

| |
|---------------------------------------|
| Rolnummer 1294 |
| Arrest nr. 33/99 van 17 maart 1999 |

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vraag betreffende artikel 419, eerste lid, 1^o, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, gesteld door de Rechtbank van eerste aanleg te Brugge.

Het Arbitragehof,

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

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. *Onderwerp van de prejudiciële vraag*

Bij vonnis van 2 februari 1998 in zake de b.v.b.a. Constructio tegen de Belgische Staat, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 17 februari 1998, heeft de Rechtbank van eerste aanleg te Brugge de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Houdt artikel 419, eerste lid, 1^o, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 een schending in van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet in zoverre dit bepaalt dat geen intrest wordt toegekend bij terugbetaling van bedrijfsvoorheffingen als bedoeld bij de artikelen 270 tot 275, die ten voordele van de schuldenaar van die voorheffingen geschiedt, terwijl bij terugbetaling van bedrijfsvoorheffing die ten laste van de schuldenaar wordt ingekohierd wel moratoriuminteresten worden toegekend voor zover de bedrijfsvoorheffing die ingekohierd wordt niet bedoeld is in artikel 419, eerste lid, 1^o, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, maar wel in artikel 418, eerste lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 ? »

II. *De feiten en de rechtspleging in het bodemgeschil*

1. Uit het dossier van de rechtspleging in het bodemgeschil blijkt dat de b.v.b.a. Constructio op 6 december 1990 een bedrag van 335.995 frank aan bedrijfsvoorheffing voor het jaar 1990 betaalde aan het ontvangkantoor der belastingen Brugge 2. Die betaling werd evenwel verkeerd geboekt.

Op 15 september 1992 werd een bedrijfsvoorheffing voor datzelfde jaar 1990 ingekohierd ten bedrage van 384.005 frank. Op 29 september 1992 werd door de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid een bezwaarschrift ingediend. Op 9 juli 1993 werd via een notificatie bij een notaris een bedrag van 483.845 frank betaald, namelijk 384.005 frank bedrijfsvoorheffing en 99.840 frank nalatigheidsintresten.

Bij aangetekend schrijven van 24 februari 1995 stelde de raadsman van die vennootschap het Ministerie van Financiën, Administratie der directe belastingen, in gebreke om de teveel betaalde belastingen en intresten terug te betalen.

Op 14 maart 1995 werd door de comptabiliteitsinspecteur te Brugge de toestand rechtgezet. Bij beslissing van 31 maart 1995 van de gewestelijke directie Gent werd een hoofdsom van 414.005 frank teruggegeven op 24 mei 1995. Bij beslissing van 26 april 1995 van de gewestelijke directie Gent werden de 99.840 frank nalatigheidsintresten ontheven en terugbetaald op 27 juni 1995.

Bij aangetekend schrijven van 4 juli 1995 werd aangedrongen op betaling van moratoire intresten. Het Ministerie liet op 12 juli 1995 weten dat het op grond van artikel 419, eerste lid, 1^o, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (W.I.B. 1992) niet bereid was moratoriumintresten te betalen op de terugbetaalde bedrijfsvoorheffing ten belope van 335.995 frank. Met betrekking tot het bedrag van 78.010 frank werd de vraag overgezonden aan de gewestelijke directeur. Deze laatste antwoordde bij schrijven van 1 augustus 1995 dat geen moratoriumintresten zouden worden betaald.

2. De b.v.b.a. Constructio heeft de Belgische Staat op 8 maart 1996 gedagvaard voor de Rechtbank van eerste aanleg te Brugge. Zij betoogt dat de nalatigheidsintresten ten belope van 99.840 frank niet verschuldigd waren zodat ze dienen te worden terugbetaald. Tevens vordert zij de betaling van het verschil tussen het bedrag van 384.005 frank en 335.995 frank, zijnde 48.010 frank, alsmede moratoire intresten. In ondergeschikte orde steunt zij haar vordering op artikel 1378 van het Burgerlijk Wetboek.

