

|   |
|---|
| Rolnummer 522                           |
| Arrest nr. 81/93<br>van 1 december 1993 |

## ARREST

---

*In zake* : het beroep tot vernietiging van artikel 128, eerste lid, 4<sup>o</sup>, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, gecoördineerd op 10 april 1992 en bekrachtigd bij de wet van 12 juni 1992 tot bekrachtiging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, ingesteld door M. Vanderlinden en medeverzoekers.

Het Arbitragehof,

samengesteld uit de voorzitters M. Melchior en L. De Grève, en de rechters K. Blanckaert, H. Boel, P. Martens, Y. de Wasseige en G. De Baets, bijgestaan door de griffier H. Van der Zwalmen, onder voorzitterschap van voorzitter M. Melchior,

wijst na beraad het volgende arrest :

\*

\* \*

## I. *Onderwerp van het beroep*

Bij verzoekschrift van 29 januari 1993, dat bij op dezelfde dag ter post aangetekende brief aan het Hof is toegezonden en op 1 februari 1993 ter griffie is ontvangen, vorderen Michel Vanderlinden, Lucrèce Brassart, Christian Schneider en Anne Leunens, die woonplaats hebben gekozen bij Mr. Luc Govaert, advocaat, Oordegemkouter 38 te 9340 Lede, de vernietiging van artikel 128, 4<sup>o</sup>, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, gecoördineerd op 10 april 1992 en bekrachtigd bij de wet van 12 juni 1992 tot bekrachtiging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (*Belgisch Staatsblad* van 30 juli 1992).

## II. *De rechtspleging*

Bij beschikking van 2 februari 1993 heeft de voorzitter in functie de rechters van de zetel aangewezen conform de artikelen 58 en 59 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof.

De rechters-verslaggevers hebben geoordeeld dat er ten deze geen reden was tot toepassing van de artikelen 71 en volgende van de voormelde bijzondere wet.

Van het beroep is conform artikel 76 van de voormelde bijzondere wet kennisgegeven bij op 2 maart 1993 ter post aangetekende brieven, die op 3 maart 1993 aan de geadresseerden ter hand zijn gesteld.

Het bij artikel 74 van de voormelde bijzondere wet voorgeschreven bericht is bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 6 maart 1993.

De Ministerraad, vertegenwoordigd door de Eerste Minister, wiens kabinet gevestigd is te 1000 Brussel, Wetstraat 16, heeft bij op 14 april 1993 ter post aangetekende brief een memorie ingediend.

Afschriften van die memorie zijn conform artikel 89 van de organieke wet overgezonden bij op 11 mei 1993 ter post aangetekende brieven, die op 17 mei 1993 aan de geadresseerden ter hand zijn gesteld.

De verzoekende partijen hebben bij op 9 juni 1993 ter post aangetekende brief een gezamenlijke memorie van antwoord ingediend.

Bij beschikking van 6 juli 1993 heeft het Hof de termijn waarbinnen het arrest moet worden gewezen, tot 29 januari 1994 verlengd.

De Ministerraad heeft een document getiteld « aanvullende memorie » overgezonden bij op 27 augustus 1993 ter post aangetekende brief.

Bij beschikking van 14 september 1993 is rechter H. Boel aangewezen om de zetel aan te vullen ter vervanging van rechter L. De Grève, die waarnemend voorzitter was en later tot voorzitter van het Hof is verkozen.

Bij beschikking van 14 september 1993 heeft het Hof de zaak in gereedheid verklaard en de terechtzitting vastgesteld op 7 oktober 1993.

Van die beschikking is kennisgegeven aan de partijen, die, evenals hun advocaten, van de datum van de terechtzitting op de hoogte zijn gebracht bij op 15 september 1993 ter post aangetekende brieven, die op 16 en 17 september 1993 aan de geadresseerden ter hand zijn gesteld.

Op de terechtzitting van 7 oktober 1993 :

- zijn verschenen :

. de verzoekers M. Vanderlinden en A. Leunens in persoon;

. Mr. P. Duquesne, advocaat bij de balie te Brussel, voor de Ministerraad;

- is de zaak verdaagd naar de openbare terechtzitting van 14 oktober 1993.

