

Rolnummer 3828
Arrest nr. 105/2006 van 21 juni 2006

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vraag betreffende artikel 59, § 1, van de herstellwet van 31 juli 1984, gesteld door de Rechtbank van eerste aanleg te Brugge.

Het Arbitragehof,

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

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. *Onderwerp van de prejudiciële vraag en rechtspleging*

Bij vonnis van 6 december 2005 in zake de n.v. Clama Mattress Ticking tegen de Belgische Staat, waarvan de expeditie ter griffie van het Arbitragehof is ingekomen op 8 december 2005, heeft de Rechtbank van eerste aanleg te Brugge de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schendt artikel 59, § 1, van de Herstelwet van 31 juli 1984 het grondwettelijk gelijkheidsbeginsel en het discriminatieverbod zoals neergeschreven in de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, doordat dit artikel het voordeel van de vrijstelling van dividenduitkering ontzegt aan een binnenlandse vennootschap die haar voornaamste inrichting heeft in een reconversiezone, maar haar maatschappelijke zetel buiten de zone ? ».

De n.v. Clama Mattress Ticking, met maatschappelijke zetel te 8900 Ieper, Oostkaai 38, en de Ministerraad hebben ieder een memorie ingediend.

Op de openbare terechtzitting van 31 mei 2006 :

- zijn verschenen :

. Mr. W. Vandenberghe, advocaat bij de balie te Gent, voor de n.v. Clama Mattress Ticking;

. Mr. G. Leyns *loco* Mr. E. Van Acker, advocaten bij de balie te Gent, voor de Ministerraad;

- hebben de rechters-verslaggevers E. De Groot en J.-P. Moerman verslag uitgebracht;

- zijn de voornoemde advocaten gehoord;

- is de zaak in beraad genomen.

De bepalingen van 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*

Voor de Rechtbank van eerste aanleg te Brugge is een vordering ingediend tegen bepaalde aanslagen in de vennootschapsbelasting. De eisende partij, de n.v. Clama Mattress Ticking, vordert onder meer, op grond van artikel 59 van de herstelwet van 31 juli 1984, de belastingvrijstelling voor dividenden die in 2000 werden uitgekeerd. Volgens de taxatiedienst dient het bedrag van de uitgekeerde dividenden aan de belastbare winst te worden toegevoegd en kan geen vrijstelling worden verleend omdat de eiseres niet steeds haar maatschappelijke zetel in een reconversiezone heeft gehad zoals vereist door artikel 59, § 1, 2°, van de herstelwet van 31 juli 1984, met name omdat dat niet het geval was van januari 1992 tot mei 1994.

De eiseres, die toen haar maatschappelijke zetel in Zwevegem had, heeft op 9 juli 1992 bij wijze van fusie door opslorping de n.v. Clama Weaving Company, een vennootschap met maatschappelijke zetel te Ieper, dat in een reconversiezone ligt, overgenomen en dit met terugwerking naar 1 januari 1992. Op 25 januari 1993 besliste

de raad van bestuur van de eiseres de maatschappelijke zetel over te brengen naar Kortrijk en op 10 mei 1994 werd de maatschappelijke zetel overgeplaatst naar Ieper. In 2000 had de eiseres haar maatschappelijke zetel nog steeds te Ieper.

Voor de verwijzende rechter betoogt de eiseres dat het strijdig is met het grondwettelijk gelijkheidsbeginsel dat haar de vrijstelling voor uitgekeerde dividenden wordt geweigerd om reden dat haar maatschappelijke zetel tijdelijk, in de periode tussen januari 1992 en mei 1994, buiten een reconversiezone is gesitueerd terwijl haar enige industriële exploitatiezetel en dus haar « voornaamste inrichting » steeds in Ieper was gelegen. Het is volgens haar niet gerechtvaardigd om een bedrijf dat zijn enige exploitatiezetel in een reconversiezone heeft en op die manier bijdraagt tot de industriële omschakeling, verstoken te houden van de desbetreffende vrijstelling, ook al is de maatschappelijke zetel tijdelijk elders gevestigd geweest.

