

Rolnummer 2667
Arrest nr. 40/2004 van 17 maart 2004

## A R R E S T

---

*In zake* : de prejudiciële vraag betreffende artikel 42 van de wet van 28 december 1983 houdende fiscale en begrotingsbepalingen en artikel 11 van de wet van 16 april 1997 houdende diverse fiscale bepalingen, gesteld door de Rechtbank van eerste aanleg te Brussel.

Het Arbitragehof,

samengesteld uit de voorzitters M. Melchior en A. Arts, en de rechters L. François, P. Martens, R. Henneuse, M. Bossuyt, E. De Groot, L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman en E. Derycke, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter M. Melchior,

wijst na beraad het volgende arrest :

\*

\*   \*

### I. *Onderwerp van de prejudiciële vraag en rechtspleging*

Bij vonnis van 7 maart 2003 in zake F. Gillion tegen de Belgische Staat, waarvan de expeditie ter griffie van het Arbitragehof is ingekomen op 14 maart 2003, heeft de Rechtbank van eerste aanleg te Brussel de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schenden artikel 42 van de wet van 28 december 1983 [houdende fiscale en begrotingsbepalingen] in zijn oorspronkelijke versie en de wet van 16 april 1997 [houdende diverse fiscale bepalingen] waarbij de in dat nadien gewijzigde artikel 42 bedoelde bijzondere heffing wordt opgeheven, de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in zoverre artikel 11 van de wet van 16 april 1997 de opheffing van de bijzondere heffing beperkt tot die welke verschuldigd zijn vanaf het aanslagjaar 1995 en tot die welke betrekking hebben op de aanslagjaren 1990 tot 1994 waartegen een bezwaarschrift is ingediend of hoger beroep of cassatieberoep is ingesteld, met uitsluiting van die welke eerder dan die aanslagjaren verschuldigd zijn ? »

Memories zijn ingediend door :

- F. Gillion, wonende te 1180 Brussel, Lorrainedreef 25;
- de Ministerraad.

F. Gillion heeft een memorie van antwoord ingediend.

Op de openbare terechtzitting van 17 december 2003 :

- zijn verschenen :
  - . Mr. F. Fogli *loco* Mr. M. Eloy, advocaten bij de balie te Brussel, voor F. Gillion;
  - . Mr. M. Bourmanne, advocaat bij de balie te Brussel, voor de Ministerraad;
- hebben de rechters-verslaggevers L. François en M. Bossuyt verslag uitgebracht;
- zijn de voornoemde advocaten gehoord;
- is de zaak in beraad genomen.

De bepalingen de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof met betrekking tot de rechtspleging en het gebruik van de talen werden toegepast.

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

F. Gillion heeft de Belgische Staat voor de verwijzende rechter gedaagd teneinde schadevergoeding te verkrijgen voor een bedrag gelijk aan dat van de bijzondere heffingen op roerende inkomsten die hij betaald heeft voor de aanslagjaren 1985 tot 1990 en die verschuldigd waren krachtens artikel 42 van de wet van 28 december 1983. Hij doet immers gelden dat die bepaling ongrondwettig is verklaard bij het arrest nr. 131/99 van het Hof.

De verwijzende rechter zet uiteen dat de ongrondwettigheid van artikel 42 is vastgesteld bij twee arresten, het ene in verband met de originele versie van die bepaling (arrest nr. 131/99), het andere in verband met de bij de wet van 7 december 1988 gewijzigde versie ervan (arrest nr. 74/95), en is van mening dat het dus onnuttig is aan het Hof opnieuw een vraag te stellen over het onderscheid dat door die bepaling wordt gemaakt tussen intresten van buitenlandse oorsprong en intresten van Belgische oorsprong, aangezien in de beide voormelde arresten uitspraak is gedaan over die vraag.