Op de terechtzitting van 14 oktober 1993 :

- zijn verschenen :

. Mr. L. Govaert, advocaat bij de balie te Brussel, voor de verzoekers, alsook de verzoeker M. Vanderlinden in persoon;

. Mr. P. Duquesne, advocaat bij de balie te Brussel, voor de Ministerraad;

- hebben de rechters Y. de Wasseige 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. *In rechte*

- A -

A.1.1. Bij verzoekschrift van 29 januari 1993 vorderen vier verzoekers (namelijk twee echtparen, waarvan telkens één echtgenoot Europees ambtenaar is) de vernietiging van « artikel 128, eerste lid, 4<sup>o</sup>, van het W.I.B., gecoördineerd bij de wet van 12 juni 1992 (*Belgisch Staatsblad* van 30 juli 1992) ». De wet van 12 juni 1992 is een wet tot « bekrachtiging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, gecordineerd op 10 april 1992 », waarvan het betwiste artikel 128, eerste lid, 4<sup>o</sup>, deel uitmaakt.

A.1.2. Volgens de verzoekers schendt die bepaling de artikelen 6 en *6bis* van de Grondwet, doordat ze het voordeel van het huwelijksquotiënt zonder objectieve en redelijke verantwoording weigert aan de echtparen waarvan één van de echtgenoten fiscaal vrijgestelde inkomsten ontvangt, hetgeen voor de Europese ambtenaren geldt op grond van het Protocol van 8 april 1965 betreffende de voorrechten en immuniteiten

Artikel 128, eerste lid, 4°, zou tot gevolg hebben dat indirect een belasting wordt geheven op het vrijgestelde inkomen van het gezin, met schending van de artikelen 13 en 19 van het voormelde Protocol; de schending van artikel 14 van het Europees Verdrag voor de Rechten van de Mens wordt eveneens aangevoerd.

#### *De memorie van de Ministerraad*

A.2.1. In hoofddeorde meent de Ministerraad dat het beroep niet ontvankelijk is « wegens laattijdigheid »; de oorsprong van de bestreden bepaling zou immers niet liggen in de wet van 12 juni 1992 houdende bekrachtiging van het « W.I.B. 1992 », maar wel in artikel 21 van de wet van 28 december 1990 betreffende verscheidene fiscale en niet-fiscale bepalingen, dat, volgens de Ministerraad, niet door de verzoekers is aangevochten.

A.2.2. Bovendien merkt de Ministerraad op dat het Hof niet bevoegd is om kennis te nemen van de schending van de artikelen 13 en 19 van het Protocol betreffende de voorrechten en immuniteiten, noch van artikel 14 van het Europees Verdrag voor de Rechten van de Mens.

A.2.3. Subsidiair wordt in de memorie gesteld dat het beroep ongegrond is, aangezien de categorieën van belastingplichtigen waartussen de verzoekers een discriminatie aanvoeren, niet kunnen worden vergeleken.

De memorie onderstreept dat de doelstelling van het huwelijksquotiënt erin bestaat « de gezinnen te begunstigen waarvan één van de echtgenoten thuis blijft of, om diverse redenen, weinig beroepsinkomsten ontvangt » : artikel 21 van de wet van 28 december 1990 zou tot doel hebben de discriminatie weg te werken die bestaat onder de gezinnen met twee inkomens, tussen de meerderheid van die gezinnen, die het huwelijksquotiënt niet genieten, en die welke het huwelijksquotiënt, in tegenstelling tot de voormelde doelstelling, wel zouden genieten op grond dat één van de inkomens « bij conventie (was) vrijgesteld ».

#### *De memorie van antwoord van de verzoekers*

A.3.1. De verzoekers betwisten de door de Ministerraad aangevoerde exceptie van niet-ontvankelijkheid op grond dat de specifieke vermelding « internationaal ambtenaar ... die als alleenstaande moet worden belast », die niet in de aangifte van 1991 voorkomt, is ingevoerd bij de koninklijke besluiten van 4 april 1992 en 9 maart 1993. In zoverre die besluiten een dergelijke vermelding bevatten, zijn zij gegrond op artikel 128, eerste lid, 4°, dat derhalve artikel 21 van de wet van 28 december 1990, dat door de Ministerraad tot staving van zijn exceptie is aangevoerd, zou hebben gewijzigd.