De verweerder stelt dat uit voorgelegde documenten blijkt dat in de periode dat de maatschappelijke zetel niet in Ieper was, er op die zetel belangrijke beslissingen werden genomen en dat de verzendings-, administratieve en commerciële activiteiten op het moment van de fusie nog dienden te worden overgebracht naar Ieper. De keuze van de wetgever om te eisen dat én de maatschappelijke zetel én de voornaamste inrichting in een reconversiezone moeten zijn gevestigd en behouden moeten blijven, is ingegeven door het belang van de verankering van het bedrijf in het gebied waar dat bedrijf zijn bijdrage tot de industriële reconversie kan leveren.

De verwijzende rechter stelt vast dat artikel 59, § 1, 2°, van de herstelwet van 31 juli 1984 weliswaar duidelijk is maar hij is van mening dat de stelling van de eiseres de vraag naar de schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet doet rijzen.

III. *In rechte*

- A -

A.1.1. De eisende partij voor de verwijzende rechter is van mening dat artikel 59, § 1, van de herstelwet van 31 juli 1984 (hierna : herstelwet) de artikelen 10 en 11 van de Grondwet schendt doordat die bepaling het voordeel van de vrijstelling van dividenduitkering ontzegt aan een binnenlandse vennootschap die haar voornaamste inrichting heeft in een reconversiezone, maar haar maatschappelijke zetel buiten die zone. Naar haar mening is een dergelijke vennootschap objectief vergelijkbaar met een vennootschap die zowel haar voornaamste exploitatiezetel als haar maatschappelijke zetel in een reconversiezone heeft gevestigd.

Zij stelt dat de herstelwet beoogde de industriële reconversie te bevorderen in streken die zwaar door de crisis waren getroffen (de zogenaamde reconversiezones). Gelet op die doelstelling is het volgens haar niet gerechtvaardigd dat een vennootschap die haar enige of voornaamste exploitatiezetel in de reconversiezone heeft en aldus bijdraagt tot de industriële omschakeling van de regio verstoken blijft van de vrijstelling, ook al is haar maatschappelijke zetel elders gevestigd. Zij laat opmerken dat de voorwaarde bepaald in artikel 59, § 1, 3°, *juncto* § 5, van de herstelwet, namelijk dat om voor de vrijstelling in aanmerking te komen de betrokken vennootschap ten minste 60 procent van het in aanmerking genomen in geld gestorte kapitaal dient te gebruiken om investeringen te verrichten in materiële vaste activa in de reconversiezone, reeds garandeert dat de betreffende vennootschap op wezenlijke wijze bijdraagt aan de industriële reconversie in de betrokken zone. Zij wijst ook erop dat oneigenlijke reconversievennootschappen buiten de zone, zowel in het binnenland als in het buitenland, bijkantoren mogen oprichten waarvan de activiteiten bijkomstig zijn aan de hoofdactiviteit en die ook bedrijfszetels mogen omvatten, zonder dat daardoor de vrijstelling in het gevaar komt.

A.1.2. Ter ondersteuning van haar standpunt wijst zij op een amendement dat werd ingediend tijdens de parlementaire bespreking van de herstelwet en waarin de bedoeling van de wetgever naar haar mening veel beter tot uiting kwam. Het amendement werd evenwel niet aanvaard.

