van de bedrijfsvoorheffing verschuldigd op de bezoldigingen en pensioenen betaald vanaf 1 januari 1991. Tot slot herinnert de verzoekende partij in die memorie aan de drie grieven die in haar verzoekschrift zijn uiteengezet.

4.A.3. Aan de Ministerraad heeft het Hof gevraagd de argumenten te staven volgens welke de gezinnen met één inkomen het meest voordeel hebben bij de belastinghervorming en de Koning rekening heeft gehouden met de situatie van de gezinnen met één inkomen door voor hen te voorzien in een schaal waarvan de toepassing gunstiger is.

In zijn aanvullende memorie verwijst de Ministerraad naar de tabellen die door de administratie van de belastingen zijn opgesteld en waarin de berekening van de belasting vóór en na de fiscale hervorming is weergegeven. Twee samenvattende tabellen geven de situatie van de onderscheiden categorieën van belastingplichtigen weer. Wat de voorheffing betreft, verwijst de Ministerraad naar de schalen die bij het koninklijk besluit zijn gevoegd.

- B -

B.1. De verzoekende partij is van oordeel dat de aangevochten bepaling, die het koninklijk

besluit van 2 januari 1991 bekrachtigt, de regels van gelijkheid en niet-discriminatie schendt in zoverre dat koninklijk besluit schalen omvat -bijlagen (I en II) - die ertoe leiden dat ten laste van de gezinnen die slechts één beroepsinkomen hebben of waarvan het tweede beroepsinkomen lager ligt dan het huwelijksquotient, een bedrijfsvoorheffing wordt ingehouden die hoger is dan de verschuldigde belasting.

Uit een vergelijking van de bepalingen van de wet van 7 december 1988 houdende hervorming van de inkomstenbelasting en wijziging van de met het zegel gelijkgestelde taksen, en de door de aangevochten wet bekrachtigde bepalingen blijkt dat ten aanzien van de gezinnen die slechts één beroepsinkomen hebben of een tweede beroepsinkomen dat lager ligt dan het huwelijksquotient, de regels voor de berekening van de bedrijfsvoorheffing niet volledig overeenstemmen met de regels voor de berekening van de belasting, zodat als voorheffing hogere bedragen worden ingehouden dan de verschuldigde belasting. Volgens de verzoekende partij is een dergelijke voorheffing een gedwongen lening die niets uit te staan heeft met het begrip «belasting » zelf. De stelling van de Ministerraad volgens welke de voorheffing geen belasting is maar gewoon een vooruitbetaling op een nog niet vastgestelde belasting, kan in geen geval in aanmerking worden genomen.

B.2. De grondwettelijke regels van de gelijkheid en de niet-discriminatie sluiten niet uit dat een verschil in behandeling tussen bepaalde categorieën van personen zou worden ingesteld, voor zover voor het criterium van onderscheid een objectieve en redelijke verantwoording bestaat. Het bestaan van een dergelijke verantwoording moet worden beoordeeld, rekening houdend met het doel en de gevolgen van de bestreden maatregel en met de aard van de in het geding zijnde beginselen; het gelijkheidsbeginsel is geschonden wanneer vaststaat dat geen redelijk verband van evenredigheid bestaat tussen de aangewende middelen en het beoogde doel.

De artikelen 6 en *6bis* van de Grondwet hebben een algemene draagwijdte. Zij verbieden elke discriminatie, ongeacht de oorsprong. Zij zijn ook van toepassing in fiscale aangelegenheden. Dat beginsel is trouwens bekrachtigd bij artikel 112 van de Grondwet, dat een toelichting of een bijzondere toepassing is van het algemene gelijkheidsbeginsel dat is geformuleerd in artikel 6 van de Grondwet.

B.3. Door verschillende regels voor te schrijven voor de berekening van de voorheffing voor de gezinnen met één of met twee beroepsinkomens, heeft de wetgever rekening gehouden met de

specifieke situatie waarin elke categorie zich bevindt : in de gezinnen met twee inkomens wordt iedere echtgenoot belast op de eigen beroepsinkomsten; in de gezinnen met één inkomen wordt afgeweken van de regel van de progressiviteit van de belasting door een deel van het inkomen van een van de echtgenoten aan de andere toe te wijzen.

Ten gunste van laatstgenoemde categorie heeft de wetgever aldus in zekere mate een fictie ingevoerd in de berekening van de belasting.

De twee categorieën van gezinnen zijn, vanwege die specificiteit, niet vergelijkbaar als het erom gaat de regels betreffende de berekening van de belasting en van de voorheffing te beoordelen.

B.4. Dat neemt niet weg dat zowel voor de ene als voor de andere categorie de wetgever voor de berekening van de voorheffing niet mag voorzien in regels die ertoe zouden leiden dat een voorheffing wordt ingehouden die overdreven hoger ligt dan de verschuldigde belasting. De regels voor de berekening van de voorheffing moeten zo dicht mogelijk de regels voor de berekening van de belasting benaderen.