A.3.2. Ten gronde onderscheiden de verzoekers zeven onderdelen in hun betoog.

A.3.3. In het eerste onderdeel van de memorie wordt de aandacht gevestigd op het verschil tussen de formulering van artikel 21 van de wet van 28 december 1990 en die van artikel 128, eerste lid, 4°, van het W.I.B. 1992 : de nieuwe formulering heeft tot gevolg dat voortaan niet alleen de echtgenoot van de internationale ambtenaar wiens inkomsten zijn vrijgesteld, maar ook de ambtenaar zelf voortaan als alleenstaande wordt beschouwd. Volgens de memorie « (kon) de wetgever (...) klaarblijkelijk niet de internationale ambtenaren beogen ».

A.3.4. In het tweede onderdeel van de memorie worden de regelgeving en de communautaire rechtspraak aangehaald die door artikel 128, eerste lid, 4°, van het W.I.B. 1992 zouden zijn geschonden, doordat het « tot een onrechtstreekse belastingheffing op de vrijgestelde inkomsten van het gezin (zou) leiden », terwijl « ... de vrijgestelde inkomsten van internationale ambtenaren niet in aanmerking (komen) bij het bepalen van het belastingtarief dat op de andere inkomsten van de betrokkenen van toepassing is (H.v.J., 16 december 1960, Humblet, B. 373, p. 418) ».

A.3.5. In het derde onderdeel van de memorie beroepen de verzoekers zich op een ander arrest van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen van 24 februari 1988 waarbij België werd veroordeeld uit hoofde

van een fiscale bepaling waardoor, inzake onroerende voorheffing, de internationale ambtenaren, wier inkomsten bij conventie zijn vrijgesteld, werden gediscrimineerd. Hieruit leiden zij af dat België het gevaar loopt opnieuw door het voornoemde Hof te worden veroordeeld.

A.3.6. In het vierde onderdeel van de memorie brengen de verzoekers in herinnering dat artikel 1 van de wet van 7 december 1988, aangevuld bij de wet van 28 december 1990, de ambtenaar die inkomsten ontvangt die bij conventie zijn vrijgesteld, niet als alleenstaande beschouwt.

A.3.7. In het vijfde onderdeel van de memorie, waarin wordt verwezen naar artikel 6 van het Europees Verdrag voor de Rechten van de Mens en naar de rechtspraak « Le Ski », wordt geoordeeld dat de ambtenaar van het Ministerie van Financiën die een rechtsprekende functie uitoefent, «onpartijdig dient te zijn » en «de toepassing opzij (dient) te schuiven van de internrechtelijke bepalingen die strijdig zijn met het verdrag (...) en de belasting op de inkomsten van het gezin (dient) te vestigen, waarbij de vrijgestelde inkomsten van de echtgenoot, die krachtens het Protocol betreffende de voorrechten en immuniteiten op wettelijke wijze uit het Belgisch fiscaal recht zijn uitgesloten, volkomen worden veronachtzaamd ».

Artikel 128, eerste lid, 4<sup>o</sup>, zou overigens de in dat artikel bedoelde « gehuwde alleenstaanden » discrimineren ten opzichte van de andere echtparen, zonder dat een objectieve gebeurtenis, zoals die welke in 1<sup>o</sup> tot 3<sup>o</sup> van het genoemde artikel zijn vermeld, dat verschil in behandeling verantwoordt.