Ofschoon zij zich bewust is van het feit dat *in casu* geen grensoverschrijdende situatie voorligt, citeert de eisende partij voor de verwijzende rechter bepaalde Europese rechtspraak waaruit volgens haar dient te worden afgeleid dat het onderscheid tussen vennootschappen op grond van de plaats van de zetel strijdig is met het vrije vestigingsrecht. Vennootschappen die zich in economisch vergelijkbare situaties bevinden, dienen gelijk te worden behandeld, ongeacht hun zetel of hun woonplaats. Volgens haar houdt die rechtspraak in dat

vennootschappen zich economisch en feitelijk gezien in gelijke situaties bevinden wanneer hun enige of voornaamste exploitatiezetel in de reconversiezone is gevestigd, ook al is de maatschappelijke zetel van één van hen buiten die zone gevestigd. Beiden dienen fiscaal gelijk te worden behandeld wat betreft de toekenning van de fiscale voordelen verbonden aan de vestiging in de reconversiezone.

A.2.1. De Ministerraad gaat allereerst in op de doelstelling van de herstelwet, waarbij de wetgever de juridische instrumenten heeft willen creëren om het beleid van industriële reconversie gestalte te geven. Een van de maatregelen bestond in het verlenen van een tijdelijke en beperkte vrijstelling van vennootschapsbelasting voor de vennootschappen die, zonder dat een beroep wordt gedaan op de financiering door het Fonds voor Industriële Vernieuwing (F.I.V.), zekere investeringen uitvoeren in een reconversiezone.

De Ministerraad wijst erop dat de verplichting voor oneigenlijke reconversievennootschappen om zowel de maatschappelijke zetel als de voornaamste inrichting vanaf de oprichting in een reconversiezone te vestigen en te behouden gelijklopend is met de verplichting voor de eigenlijke reconversievennootschappen om hun zetel en hun belangrijkste bedrijfszetel te hebben in een reconversiezone zoals gesteld in artikel 50, eerste lid, 2°, van de herstelwet. Oneigenlijke reconversievennootschappen mogen wel bijkantoren waarvan de activiteiten auxiliair zijn aan de hoofdactiviteit openen in binnen- en buitenland, zonder evenwel voor de inrichting van die bijkantoren de materiële vaste activa te gebruiken die het voorwerp zijn van een reconversiecontract.

A.2.2. Volgens de Ministerraad is de maatschappelijke zetel van een vennootschap meestal ook haar voornaamste inrichting. Daar is het beheer van de zaken geconcentreerd, van daaruit vertrekt de feitelijk wekkende impuls en wordt een hogere controle uitgeoefend. Daar worden meestal de algemene vergaderingen van de aandeelhouders of vennoten gehouden. De Ministerraad wijst erop dat uit documenten blijkt dat op de maatschappelijke zetel van de eiseres zowel vergaderingen doorgingen van de raad van bestuur als van de algemene vergadering van de aandeelhouders en dat er belangrijke beslissingen werden genomen. Tevens werden er de boeken bijgehouden van de vereffende vennootschap n.v. Clama Weaving Company.

De Ministerraad wijst verder erop dat de maatschappelijke zetel een juridisch referentiepunt voor derden is, vermits naar dat adres alle officiële correspondentie wordt gestuurd. De maatschappelijke zetel kan dan ook niet worden afgedaan als een bijkomstigheid.

Volgens de Ministerraad bestaat er wel degelijk een objectief verschil tussen een vennootschap die haar voornaamste inrichting in een reconversiezone heeft maar haar maatschappelijke zetel buiten die zone, en een vennootschap die beide binnen een reconversiezone heeft.

De Ministerraad stelt dat de verplichting voor de oneigenlijke reconversievennootschappen om de maatschappelijke zetel én de voornaamste inrichting in de reconversiezone te vestigen en te behouden, is ingegeven door het belang van verankering van het bedrijf in het gebied waarin het bedrijf zijn bijdrage tot de industriële omschakeling kan leveren. In de praktijk blijkt immers dat de vestiging van de maatschappelijke zetel in dat gebied soms veel doorslaggevender is dan de vestiging van de exploitatiezetel. Het criterium van vestiging en behoud van de maatschappelijke zetel binnen de reconversiezone is dan ook een relevant criterium om fiscale gunstmaatregelen toe te kennen. De verplichting om zowel de maatschappelijke zetel als de voornaamste inrichting in een reconversiezone te hebben, werd ingegeven om een duurzaam herstel van de tewerkstelling en de economische activiteiten te garanderen binnen de reconversiezone. Naast de directe tewerkstelling kan immers ook indirecte tewerkstelling voortvloeien zowel uit de maatschappelijke zetel als uit de voornaamste inrichting. Gelet op de toegekende belangrijke fiscale gunstmaatregelen meent de Ministerraad dat het verantwoord is om een maximale juridische, economische en feitelijke verantwoording te vragen aan de begunstigden.