De verwijzende rechter stelt bovendien vast dat artikel 11 van de wet van 16 april 1997 artikel 42 heeft opgeheven met gevolg vanaf het aanslagjaar 1995 alsmede voor de bijzondere heffingen in verband met de aanslagjaren 1990 tot 1994 die het voorwerp uitmaken hetzij van een bezwaarschrift, hetzij van een hoger beroep of cassatieberoep waarover nog geen uitspraak is gedaan (bepaling die tevens is afgekeurd bij het voormelde arrest nr. 131/99).

Hij is, op grond van het arrest nr. 131/99, van mening dat de mogelijke fout van de Belgische Staat, voor de aanslagjaren 1985 tot en met 1989, enkel betrekking heeft op het deel van de heffingen in verband met de inkomsten tussen 316.000 frank en 1.100.000 frank (zijnde tussen 7.833,44 euro en 27.268,29 euro). Voor het aanslagjaar 1990 is hij van mening dat bij het arrest nr. 74/95 de ongrondwettigheid is vastgesteld van het hele artikel 42 van de wet van 28 december 1983, gewijzigd bij artikel 38 van de wet van 7 december 1988, en dat, bijgevolg, de fout van de Belgische Staat, voor dat aanslagjaar, betrekking heeft op de totaliteit van de heffing; die fout bestaat erin artikel 11, derde lid, van de wet van 16 april 1997 te hebben ingevoerd en gehandhaafd in de Belgische rechtsorde ondanks het discriminerende karakter ervan.

Hij stelt vast dat de Belgische Staat overigens eraan verzaakt artikel 11 aan te voeren voor het aanslagjaar 1990 en geen uitleg verstrekt in verband met de mogelijke toepassing van dat artikel voor de voorgaande aanslagjaren.

Aangezien de eisende partij, in ondergeschikte orde, de wens heeft geuit dat het Hof wordt gevraagd naar de overeenstemming van artikel 11 van de wet van 16 april 1997 met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in zoverre dat artikel de opheffing van de bijzondere heffing beperkt tot de bijzondere heffingen die verschuldigd zijn vanaf het aanslagjaar 1995 en de heffingen in verband met de aanslagjaren 1990 tot 1994 waartegen een bezwaarschrift is ingediend of hoger beroep of cassatieberoep is ingesteld met uitsluiting van die welke eerder dan die aanslagjaren verschuldigd zijn, richt de verwijzende rechter de hiervoor weergegeven vraag aan het Hof.

### III. *In rechte*

- A -

A.1.1. F. Gillion zet uiteen dat hij tegen de Belgische Staat een aansprakelijkheidsvordering heeft ingeleid naar aanleiding van de arresten nrs. 74/95 en 131/99. De Rechtbank van eerste aanleg te Brussel heeft zijn vordering wat betreft de heffing in verband met het aanslagjaar 1999 ingewilligd en heeft de in het geding zijnde prejudiciële vraag gesteld alvorens uitspraak te doen over de eerdere aanslagjaren.

A.1.2. Hij doet gelden dat artikel 42 van de wet van 28 december 1983, in de oorspronkelijke versie en in de gewijzigde versie ervan, is afgekeurd door het Hof, dat het feit dat de inkomsten uit buitenlandse roerende waarden, uit schuldvorderingen in het buitenland en uit in het buitenland belegde geldsommen niet in aanmerking worden genomen voor de berekening van de betwiste bijzondere heffing, in tegenstelling tot de roerende inkomsten van dezelfde aard maar van Belgische oorsprong, discriminerend heeft geacht.

A.1.3. Hij betoogt dat artikel 11 van de wet van 16 april 1997 eveneens discriminerend is, zoals ook wordt gezegd in de rechtsleer, in zoverre dat artikel het voordeel van de opheffing van artikel 42 niet uitbreidt tot de belastingplichtigen die heffingen hebben betaald voor de aanslagjaren vóór 1990. Aangezien het Hof in zijn arrest nr. 131/99 heeft bevestigd dat artikel 42 dezelfde discriminatie insloot in zijn originele versie, zou het discriminerend zijn dat artikel 11 van de wet van 16 april 1997 zo wordt geïnterpreteerd dat het de belastingplichtigen die de betwiste heffing hebben betaald vanaf de inwerkingtreding van artikel 42 in die versie (zijnde in de loop van de aanslagjaren 1985 tot 1989) van het voordeel van die vaststelling van ongrondwettigheid uitsluit.