Het Hof zou een verschil in die berekeningsregels evenwel slechts kunnen kritiseren indien dat verschil duidelijk is. Het dient immers de moeilijkheden in aanmerking te nemen die eigen zijn aan het fiscaal recht dat, om redenen van doeltreffendheid en kosten, geen rekening kan houden met de grote verscheidenheid van de individuele situaties.

B.5. De eerste grief van de verzoekende partij heeft betrekking op de berekening van de aanslag voor de eerste inkomensschijf. Terwijl de wet van 7 december 1988 houdende hervorming van de inkomstenbelasting en wijziging van de met het zegel gelijkgestelde taksen, de eerste inkomensschijf met een wettelijk geïndexeerd bedrag van 137.000 frank van belasting vrijstelt, belast de aangevochten bepaling die eerste inkomensschijf tegen 26,5 % maar trekt van de jaarbelasting een bedrag van 66.780 frank af.

Dat verschil leidt tot een hogere jaarlijkse voorheffing van $(137.000 \text{ F} \times 2 \times 26,5 \% =) 72.610 \text{ F}$ min 66.780 F , zijnde 5.830 F . Een dergelijke inhouding kan niet worden geacht overdreven hoger te liggen dan de belasting, rekening houdende met wat is gezegd onder B.3. De onevenredigheid tussen de belasting en de voorheffing is niet van die aard dat het Hof ze

kan kritiseren.

B.6. De tweede grief van de verzoekende partij heeft betrekking op het maximum bedrag van het huwelijksquotiënt dat beperkt is tot 198.900 frank voor de berekening van de voorheffing in plaats van het wettelijk geïndexeerd maximumbedrag van 281.000 frank. Die maatregel, die het voordeel van het huwelijksquotiënt beperkt, kan worden verantwoord door het feit dat op het ogenblik van de inning van de voorheffing twijfel kan bestaan over de wijziging, in de loop van het jaar, in de beroepssituatie van de echtgenoot die geen inkomen heeft. Pas op het einde van het jaar kan worden vastgesteld of de twee echtgenoten al dan niet beroepsinkomens hebben gehad. Het is in beginsel pas op dat ogenblik dat een beroepsinkomen in de vorm van huwelijksquotiënt aan de echtgenoot kan worden toegewezen.

Wanneer de wetgever, ondanks die moeilijkheid, het huwelijksquotiënt in aanmerking neemt voor de berekening van de voorheffing, kan hij, in acht genomen wat is gezegd onder B.3, het voordeel ervan beperken tot een bedrag dat niet onredelijk lijkt.

B.7. De derde grief van de verzoekende partij betreft de toepassing, op de gezinnen met een tweede beroepsinkomen dat lager ligt dan het huwelijksquotiënt, van de bedrijfsvoorheffingsschaal die is voorgeschreven voor gezinnen met twee inkomens, terwijl de wet van 7 december 1988 hun de mogelijkheid biedt de regel van het huwelijksquotiënt te genieten. Die maatregel kan worden verantwoord om dezelfde redenen als die welke zijn aangevoerd *sub* B.6, namelijk de moeilijkheid om in de loop van het jaar te bepalen of het voordeel van het huwelijksquotiënt op het einde van het jaar al dan niet zal kunnen worden toegekend.

B.8. In haar verzoekschrift vordert de verzoekende partij overigens de vernietiging van de bepaling op grond dat die ertoe strekt de bij artikel 107 van de Grondwet ingestelde wettigheidstoetsing te verlammen en haar aldus een aan alle burgers toegekende essentiële jurisdictionele waarborg ontnemt. Daarbij baseert zij zich op arrest nr. 16/91 van het Arbitragehof van 13 juni 1991, waarbij artikel 29 van de wet van 20 juli 1990 is vernietigd.

B.9. De aangevochten bepaling is genomen met toepassing van artikel 23 van de wet van 20 juli 1990, dat bepaalt :

« § 1. De bedrijfsvoorheffing wordt vastgesteld volgens de aanduidingen van de schalen opgesteld door de Koning.

(...)

§ 3. De Koning zal bij de Wetgevende Kamers, onmiddellijk indien zij in zitting zijn, zoniet bij de opening van de eerstvolgende zitting, een ontwerp van wet indienen tot bekrachtiging van de ter uitvoering van dit artikel genomen besluiten. »

De bij artikel 23, § 3, van de wet van 20 juli 1990 ingestelde procedure van bekrachtiging bij wet is niet in strijd met de artikelen 6 en *6bis* van de Grondwet doordat zij de controle van de wetgever op de uitoefening van de machtiging die hij aan de Koning geeft, verstevigt. Aangezien de bestreden bepaling is genomen met toepassing van die bepaling, kan zij dus niet worden geacht tot voorwerp te hebben de bij artikel 107 van de Grondwet ingestelde wettigheidstoetsing te verlammen.

B.10. Artikel 40, 2°, van de wet van 20 juli 1991 houdende begrotingsbepalingen schendt de artikelen 6 en *6bis* van de Grondwet niet.

Om die redenen,

het Hof

verwerpt het beroep.

Aldus uitgesproken in het Frans, het Nederlands en het Duits, conform artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof, op de openbare terechtzitting van 6 mei 1993.

De griffier,

De voorzitter,

H. Van der Zwalmen

M. Melchior