

Rolnummer 1200
Arrest nr. 132/98 van 9 december 1998

A R R E S T

In zake: de prejudiciële vraag betreffende artikel 32*bis* van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1964, gesteld door het Hof van Beroep te Brussel.

Het Arbitragehof,

samengesteld uit de voorzitters M. Melchior en L. De Grève, en de rechters P. Martens, J. Delruelle, E. Cerexhe, H. Coremans en A. Arts, bijgestaan door de griffier L. Potoms, onder voorzitterschap van voorzitter M. Melchior,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. *Onderwerp van de prejudiciële vraag*

Bij arrest van 31 oktober 1997 in zake G. Willendyck tegen de Belgische Staat, waarvan de expeditie ter griffie van het Arbitragehof is ingekomen op 21 november 1997, heeft het Hof van Beroep te Brussel de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Is artikel 32*bis* van het W.I.B., in zoverre het de vergoedingen die met toepassing van de wetgeving op de arbeidsongevallen worden gestort tot herstel van een blijvende ongeschiktheid, zonder dat er voor het slachtoffer een inkomstenderving is, belastbaar maakt, niet in strijd met de artikelen 10 en 172 van de Grondwet, aangezien dezelfde vergoedingen, indien zij door een andere belastingschuldige dan een werknemer werden verkregen of rechtstreeks door de derde aansprakelijke van het ongeval werden gestort, niet belastbaar zouden zijn en terwijl, anderzijds, het slachtoffer van een arbeidsongeval of van een ongeval op de weg naar en van het werk niet kan kiezen tussen de toepassing van de arbeidsongevallenwet en de gemeenrechtelijke vordering, hoewel het ten slotte de derde aansprakelijke (of zijn verzekeraar) is die de last voor het betalen van de vergoeding draagt ? »

II. *De feiten en de rechtspleging voor het Hof*

Bij het Hof van Beroep te Brussel zijn fiscale beroepen aanhangig gemaakt, gericht tegen beslissingen van de directeur der belastingen waarbij de bezwaarschriften tegen de aanslag in de personenbelasting worden verworpen.

G. Willendyck werd het slachtoffer, op weg naar het werk, van een verkeersongeval veroorzaakt door een derde. Overeenkomstig de arbeidsongevallenwet werd hem een vergoeding uitgekeerd tot herstel van een gedeeltelijke blijvende arbeidsongeschiktheid. De administratie heeft die vergoeding belast op grond van artikel 32*bis*, eerste lid, 1^o, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1964.

De verzoeker betwist die belasting, om reden dat de uitgekeerde vergoeding geen gehele of gedeeltelijke schadeloosstelling is van een derving van inkomsten in de zin van artikel 32*bis* van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1964. Hij betoogt dat hij geen enkele derving van bezoldigingen heeft geleden ten gevolge van het betwiste ongeval en is van oordeel dat de uitgekeerde vergoeding een herstel is van een verlies van lichamelijke geschiktheid en van een aantasting van de lichamelijke integriteit.

Na de rechtspraak van het Hof van Cassatie in herinnering te hebben gebracht, oordeelt het Hof van Beroep te Brussel dat de belastingadministratie te dezen een correcte toepassing heeft gemaakt van artikel 32*bis*, eerste lid, 1^o, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1964. De verzoeker betoogt vervolgens dat die bepaling strijdig is met de artikelen 10 en 172 van de Grondwet en vraagt dat daarover een prejudiciële vraag wordt gesteld aan het Arbitragehof. Het Hof van Beroep stelt bijgevolg de hiervoor weergegeven vraag.

III. *De rechtspleging voor het Hof*

Bij beschikking van 21 november 1997 heeft de voorzitter in functie de rechters van de zetel aangewezen overeenkomstig de artikelen 58 en 59 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof.

De rechters-verslaggevers hebben geoordeeld dat er geen aanleiding was om artikel 71 of 72 van de organieke wet toe te passen.

Van de verwijzingsbeslissing is kennisgegeven overeenkomstig artikel 77 van de organieke wet bij op 2 december 1997 ter post aangetekende brieven.