3. Bij vonnis van 30 juni 1997 beslist de Rechtbank van eerste aanleg te Brugge dat artikel 419, eerste lid, 1^o, van het W.I.B. 1992 geen toepassing kan vinden wat de tweede betaling betreft, nu de b.v.b.a. Constructio geen verschuldigde bedrijfsvoorheffing vereffende, aangezien die reeds bij de eerste betaling volledig was vereffend. De bovengenoemde vennootschap betaalde een bedrag van 483.845 frank zonder enige wettelijke grondslag en de storting dient te worden beschouwd als een onverschuldigde betaling in de zin van artikel 1378 van het Burgerlijk Wetboek. De Rechtbank veroordeelt de Belgische Staat tot betaling van moratoire intresten op het bedrag van 384.005 frank vanaf 9 juli 1993, datum van betaling, tot 29 mei 1995, datum van teruggave, en op het bedrag van 99.840 frank vanaf 9 juli 1993, datum van betaling, tot 27 juni 1995, datum van teruggave.

De Rechtbank stelt voorts vast dat de voornoemde vennootschap op 6 december 1990 een bedrag van 335.995 frank aan bedrijfsvoorheffing betaalde, waar uiteindelijk slechts een bedrag van 305.995 frank verschuldigd was. De Rechtbank overweegt dat op de terugbetaling van het bedrag van 30.000 frank, dat betrekking heeft op aan de bron verschuldigde bedrijfsvoorheffing, volgens de eerste verweerder ingevolge artikel 419 van het W.I.B. 1992 geen intresten verschuldigd zijn. De eiseres betoogt evenwel dat die bepaling strijdig is met het grondwettelijk gelijkheidsbeginsel en dat in voorkomend geval daaromtrent een vraag aan het Hof dient te worden gesteld.

Aangezien de verweerder geen standpunt heeft ingenomen omtrent de noodzaak om een prejudiciële vraag te stellen, beslist de Rechtbank de debatten op dat punt te heropenen.

4. In haar vonnis van 2 februari 1998, waarbij de prejudiciële vraag wordt gesteld, overweegt de Rechtbank dat volgens de eiseres inzake de terugbetaling van bedrijfsvoorheffing de personen die tot eenzelfde categorie behoren op een ongelijke wijze worden behandeld zonder dat daartoe een redelijke en objectieve verantwoording bestaat. De ongelijkheid bestaat volgens de eiseres erin dat de schuldenaars van bedrijfsvoorheffing die deze aan de bron inhouden en doorstorten worden gediscrimineerd ten opzichte van de schuldenaars die dit niet doen zodat de bedrijfsvoorheffing moet worden ingekohierd.

Wanneer de bedrijfsvoorheffing aan de bron wordt ingehouden is bij terugbetaling door de fiscus overeenkomstig artikel 419, eerste lid, 1^o, van het W.I.B. 1992 geen intrest verschuldigd, terwijl dit wel het geval is bij terugbetaling van de ingekohierde bedrijfsvoorheffing. De bedrijfsvoorheffing die ingekohierd wordt ten laste van de schuldenaar dient immers overeenkomstig de rechtspraak van het Hof van Cassatie te worden beschouwd als een ingekohierde belasting in de zin van artikel 365 van het W.I.B. 1992, waardoor artikel 418, eerste lid, van toepassing is in geval van terugbetaling en niet artikel 419, eerste lid, 1^o.

Daaruit kan worden besloten dat de personen die gerechtigd zijn op terugbetaling van bedrijfsvoorheffing verschillend worden behandeld naargelang de bedrijfsvoorheffing al dan niet werd ingekohierd. Aldus kan de vraag worden gesteld of die verschillende behandeling al dan niet redelijk verantwoord is.

De Rechtbank besluit dat in de gegeven omstandigheden niet kan worden aangenomen dat artikel 419, eerste lid, 1^o, van het W.I.B. 1992 het gelijkheidsbeginsel klaarblijkelijk niet schendt en dat bijgevolg een prejudiciële vraag dient te worden gesteld.

III. *De rechtspleging voor het Hof*

Bij beschikking van 17 februari 1998 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 5 maart 1998 ter post aangetekende brieven.

Het bij artikel 74 van de organieke wet voorgeschreven bericht is bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 13 maart 1998.

De Ministerraad, Wetstraat 16, 1000 Brussel, heeft een memorie ingediend bij op 16 april 1998 ter post aangetekende brief.

Bij beschikkingen van 30 juni 1998 en 27 januari 1999 heeft het Hof de termijn waarbinnen het arrest moet worden gewezen, verlengd tot respectievelijk 17 februari 1999 en 17 augustus 1999.