A.3.8. In het zesde onderdeel van de memorie wordt onderstreept dat de wetgever de bedoeling had de personenbelasting neutraler te maken ten aanzien van het huwelijk en ervoor te zorgen dat de keuzes in het leven minder door fiscale overwegingen zouden worden beïnvloed. In dat verband wordt de discriminatie vermeld tussen twee echtparen waarvan een van de echtgenoten wenst te stoppen met werken, naargelang die een Belgisch ambtenaar of een internationaal ambtenaar is die meer dan 280.000 frank heeft verdiend : ten nadele van de laatstgenoemde zou « een enorme fiscale druk op de inkomensschijf net boven dat plafond (van 280.000 frank) » het gevolg hiervan zijn. Die categorieën zouden derhalve vergelijkbaar zijn, in tegenstelling tot hetgeen de Ministerraad beweert.

A.3.9. In het laatste onderdeel van de memorie wordt de aandacht gevestigd op « de gelijkheid der Belgen voor de voorrang van het internationaal recht ». Na enkele basisbegrippen van het internationaal recht en het gemeenschapsrecht te hebben vermeld, herinneren de verzoekers aan het voormelde arrest van het Hof van Justitie van 24 februari 1988 : zij stellen dat de techniek die in artikel 21 van de wet van 28 december 1990 is aangewend, vergelijkbaar is met die welke bij dat arrest is veroordeeld, namelijk « het in aanmerking nemen van vrijstelling van personenbelasting, krachtens internationale overeenkomsten, als juridische grondslag voor de weigering tot toekenning van een fiscaal voordeel ».

De memorie besluit : « de administratie aanvaardt de voorrang van het internationaal recht op het intern recht. De administratie discrimineert het gemeenschapsrecht door het intern recht voorrang te verlenen, hetgeen leidt tot een willekeurig onderscheid, zonder objectieve en redelijke verantwoording, van een categorie van personen. »

- B -

B.1. Op 27 augustus 1993 diende de Ministerraad een « aanvullende memorie » in.

De termijn waarover die partij, ter uitvoering van artikel 89 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof, beschikte om een memorie in te dienen, is op 19 april 1993 verstreken. Die « aanvullende memorie », die laattijdig is, dient derhalve uit de debatten te worden geweerd.

B.2. Artikel 41 van de wet van 7 december 1988 houdende hervorming van de inkomstenbelastingen en wijziging van de met het zegel gelijkgestelde taksen bepaalt :

« § 1. De Koning coördineert, bij in Ministerraad overlegd besluit, het Wetboek van de inkomstenbelastingen van 26 februari 1964 en het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen van 23 november 1965 met de bepalingen die ze uitdrukkelijk of impliciet gewijzigd zullen hebben op het ogenblik van deze coördinatie, alsook met de andere desbetreffende wetsbepalingen.

Daartoe kan de Koning, zonder de te coördineren bepalingen inhoudelijk te wijzigen en met eerbiediging van de principes ervan :

1° de vorm, inzonderheid de zinsbouw en de woordkeuze, de voorstelling, de volgorde en de nummering van de te coördineren bepalingen wijzigen, ten einde de teksten te vereenvoudigen en te harmoniseren en de duidelijkheid ervan te verhogen;

2° de desbetreffende bepalingen opstellen op grond van de te coördineren bepalingen;

3° de verwijzingen die voorkomen in de te coördineren bepalingen met de nieuwe nummering en met de bestaande wetgeving overeenbrengen;

4° de bestaande bepalingen van het Wetboek van de inkomstenbelastingen en van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen aanpassen ten einde in de bepalingen die de Staat en de openbare staatsinstellingen betreffen, in voorkomend geval ook uitdrukkelijk de Gewesten, de Gemeenschappen en de openbare instellingen van de Gewesten en de Gemeenschappen te bedoelen.

Bij de Wetgevende Kamers zal onmiddellijk een ontwerp van wet worden ingediend ter bekrachtiging van het koninklijk besluit tot coördinatie.

De coördinatie zal pas uitwerking hebben met ingang van de datum die in de bekrachtigingswet zal worden bepaald.

De coördinatie zal de volgende benaming dragen :

' Wetboek van de inkomstenbelastingen ', gevolgd door het jaartal waarin de bekrachtigingswet

in werking zal treden.