Het bij artikel 74 van de organieke wet voorgeschreven bericht is bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 17 december 1997.

Memories zijn ingediend door :

- G. Willendyck en J. Trigo, samenwonende te 1180 Brussel, Boetendaalstraat 159, bus 6, bij op 14 januari 1998 ter post aangetekende brief;

- de Ministerraad, Wetstraat 16, 1000 Brussel, bij op 18 januari 1998 ter post aangetekende brief.

Van die memories is kennisgegeven overeenkomstig artikel 89 van de organieke wet bij op 22 januari 1998 ter post aangetekende brieven.

Memories van antwoord zijn ingediend door :

- G. Willendyck en J. Trigo, bij op 19 februari 1998 ter post aangetekende brief;

- de Ministerraad, bij op 20 februari 1998 ter post aangetekende brief.

Bij beschikkingen van 29 april 1998 en 29 oktober 1998 heeft het Hof de termijn waarbinnen het arrest moet worden gewezen, verlengd tot respectievelijk 21 november 1998 en 21 mei 1999.

Bij beschikking van 8 juli 1998 heeft het Hof de zaak in gereedheid verklaard en de dag van de terechtzitting bepaald op 30 september 1998.

Van die beschikking is kennisgegeven aan de partijen en hun advocaten bij op 10 juli 1998 ter post aangetekende brieven.

Op de openbare terechtzitting van 30 september 1998 :

- zijn verschenen :

. Mr. M. Baltus, advocaat bij de balie te Brussel, voor G. Willendyck en J. Trigo;

. Mr. A. Gillet, advocaat bij de balie te Nijvel, voor de Ministerraad;

- hebben de rechters-verslaggevers J. Delruelle en A. Arts verslag uitgebracht;

- zijn de voornoemde advocaten gehoord;

- is de zaak in beraad genomen.

De rechtspleging is gevoerd overeenkomstig de artikelen 62 en volgende van de organieke wet, die betrekking hebben op het gebruik van de talen voor het Hof.

IV. *In rechte*

- A -

Memorie van G. Willendyck en van J. Trigo

A.1. In rechtsleer en rechtspraak wordt reeds lang, in burgerlijke en in sociale zaken, en met name inzake arbeidsongevallen, het onderscheid vooropgesteld dat moet worden gemaakt tussen een vergoeding die een derving van inkomsten compenseert en een vergoeding die een arbeidsongeschiktheid compenseert.

De aantasting van het vermogen om te werken is een aantasting van de lichamelijke integriteit van het slachtoffer; die schade is onderscheiden van de - eventuele - derving van inkomsten.

Dat onderscheid zou moeten gelden op het stuk van de inkomstenbelastingen.

Het Hof van Cassatie heeft in dat verband echter een onderscheid gemaakt tussen de krachtens het gemeen recht ontvangen vergoedingen en de krachtens de arbeidsongevallenwetgeving ontvangen vergoedingen. Dat verschil in behandeling steunt op geen enkel objectief criterium.

Het discriminerende karakter van het onderscheid is bijzonder duidelijk op het vlak van de vergoedingen voor ongevallen die zich op weg naar het werk hebben voorgedaan. Talrijk zijn immers de beslissingen waarbij uitspraak wordt gedaan over de vraag of een ongeval zich al dan niet op weg naar het werk heeft voorgedaan. Naar gelang van de beslissing die de bevoegde rechter daarover zal nemen, zal dezelfde vergoeding, die aan dezelfde persoon wordt uitgekeerd tot herstel van hetzelfde nadeel, al dan niet aan de inkomstenbelastingen worden onderworpen.

De belasting van dergelijke vergoedingen wijkt bovendien zonder reden af van een fundamenteel beginsel van de inkomstenbelasting, namelijk dat enkel het nettobedrag van de ontvangen inkomsten, na aftrek van de kosten, aan die belasting wordt onderworpen. Alle uitgaven van de belastingplichtige om zijn vermogen om te werken te behouden, zouden in dat opzicht beroepskosten zijn, hetgeen niet aanvaardbaar zou zijn, noch door de wet zou zijn toegestaan.