A.2.1.1. De Ministerraad is van mening dat de vraag, in zoverre zij betrekking heeft op artikel 11 van de wet van 16 april 1997 en in zoverre zij de aan 1990 voorafgaande aanslagjaren beoogt, niet moet worden beantwoord, vermits, aangezien de toepassingsfeer van het genoemde artikel 11 beperkt was tot de aanslagjaren 1990 tot 1994 (voor de hangende geschillen) en 1995 en volgende, die vraag enkel de discriminerende situatie beoogt die het voorwerp heeft uitgemaakt van arrest nr. 131/99 en een verkeerde lezing van dat artikel 11 weergeeft : men ziet immers niet in hoe het toepassingsgebied in de tijd van een opheffingsmaatregel zich verder zou kunnen uitstrekken dan de inwerkingtreding van de opgeheven maatregel, zodat de gestelde vraag geenszins kan bijdragen tot de oplossing van het voor de verwijzende rechter hangende geschil.

De prejudiciële vraag dient op zijn minst ontkennend te worden beantwoord, aangezien er voor de zogenaamde discriminatie een verantwoording bestaat, die hoofdzakelijk van budgettaire aard is.

A.2.1.2. F. Gillion antwoordt dat die lezing van de vraag ingekort en onvolledig is, vermits aan het Hof de vergelijking wordt voorgelegd van artikel 11 van de wet van 1997 met artikel 42 van de wet van 28 december 1983, waarbij beide artikelen discriminerend worden geacht : die lezing zelf zou discriminerend zijn indien aan de verzoekers die de in het geding zijnde heffing hebben betaald voor de jaren 1985 tot 1989 de terugbetaling zou worden geweigerd.

A.2.2. De Ministerraad zet uiteen dat, aangezien het arrest nr. 74/95 artikel 42 van de wet van 28 december 1983 enkel heeft beoordeeld in zoverre het van toepassing was op de aanslagjaren 1990 tot 1994, artikel 11 van de wet van 1997 niet de vorige aanslagjaren heeft beoogd, zoals is gebleken uit het arrest nr. 131/99. Het Hof heeft aldus ofwel reeds geoordeeld dat de onderhavige vraag niet diende te worden beantwoord omdat zij niet nuttig was voor de oplossing van het voor de verwijzende rechter hangende geschil, ofwel, in voorkomend geval, reeds ontkennend geantwoord op de thans aan het Hof voorgelegde vraag, op basis met name van de motivering van het arrest nr. 131/99, zodat hoe dan ook de wet van 16 april 1997 de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet kan hebben geschonden doordat zij de aanslagjaren die voorafgaan aan het aanslagjaar 1990 van de opheffing waartoe is beslist, uitsluit, vermits precies de genoemde wet de heffingen in verband met die vroegere aanslagjaren niet in aanmerking heeft genomen en niet in aanmerking diende te nemen maar de door het Hof afgekeurde discriminatie trachtte te verhelpen voor de latere aanslagjaren.

De Ministerraad merkt in dit verband op dat de regel volgens welke de wet in beginsel alleen voor het toekomstige beschikt, des te meer waar is in fiscale aangelegenheden, vermits op dit vlak de wet *a priori* niet van toepassing is op voltooide situaties. Te dezen heeft de wet terugwerkende kracht gehad, aangezien de wetgever aan een opheffingsmaatregel een onmiddellijk gevolg heeft toegekend voor alle gevallen waarin de fiscale situatie niet definitief verworven was.