- B -

B.1. Artikel 59, § 1, van de herstelwet van 31 juli 1984, zoals van toepassing in het geschil voor de verwijzende rechter, bepaalt :

«De inkomsten uitgekeerd aan de aandelen of deelbewijzen worden uit de in de vennootschapsbelasting belastbare grondslag gesloten voor de in de artikelen 98, 100 en 102 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen bedoelde vennootschappen, verenigingen, inrichtingen of instellingen die :

1° zijn opgericht vanaf 1 januari 1984 tot 22 juli 1990, zonder F.I.V.-inbreng;

2° de maatschappelijke zetel en de voornaamste inrichting van bij de oprichting in een reconversiezone vestigen en behouden;

3° tegenover de aandeelhouders of vennoten de verbintenis aangaan en naleven om, vóór het einde van het eerste boekjaar van het overeenkomstig, § 2, 3°, gekozen vrijstellingstijdperk, een som van tenminste 60 % van het in geld volgestorte kapitaal, of van de in geld volgestorte kapitaalverhoging en daarbijkomende uitgiftepremies, te gebruiken om materiële vaste activa als bedoeld in § 5, aan te schaffen of tot stand te brengen die voor het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid worden gebruikt, met uitsluiting van de vaste activa waarvan het gebruik is afgestaan aan een derde ».

B.2. De verwijzende rechter ondervraagt het Hof over de bestaanbaarheid van artikel 59, § 1, van de herstelwet van 31 juli 1984 met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet in zoverre die bepaling een onderscheid maakt tussen, enerzijds, vennootschappen die vanaf de oprichting hun maatschappelijke zetel én hun voornaamste inrichting in een reconversiezone vestigen en behouden en, anderzijds, vennootschappen die wel hun voornaamste inrichting in een reconversiezone vestigen en behouden maar niet hun maatschappelijke zetel. Slechts de eerste categorie van vennootschappen komt, binnen bepaalde grenzen en gedurende een bepaald tijdperk, in aanmerking voor de vrijstelling van de vennootschapsbelasting op de uitgekeerde inkomsten, op voorwaarde dat bepaalde investeringsverbintenissen worden aangegaan en nageleefd.

Aldus blijkt dat de prejudiciële vraag in werkelijkheid betrekking heeft op artikel 59, § 1, 2°, zodat het Hof zijn onderzoek hiertoe beperkt.

B.3.1. Uit de parlementaire voorbereiding van de herstelwet van 31 juli 1984 blijkt dat de wetgever in sommige gebieden die zwaar getroffen waren door de economische crisis

« een coherent en georiënteerd beleid van reconversie, vernieuwing en aanmoediging van de investeringsdynamiek » heeft willen voeren (*Parl. St.*, Kamer, 1983-1984, nr. 927/1, p. 20). Hij heeft aldus juridische instrumenten gecreëerd « om aan een coherent en georiënteerd beleid van industriële reconversie gestalte te geven » (*ibid.*).

Dezelfde parlementaire voorbereiding preciseert :

« [Reconversie betekent] geografische omschakeling in de socio-economische periferie om de werkgelegenheid te herstellen die door herstructurering wordt afgebouwd. Volgens die betekenis is reconversie synoniem van innovatie of renovatie. Reconversie moet immers, wil zij doeltreffend zijn, leiden tot nieuwe sectoren, activiteiten of produktiemethoden » (*Parl. St.*, Kamer, 1983-1984, nr. 927/27, p. 456).