De gekritiseerde rechtspraak zou logischerwijze ook moeten worden uitgebreid tot andere vergoedingen tot herstel van lichamelijke of morele schade die werknemers zouden oplopen in de uitoefening van hun beroep, bijvoorbeeld in geval van misbruik van gezag.

Memorie van de Ministerraad

A.2.1. Primair oordeelt de Ministerraad dat geen discriminatie bestaat. De hypothese waarop de prejudiciële vraag steunt, is onjuist. De vergoedingen ontvangen door de loontrekkenden en de zelfstandigen tot herstel van de door een arbeidsongeval teweeggebrachte schade zijn belastbaar in de mate waarin zij rechtstreeks of onrechtstreeks verband houden met een beroepsactiviteit, met dien verstande dat diegene die geenszins in het arbeidscircuit zit, geen « arbeidsongeval » kan hebben dat, als dusdanig, aanleiding geeft tot een vergoeding. De vergoedingen die de loontrekkenden en de zelfstandigen ontvangen tot herstel van schade veroorzaakt door een ongeval in het privé-leven, zijn belastbaar indien zij een permanente derving van inkomsten, winsten of baten schadeloos stellen, met dien verstande dat diegene die geen beroepsinkomsten ontvangt, niet het herstel kan krijgen van een derving van beroepsinkomsten. Hieruit volgt dat de aangevoerde discriminatie niet bewezen is en dat de prejudiciële vraag ontkennend moet worden beantwoord.

A.2.2. Subsidiair moet worden opgemerkt dat de aangevoerde discriminatie objectief is verantwoord en beantwoordt aan de vereisten van evenredigheid tussen het nagestreefde doel en de middelen die worden aangewend om het te bereiken. De rechtspraak van het Hof wordt in dat verband aangevoerd, met name die welke betrekking heeft op fiscale aangelegenheden. Het behoort niet tot de bevoegdheid van het Hof te oordelen of het opportuun is de pensioenen, renten of daarmee gelijkgestelde uitkeringen die de uit een arbeidsongeval voortvloeiende schade vergoeden, al dan niet aan de belasting te onderwerpen, om reden dat die vergoedingen

rechtstreeks of onrechtstreeks gekoppeld zijn aan een beroepsactiviteit bedoeld in artikel 20, 1° tot 3°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1964; zo ook is uitsluitend de wetgever bevoegd om te oordelen of het opportuun is de vergoedingen ontvangen ter uitvoering van een individuele verzekeringsovereenkomst die lichamelijke schade dekt, van belasting vrij te stellen.

Bovendien bestaat een objectief verschil tussen de personen die bezoldigingen ontvangen, enerzijds, en de personen die winsten of baten genieten, anderzijds, ten aanzien van de voorwaarden waaronder zij de beroepsactiviteit uitoefenen en waaronder zij de voormelde inkomsten behalen. Zij bevinden zich met name niet in dezelfde situatie ten aanzien van het risico een arbeidsongeval te hebben, noch ten aanzien van de gevolgen die de verwerkelijking van een dergelijk risico zou kunnen hebben voor de beroepsinkomsten. Dat verklaart de invoering, door de wetgever, van een bijzondere regeling van arbeidsorganisatie, alsmede de in fiscale aangelegenheden toegepaste administratieve praktijk, onder de gelding van de op 15 januari 1948 gecoördineerde wetten betreffende de inkomstenbelastingen.

Weliswaar kan een vergoeding ontvangen met toepassing van de arbeidsongevallenwetgeving op het vlak van de inkomstenbelastingen worden onderscheiden van een vergoeding ontvangen van de voor het ongeval aansprakelijke derde of diens verzekeraar, aangezien eerstgenoemde vergoeding een recht is waarvan het genot geenszins afhangt van het bestaan van een fout begaan door wie ook, maar voortvloeit uit een oorspronkelijke wettelijke regeling, die gekoppeld is aan het bestaan van een arbeidsovereenkomst en tot doel heeft, in geval van verwerkelijking van het risico van ongeval, te voorzien in een « vervangingsinkomen » in de werkelijke zin van het woord.