A.2.3.1. De wetgever kon zich ten slotte, volgens de Ministerraad, niet veroorloven om alle bijzondere heffingen sinds de invoering van de in het geding zijnde heffing terug te betalen. De beoordeling van het redelijke karakter van een bepaling veronderstelt dat rekening wordt gehouden met de kostprijs van de toepassing ervan. De heffingen die terugbetaald hadden moeten worden voor de in het geding zijnde aanslagjaren bedragen 1.414,4 miljoen frank (35,06 miljoen euro). Rekening houdend met de ongunstige budgettaire weerslag kon de wetgever redelijkerwijze een dergelijke terugbetaling niet overwegen.

A.2.3.2. F. Gillion antwoordt dat die budgettaire verantwoording niet toereikend is, aangezien de omvang van de bedragen aanslagjaar per aanslagjaar moet worden gerelativeerd, rekening houdend met de rijksbegroting. Er kan worden betwijfeld of een terugbetaling van heffingen tussen 233.000.000 frank (5.775.919,13 euro) en 399.000.000 frank (9.890.951,64 euro) per aanslagjaar de aangevoerde discriminatie redelijkerwijze kan verantwoorden, rekening houdend met de algehele rijksbegroting.

De kostprijs van de toepassing van een maatregel, een argument waarmee het Hof weliswaar rekening heeft gehouden maar in een andere context, volstaat evenmin om te verantwoorden dat bepaalde belastingplichtigen de terugbetaling van onwettige heffingen wordt ontzegd : men kan uiteraard niet aannemen dat hoe hoger een onwettige heffing zou zijn, des te meer de weigering van de terugbetaling ervan verantwoord zou zijn.

- B -

B.1.1. Artikel 42 van de wet van 28 december 1983 houdende fiscale en begrotingsbepalingen, opgeheven bij artikel 9 van de wet van 16 april 1997, stelde een met de personenbelasting gelijkgestelde bijzondere heffing in ten laste van de aan die belasting onderworpen belastingplichtigen van wie het nettobedrag van de inkomsten uit kapitalen en roerende goederen bedoeld in artikel 11 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, vermeerderd met het nettobedrag van de diverse inkomsten bedoeld in artikel 67, 4° tot 6°, van hetzelfde Wetboek, hoger is dan 1.110.000 frank (artikel 42, § 1, eerste lid). Naar gelang van de inkomstenschijven lag de heffing tussen 27 en 47 pct. (artikel 42, § 1, tweede lid).

Artikel 42, § 1, derde lid, bepaalde ook dat de inkomsten van alle schuldvorderingen en leningen en van in bewaring gegeven geldsommen bedoeld in artikel 11, 1° tot 3° en 7°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen (W.I.B.) bovendien belastbaar waren zodra het nettobedrag ervan hoger is dan 316.000 frank (artikel 42, § 1, derde lid). Naar gelang van de inkomstenschijven bedroeg de heffing 20 of 23 pct. Die bepaling beoogde niet de inkomsten uit buitenlandse roerende waarden, uit schuldvorderingen in het buitenland en uit in het buitenland belegde geldsommen vermits zij niet verwees naar het 4° van artikel 11 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen.

B.1.2. Artikel 42 werd gewijzigd bij artikel 38 van de wet van 7 december 1988, met name om de dividenden te laten ontsnappen aan de bijzondere heffing.

Dat artikel 42 werd, op prejudiciële vraag, afgekeurd door het Hof in zijn arresten nrs. 74/95 van 9 november 1995 en 131/99 van 7 december 1999 om reden dat de in het geding zijnde heffing bepaalde roerende inkomsten trof wanneer ze van Belgische oorsprong waren en ze niet trof wanneer ze van buitenlandse oorsprong waren : het arrest nr. 74/95 had betrekking op de aanslagjaren 1990 tot 1994 (artikel 42, gewijzigd bij de wet van 7 december 1988) en het arrest nr. 131/99 op de aanslagjaren 1984 tot 1989 (artikel 42, in de oorspronkelijke formulering ervan).

B.1.3. Artikel 42 van de wet van 28 december 1983 is opgeheven bij artikel 9 van de wet van 16 april 1997 houdende diverse fiscale bepalingen. Artikel 11 van die wet bepaalt in het tweede, derde en vierde lid, ervan :

« Artikel 9 heeft uitwerking met ingang van het aanslagjaar 1995.