§ 2. De Koning kan bovendien de verwijzingen naar in de coördinatie opgenomen bepalingen die voorkomen in wettelijke bepalingen die daarin niet zijn opgenomen, aanpassen. »

De bedoelde coördinatie kwam tot stand bij koninklijk besluit van 10 april 1992. Dat koninklijk besluit werd, conform artikel 41, § 1, derde en vierde lid, van de wet van 7 december 1988, bekrachtigd door de bestreden wet van 12 juni 1992, die in een enig artikel bepaalt : «Het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, gecoördineerd bij koninklijk besluit van 10 april 1992, wordt bekrachtigd ».

B.3.1. Wanneer de wetgever in een nieuwe wetgeving een oude bepaling overneemt en zich op die wijze de inhoud ervan toeëigent, verhindert die omstandigheid in beginsel niet dat tegen de overgenomen bepaling een beroep zou kunnen worden ingesteld binnen zes maanden na de bekendmaking ervan.

Wanneer de tussenkomst van de wetgever zich evenwel beperkt tot de bekrachtiging van de door de Koning verwezenlijkte coördinatie van oude bepalingen, doet de bekendmaking van de bekrachtigingswet geen nieuwe termijn lopen tijdens welke tegen elk van de gecoördineerde bepalingen een beroep tot vernietiging zou kunnen worden ingesteld.

In een dergelijk geval van loutere coördinatie kan de bekrachtiging ervan, door een wet met een enig artikel, niet worden beschouwd als een uiting van de wil van de wetgever om in die materie opnieuw te legifereren.

Het zou evenwel anders zijn gesteld indien, hoewel het voormelde artikel 41, § 1, tweede lid, van de wet van 7 december 1988 die hypothese uitsluit, nieuwe bepalingen in het coördinatiebesluit zouden worden opgenomen of de coördinatie zelf een betekenisverandering van de oude teksten tot gevolg zou hebben.

B.3.2. Ten deze neemt artikel 128, eerste lid, 4°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 de bepaling over van artikel 21 van de wet van 28 december 1990 betreffende verscheidene fiscale en niet-fiscale bepalingen.

Artikel 128, eerste lid, 4°, bepaalt immers :

« Voor de toepassing van deze afdeling en voor de berekening van de belasting worden gehuwde personen niet als echtgenoten maar als alleenstaanden aangemerkt :

(...)

4° wanneer een echtgenoot beroepsinkomsten heeft van meer dan 270.000 frank die bij overeenkomst zijn vrijgesteld en die niet in aanmerking komen voor de berekening van de belasting op de andere inkomsten van het gezin »;

terwijl artikel 21 van de voormelde wet van 28 december 1990 reeds bepaalde :

« Artikel 1 van de wet van 7 december 1988 houdende hervorming van de inkomstenbelasting en wijziging van de met het zegel gelijkgestelde taksen wordt aangevuld met het volgende lid :

' Als alleenstaanden worden eveneens beschouwd de belastingplichtigen waarvan de echtgenoot bedrijfsinkomsten heeft van meer van 270.000 frank die bij overeenkomst zijn vrijgesteld en die niet in aanmerking komen voor de berekening van de belasting op de andere inkomsten van het gezin. ' ».

B.3.3. In zoverre het koninklijk besluit van 10 april 1992 artikel 128, eerste lid, 4°, betreft, is het slechts een loutere coördinatie, zonder wijziging noch naar inhoud, noch naar draagwijdte, van een reeds bestaande wettelijke bepaling. Ten deze beperkt de bestreden wet zich tot de bekrachtiging van die loutere coördinatie.

B.3.4. Het beroep is derhalve in werkelijkheid gericht tegen een wettelijke bepaling die is ingevoerd bij artikel 21 van de wet van 28 december 1990, bekendgemaakt in het *Belgisch*



*Staatsblad* van 29 december 1990, dit is meer dan zes maanden vóór de indiening van het huidige beroep tot vernietiging. Het beroep tegen die bepaling is derhalve niet ontvankelijk, omdat het niet is ingesteld binnen de termijn vastgesteld bij artikel 3, § 1, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof.

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 1 december 1993.

De griffier,

De voorzitter,

H. Van der Zwalmen

M. Melchior