Bij beschikking van 21 oktober 1998 heeft het Hof de zaak in gereedheid verklaard en de dag van de terechtzitting bepaald op 18 november 1998.

Van die beschikking is kennisgegeven aan de Ministerraad en zijn advocaat bij op 22 oktober 1998 ter post aangetekende brieven.

Bij beschikking van 18 november 1998 heeft voorzitter L. De Grève de zaak voorgelegd aan het Hof in voltallige zitting.

Bij beschikking van 18 november 1998 heeft het Hof de zaak uitgesteld tot een later te bepalen terechtzitting.

Van die laatste beschikking is kennisgegeven aan de Ministerraad en zijn advocaat bij op 20 november 1998 ter post aangetekende brieven.

Bij beschikking van 16 december 1998 heeft het Hof de dag van de terechtzitting bepaald op 20 januari 1999.

Van die beschikking is kennisgegeven aan de Ministerraad en zijn advocaat bij op 17 december 1998 ter post aangetekende brieven.

Op de openbare terechtzitting van 20 januari 1999 :

- is verschenen : Mr. L. De Schepper, advocaat bij de balie te Brugge, voor de Ministerraad;
- hebben de rechters-verslaggevers H. Boel en E. Cerexhe verslag uitgebracht;
- is de voornoemde advocaat 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 de Ministerraad

A.1. Artikel 419, eerste lid, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (W.I.B. 1992) schendt het grondwettelijk gelijkheidsbeginsel niet daar het de toekenning van moratoriumintresten zowel uitsluit ten aanzien van te veel aan de bron gestorte bedrijfsvoorheffing als ten aanzien van ontheven ingekohierde bedrijfsvoorheffing.

De tekst van artikel 419, eerste lid, 1°, van het W.I.B. 1992 heeft betrekking op alle terugbetalingen van bedrijfsvoorheffing ten voordele van de schuldenaars van de bedrijfsvoorheffing en maakt geen onderscheid tussen de terugbetaling zonder voorafgaande inkohiering van de bedrijfsvoorheffing en de terugbetaling ten gevolge van de ontheffing van ingekohierde bedrijfsvoorheffing. In die interpretatie van artikel 419, eerste lid, 1°, van het W.I.B. 1992 is er uiteraard geen schending van het grondwettelijk gelijkheidsbeginsel.

A.2. Indien artikel 419, eerste lid, 1°, van het W.I.B. 1992 anders geïnterpreteerd wordt, namelijk in die zin dat het enkel betrekking heeft op de terugbetaling van te veel aan de bron betaalde bedrijfsvoorheffing, die gebeurt zonder voorafgaande inkohiering, is er evenmin een schending van het gelijkheidsbeginsel.

In een arrest van 19 januari 1996 heeft het Hof van Cassatie beslist dat de bedrijfsvoorheffing die ten laste van de schuldenaar wordt ingekohierd niet bedoeld is in artikel 309, 1°, van het W.I.B. (thans artikel 419, eerste lid, 1°,

van het W.I.B. 1992), maar wel in artikel 308, eerste lid, van het W.I.B. (thans artikel 418, eerste lid, van het W.I.B. 1992) omdat het in werkelijkheid een krachtens artikel 266 van het W.I.B. (thans artikel 365 het W.I.B. 1992) ingekohierde belasting betreft. Ook indien die interpretatie wordt aangehouden -waartegen de Ministerraad zich blijft verzetten omdat de inkohiering van de bedrijfsvoorheffing niet tot gevolg heeft dat die haar natuur van bedrijfsvoorheffing verliest, zodat artikel 419, eerste lid, 1^o, van het W.I.B. 1992 de toekenning uitsluit van moratoriuminteresten ten aanzien van ontheven ingekohierde bedrijfsvoorheffing - is er nog niet noodzakelijk sprake van een schending van het gelijkheidsbeginsel. Er is immers een belangrijk verschil tussen, enerzijds, de hypothese waarbij de schuldenaar van de bedrijfsvoorheffing vrijwillig te veel bedrijfsvoorheffing stort aan de bron en, anderzijds, de hypothese waarin de Staat de schuldenaar van de bedrijfsvoorheffing door de inkohiering van een te hoog bedrag aan bedrijfsvoorheffing verplicht om meer te betalen dan in werkelijkheid verschuldigd is. De ongelijke behandeling van twee fundamenteel verschillende hypothesen houdt dan ook geen schending van het grondwettelijk gelijkheidsbeginsel in.