Tot slot moet worden opgemerkt dat de wetgever blijkens de parlementaire voorbereiding van de wet van 5 januari 1976, door een einde te maken aan de vrijstelling van de vergoedingen ontvangen met toepassing van de arbeidsongevallenwetgeving, de zorg heeft gehad sommige oneerlijke scheefftrekkingen binnen de socioprofessionele groep van de werknemers weg te werken.

Hieruit volgt dat de beweerde discriminatie precies ertoe strekt een einde te maken aan de aanzienlijke discriminatie die, binnen de homogene categorie van de personen die diverse bezoldigingen ontvangen, teweeggebracht werd door een voordelige fiscale behandeling van de vervangingsinkomens, waartoe de vergoeding ontvangen krachtens de arbeidsongevallenwetgeving behoort.

Memorie van antwoord van G. Willendyck en J. Trigo

A.3. In het in de memorie van de Ministerraad in herinnering gebrachte historische overzicht van de wetteksten komt de zorg tot uitdrukking de vervangingsinkomens, namelijk de sommen die een inkomen vervangen, te belasten. Als gevolg van de reeds aangehaalde evolutie in de rechtspraak is de vergoeding van de schade ten gevolge van een arbeidsongeval belastbaar geworden wegens het rechtstreekse of onrechtstreekse verband met de beroepsactiviteit, zelfs zonder derving van beroepsinkomsten. Precies in dat opzicht is de wet, in de interpretatie die thans eraan wordt gegeven, ongrondwettig geworden, want dat onderscheid is niet verantwoord en geldt niet ten aanzien van alle belastingplichtigen.

Weliswaar is het Hof niet bevoegd om te oordelen of het al dan niet opportuun is een welbepaald bestanddeel te belasten, maar het vermag zeker te onderzoeken of het verantwoord is dat bestanddeel enkel te belasten bij sommige belastingplichtigen en niet bij andere. De Ministerraad geeft geen enkele verantwoording voor de discriminatie die erop neerkomt dat een vergoeding wordt belast wanneer zij geen inkomen vervangt.

Memorie van antwoord van de Ministerraad

A.4. Het onderscheid dat, in burgerlijke en sociale zaken, in de rechtsleer en de rechtspraak wordt gemaakt tussen de vergoedingen die een derving van inkomsten compenseren en die welke een arbeidsongeschiktheid compenseren, is op fiscaal vlak irrelevant, gelet op het algemene karakter van de bewoordingen van artikel 32bis van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1964.

Door de vergoedingen die rechtstreeks of onrechtstreeks verband houden met een beroepsactiviteit bedoeld in artikel 20, 1° tot 3°, te belasten, heeft de wetgever overigens geen enkel onderscheid gemaakt onder de slachtoffers van een arbeidsongeval, maar heeft hij daarentegen erin voorzien dat de bepaling geldt ten aanzien van al die slachtoffers, ongeacht of zij een activiteit als loontrekkende of als zelfstandige uitoefenen.

Het reeds aangehaalde artikel 32*bis* maakt geen enkel onderscheid naargelang de vergoeding krachtens het gemeen recht of met toepassing van de arbeidsongevallenwetgeving wordt ontvangen.

Wat nu meer bepaald de ongevallen op weg naar het werk betreft, moet worden toegegeven dat zich geregeld een probleem van bewijs kan voordoen, maar de kritiek die in dat verband naar voren is gebracht, zou niet gericht kunnen zijn tegen de aan het Hof ter toetsing voorgelegde bepaling. De beroepskosten die in mindering zouden kunnen worden gebracht van de vergoeding, zijn geen kosten om de lichamelijke integriteit te vrijwaren, maar kosten die zijn gemaakt om de vergoeding die als gevolg van een arbeidsongeval is ontvangen, te verkrijgen of te behouden.

- B -

B.1. Artikel 32*bis* van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1964, thans artikel 34, § 1, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, beschouwt als belastbare inkomsten de pensioenen en lijfrenten of tijdelijke renten, alsmede als zodanig geldende toelagen die rechtstreeks of onrechtstreeks betrekking hebben op een beroepswerkzaamheid of die het gehele of gedeeltelijke herstel van een bestendige derving van winst, bezoldigingen of baten uitmaken.