Dit artikel is eveneens van toepassing op de bijzondere heffing met betrekking tot de aanslagjaren 1990 tot 1994 waartegen, ofwel een bezwaarschrift is ingediend in de vorm en binnen de termijn bepaald in artikel 272 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen of in artikel 371 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, ofwel een hoger beroep of een beroep in Cassatie is ingesteld, waarop nog geen uitspraak is gedaan op de datum waarop deze wet in het *Belgisch Staatsblad* wordt bekendgemaakt.

Geen moratoriuminterest wordt toegekend bij teruggave van belasting verleend ten gevolge van de ontheffing van de belasting gevestigd overeenkomstig artikel 42 van de wet van 28 december 1983 houdende fiscale en budgettaire bepalingen, zoals dit bestond voor de opheffing ervan door deze wet. »

In het arrest nr. 131/99 is op prejudiciële vraag geoordeeld dat die bepaling strijdig is met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in zoverre zij, voor de aanslagjaren 1990 tot 1994, de afschaffing van de bijzondere heffing beperkt tot die heffingen waartegen een bezwaarschrift is ingediend ofwel een hoger beroep of een beroep in cassatie is ingesteld.

B.2.1. De verwijzende rechter vraagt het Hof of artikel 42 van de wet van 28 december 1983 in zijn oorspronkelijke versie en de wet van 16 april 1997 waarbij de in dat nadien gewijzigde artikel 42 bedoelde bijzondere heffing wordt opgeheven, de artikelen 10 en 11 van de Grondwet schenden, in zoverre artikel 11 van de wet van 16 april 1997 de opheffing van de bijzondere heffing beperkt tot de heffingen die verschuldigd zijn vanaf het aanslagjaar 1995 en tot die welke betrekking hebben op de aanslagjaren 1990 tot 1994 waartegen een bezwaarschrift is ingediend of hoger beroep of cassatieberoep is ingesteld, met uitsluiting van die welke eerder dan die aanslagjaren verschuldigd zijn.

B.2.2. Dat verschil in behandeling vloeit voort uit artikel 42 van de wet van 28 december 1983 en het voormelde tweede en derde lid van artikel 11 van de wet van 16 april 1997. Het Hof beperkt zijn onderzoek tot die bepalingen.

B.2.3. In tegenstelling tot wat de Ministerraad betoogt, dient de vraag te worden beantwoord in zoverre zij betrekking heeft op de voormelde bepalingen van artikel 11 en in zoverre zij aanslagjaren beoogt die voorafgaan aan 1990 : het is immers de combinatie van die bepalingen en van artikel 42 van de wet van 28 december 1983 die leidt tot het in B.2.1 uiteengezette verschil in behandeling.

B.3.1. Uit de parlementaire voorbereiding van het voormelde artikel 11 blijkt dat die bepaling uitgaat van het streven van de wetgever zich te richten naar het arrest nr. 74/95 dat het Hof op 9 november 1995 heeft gewezen (*Parl. St.*, Kamer, 1996-1997, nr. 885/1, p. 3, en nr. 885/3, p. 2).

De Regering achtte het onmogelijk zich naar dat arrest te voegen door ook de roerende inkomsten van buitenlandse oorsprong te belasten, om reden dat de belastingdiensten van de andere Staten zouden weigeren daaraan mee te werken (*ibid.*, nr. 885/3, p. 5), en koos voor een afschaffing van de in het geding zijnde heffing; de zorg om de belangen van de Schatkist te vrijwaren door de financiële gevolgen van het voormelde arrest te beperken, werd evenwel aangevoerd om, gelet op de hoge inkomsten tijdens de eerste aanslagjaren, de heropening van de termijnen voor bezwaar niet mogelijk te maken (*ibid.*, pp. 3 tot 5, 8 en 9) : het ging om « de opheffing [...] van de heffing die betrekking heeft op de aanslagjaren 1990 tot 1994 en waarvoor een geschil aanhangig is » (*ibid.*, p. 9). Het commissieverslag van de Kamer van volksvertegenwoordigers stelt overigens :

« De Minister waarschuwt dat wanneer de termijnen inzake bezwaarschriften zouden heropend worden de Staat wellicht de totale opbrengst van deze heffing sinds 1985 zou moeten terugbetalen, wat een zware aderlating zou zijn voor de Schatkist. Het gaat daarenboven om belastingplichtigen met zeer hoge inkomens uit roerend goed.