- B -

Ten aanzien van de in het geding zijnde bepalingen

B.1. De prejudiciële vraag betreft artikel 419, eerste lid, 1^o, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (W.I.B. 1992). In de prejudiciële vraag wordt ook verwezen naar de artikelen 270 tot 275 en artikel 418, eerste lid, van datzelfde Wetboek.

De artikelen 270 tot 275 van het voormelde Wetboek hebben betrekking op de bedrijfsvoorheffing.

Artikel 418 bepaalde, vooraleer het met ingang van 1 januari 1999 werd gewijzigd door artikel 47 van de wet van 22 december 1998 houdende fiscale en andere bepalingen :

« Bij terugbetaling van belastingen worden moratoriuminteresten toegekend tegen een rentevoet van 0,8 pct. per kalendermaand.

De Koning kan, wanneer zulks ingevolge de op de geldmarkt toegepaste rentevoeten verantwoord is, dit tarief aanpassen.

Die interesten worden berekend op het bedrag van elke betaling, afgerond op het lagere duizendtal; de maand waarin de betaling is geschied wordt niet medegerekend, doch de maand waarin aan de belastingschuldige het bericht wordt gestuurd dat de terug te betalen som te zijner beschikking stelt, wordt voor een gehele maand geteld. »

Artikel 419 bepaalt :

« Geen interest wordt toegekend bij terugbetaling :

1° van de bedrijfsvoorheffingen als bedoeld bij de artikelen 270 tot 275, die ten voordele van de schuldenaar van die voorheffingen geschiedt;

2° van het overschot van voorheffingen en voorafbetalingen als bedoeld bij artikel 304, § 2, die ten voordele van de betrokken belastingplichtige geschiedt;

3° van de overbelastingen als bedoeld bij artikel 376, §§ 1 en 2, die na het verstrijken van de termijnen van bezwaar en beroep van ambtswege geschiedt;

4° van de verminderingen als bedoeld bij artikel 376, § 3, 2°, die na het verstrijken van de termijnen van bezwaar en beroep van ambtswege geschiedt.

Evenmin wordt moratoriuminterest toegekend wanneer hij geen 200 frank per maand bedraagt. »

Ten aanzien van de prejudiciële vraag

B.2. De prejudiciële vraag berust op de interpretatie volgens welke artikel 419, eerste lid, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 en de ter uitvoering daarvan vastgestelde regelen op het stuk van het toekennen van interest bij terugbetaling van bedrijfsvoorheffingen een onderscheid maken tussen, enerzijds, de aan de bron verschuldigde bedrijfsvoorheffing die door de in artikel 86 van het koninklijk besluit van 27 augustus 1993 tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 bedoelde personen uit eigen beweging in de Schatkist wordt gestort, en, anderzijds, de bedrijfsvoorheffing die te hunnen laste werd ingekohierd omdat zij geen vrijwillige betaling hebben gedaan. In het eerste geval moet door de fiscus geen interest worden betaald, terwijl in het tweede geval dat wel moet gebeuren.

B.3. Het is niet onredelijk dat aan de schuldenaar van de bedrijfsvoorheffing moratoriuminteressen worden toegekend, wanneer die ingevolge de inkohiering verplicht werd meer te betalen dan hij verschuldigd was, terwijl er geen interest wordt toegekend wanneer hij uit eigen beweging teveel heeft betaald. Er kan immers rekening mee worden gehouden dat het te veel betaalde rechtstreeks toe te schrijven is aan de fiscale administratie in het eerste geval en aan de schuldenaar in het tweede geval.

B.4. De prejudiciële vraag dient ontkennend te worden beantwoord.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

Artikel 419, eerste lid, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 schendt de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet in zoverre het bepaalt dat geen moratoriuminterest wordt toegekend bij terugbetaling van bedrijfsvoorheffingen als bedoeld in de artikelen 270 tot 275, die ten voordele van de schuldenaar van die voorheffingen geschiedt, terwijl bij terugbetaling van bedrijfsvoorheffing die op naam van de schuldenaar wordt ingekohierd, wel moratoriuminteressen worden toegekend.

Aldus uitgesproken in het Nederlands en het Frans, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof, op de openbare terechtzitting van 17 maart 1999.

De griffier, De voorzitter,

L. Potoms

L. De Grève