B.2. Het Hof van Beroep te Brussel stelt het Hof een vraag over de bestaanbaarheid van die bepaling met de artikelen 10 en 172 van de Grondwet, in zoverre zij de vergoedingen die tot herstel van een blijvende ongeschiktheid worden gestort met toepassing van de arbeidsongevallenwetgeving, zonder dat er voor het slachtoffer een inkomstenderving is, belastbaar maakt, terwijl diezelfde vergoedingen, indien zij door een andere belastingschuldige dan een werknemer werden verkregen of rechtstreeks door de derde aansprakelijke van het ongeval werden gestort, niet belastbaar zouden zijn, enerzijds, en terwijl het slachtoffer van een arbeidsongeval of van een ongeval op de weg naar en van het werk niet kan kiezen tussen de toepassing van de arbeidsongevallenwet en de gemeenrechtelijke vordering, hoewel het ten slotte de derde aansprakelijke (of zijn verzekeraar) is die de last voor het betalen van de vergoeding draagt, anderzijds.

B.3. Artikel 10 van de Grondwet bevat de regel van de gelijkheid voor de wet, terwijl artikel 11 de regel van de niet-discriminatie in het genot van de rechten en vrijheden vastlegt. Die twee grondwettelijke regels zijn evenwel de uitdrukking van eenzelfde beginsel en zijn dus onlosmakelijk met elkaar verbonden.

De artikelen 10 en 11 van de Grondwet hebben een algemene draagwijdte : de grondwettelijke regels van gelijkheid en van niet-discriminatie zijn van toepassing ten aanzien van alle rechten en vrijheden. Zij gelden ook in fiscale aangelegenheden. Artikel 172 van de Grondwet bevestigt dat beginsel trouwens; die bepaling is immers een toepassing van het in artikel 10 van de Grondwet geformuleerde algemene gelijkheidsbeginsel.

B.4. Blijkens de parlementaire voorbereiding van de wet van 5 januari 1976, die de in het geding zijnde bepaling in het Wetboek van de inkomstenbelastingen heeft ingevoegd, wilde de wetgever een einde maken aan het stelsel van vrijstelling van sommige vervangingsinkomens (*Gedr. St.*, Senaat, 1975-1976, nr. 742/2, p. 18).

B.5. Door de pensioenen, renten en toelagen die het herstel van een bestendige derving van winst, bezoldigingen of baten uitmaken in de belastbare inkomsten op te nemen, heeft de wetgever een maatregel genomen die relevant is ten aanzien van die doelstelling.

Geen enkele van de door de Ministerraad aangevoerde redenen kan daarentegen verantwoorden dat in de categorie van de belastbare inkomsten, de pensioenen, renten en toelagen worden ingesloten die worden gestort naar aanleiding van een ongeval dat als arbeidsongeval wordt erkend in de zin van de wet van 10 april 1971 zonder dat het daarom afbreuk doet aan de beroepsinkomsten van het slachtoffer. De schadeloosstelling waarop het slachtoffer recht heeft, heeft in die onderstelling niet het karakter van een vervangingsinkomen. Daaruit volgt dat het slachtoffer in dat geval een discriminatie ondergaat in vergelijking met andere slachtoffers van een ongeval dat zich noch op de weg naar of van het werk, noch op het werk heeft voorgedaan, vermits het aan de inkomstenbelastingen is onderworpen zowel voor de wegens het ongeval verschuldigde schadevergoeding als voor de beroepsinkomsten die het bij hypothese behoudt.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

Doordat artikel 32*bis* van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1964 (thans artikel 34, § 1, 1^o, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992) de vergoedingen die met toepassing van de arbeidsongevallenwetgeving worden gestort tot herstel van een blijvende ongeschiktheid, zonder dat er voor het slachtoffer een inkomstenderving is, belastbaar maakt, schendt het artikel 10 van de Grondwet.

Aldus uitgesproken in het Frans en het Nederlands, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof, op de openbare terechtzitting van 9 december 1998.

De griffier, De voorzitter,

L. Potoms

M. Melchior