[Hij] legt [...] uit dat de regering eerst gepoogd heeft zich te voegen naar het arrest van het Arbitragehof door ook de roerende inkomsten van buitenlandse oorsprong te belasten. Dit bleek echter onmogelijk omdat de belastingdiensten van de overige Europese Lidstaten hieraan niet wilden meewerken.

Bovendien loopt de opbrengst van deze heffing zeer snel terug. Uiteindelijk werd dan maar besloten ze af te schaffen. Er kan echter geen sprake van zijn de opbrengst van de jaren 1984-1993 aan de belastingplichtigen terug te betalen. » (*ibid.*, p. 5)

B.3.2. In zijn arrest nr. 74/95, waarnaar de wetgever zich heeft willen voegen, had het Hof geantwoord op een prejudiciële vraag betreffende artikel 42 van de wet van 28 december 1983, zoals gewijzigd bij de wet van 7 december 1988 en zoals van toepassing met ingang van het aanslagjaar 1990.

B.3.3. Voor de aanslagjaren die daaraan voorafgingen, was een andere regeling van toepassing, namelijk de oorspronkelijke versie van artikel 42 van de wet van 28 december 1983.

Terwijl de regeling die gold met ingang van het aanslagjaar 1990 enkel de intresten van Belgische oorsprong in aanmerking nam en niet de intresten van buitenlandse oorsprong, was in de oude versie de heffing niet beperkt tot de intresten van Belgische oorsprong, doch werd wel een onderscheid gemaakt tussen intresten van Belgische oorsprong, enerzijds, en roerende inkomsten van buitenlandse oorsprong, anderzijds, doordat ze verschillend werden belast.

B.3.4. Wanneer de wetgever een maatregel afschaft omdat die door het Hof ongrondwettig is bevonden, is het voor de hand liggend dat die afschaffing zich niet verder uitstrekt dan de datum van inwerkingtreding van de in het geding zijnde norm.

De omstandigheid dat het Hof in het arrest nr. 74/95 geoordeeld heeft dat de regeling die van toepassing was vanaf het aanslagjaar 1990 ongrondwettig was, houdt niet in dat die ongrondwettigheid zich ook uitstreckte tot de voorheen geldende regeling, die op het moment van de totstandkoming van de wet van 16 april 1997 niet voor het Hof was betwist.

B.3.5. Die wet heeft een einde gemaakt aan de door het Hof in het arrest nr. 74/95 vastgestelde discriminatie door de betwiste heffing af te schaffen.

De wetgever had aan de discriminerende behandeling eveneens een einde kunnen maken door de roerende inkomsten van binnenlandse en van buitenlandse oorsprong gelijk te belasten. Zoals vermeld in B.3.1 leek die weg niet doeltreffend omdat de belastingdiensten van andere Staten daaraan hun medewerking niet zouden hebben verleend.

B.4. In dergelijke omstandigheden en rekening houdend met de administratieve en budgettaire moeilijkheden die een herstel van de toestand voor de aanslagjaren 1984 tot 1989, waarop een andere regeling van toepassing was, met zich zou hebben meegebracht, is het niet onredelijk dat de wetgever niet is willen terugkomen op die aanslagjaren.

B.5. De prejudiciële vraag dient ontkennend te worden beantwoord.



Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

Artikel 11, tweede en derde lid, van de wet van 16 april 1997 houdende diverse fiscale bepalingen schendt de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet.

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 17 maart 2004.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

M. Melchior