B.3.2. Artikel 59 van de herstellwet van 31 juli 1984 past in dat beleid en voorziet in dat kader in een « tijdelijke (en beperkte) vrijstelling van vennootschapsbelasting voor de vennootschappen die, zonder dat een beroep wordt gedaan op financiering door het F.I.V., zekere investeringen uitvoeren in een reconversiezone » (*Parl. St.*, Kamer, 1983-1984, nr. 927/1, p. 20).

Dienaangaande worden verschillende voorwaarden opgelegd. De vrijstelling geldt slechts voor vennootschappen die aan de vennootschapsbelasting zijn onderworpen en die zijn opgericht in een reconversiezone vanaf 1 januari 1984 tot 22 juli 1990 zonder tegemoetkoming van het Fonds voor Industriële Vernieuwing. Tevens moeten zij een investeringsverbintenis aangaan, namelijk een som van ten minste 60 pct. van het in geld volgestorte kapitaal of van de in geld volgestorte kapitaalverhoging en daarbij horende uitgiftepremies gebruiken om materiële vaste activa aan te schaffen of tot stand te brengen die zich in een reconversiezone bevinden en bestemd zijn voor het onderzoek, de ontwikkeling, de vervaardiging en de commercialisering van nieuwe producten, van nieuwe technologieën en van verbeteringen van industriële processen (artikel 59, § 1, 3° *juncto* § 5).

De vrijstelling wordt slechts verleend in zoverre het in aanmerking komende kapitaal vóór het einde van het boekjaar effectief is gebruikt voor bepaalde investeringen in materiële vaste activa die de vennootschap zelf gebruikt voor de uitoefening van de beroepswerkzaamheid en in zoverre de vennootschap per schijf van 5 000 000 frank van die investeringen bij het einde van het boekjaar aan bepaalde tewerkstellingscriteria voldoet.

De in het geding zijnde bepaling stelt in het bijzonder als voorwaarde dat die vennootschappen hun maatschappelijke zetel én hun voornaamste inrichting vanaf de oprichting in een reconversiezone hebben gevestigd en behouden.

B.4.1. Het bepalen van de voorwaarden waaraan een vennootschap moet voldoen om in aanmerking te komen voor de belastingvrijstelling ten gunste van in reconversiezones gevestigde vennootschappen, behoort in de regel de wetgever toe. Hierbij dient hij het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie in acht te nemen.

B.4.2. Het dubbele criterium van vestiging en behoud van zowel de maatschappelijke zetel als de voornaamste inrichting vanaf de oprichting in de reconversiezone, is objectief en relevant ten opzichte van de doelstelling van de wetgever, die met een bijzonder gunstige fiscale maatregel privé-investeringen heeft willen aanmoedigen die passen in het kader van zijn beleid tot ondersteuning van nieuwe economische activiteiten en daarmee gepaard gaande nieuwe banen in die gebieden die zwaar door de economische crisis waren getroffen.

B.4.3. Wanneer de wetgever met zijn reconversiebeleid de economisch achtergestelde gebieden wil doen heropleven en de werkgelegenheid in die gebieden wil aanzwengelen, kan het niet als kennelijk onredelijk worden beschouwd dat hij de toekenning van een belangrijk fiscaal voordeel koppelt aan de daadwerkelijke juridische en feitelijke verankering van de vennootschap in het desbetreffende gebied, zodat hij vermag te eisen dat zowel de maatschappelijke zetel als de voornaamste inrichting in de reconversiezone worden gevestigd en behouden. Niet alleen biedt een dergelijk tweevoudig vereiste een waarborg dat het bedrijf zich daadwerkelijk in de reconversiezone zal vestigen, maar tevens laat het toe bepaalde misbruiken tegen te gaan :

« Dat eenzelfde reconversievennootschap zich zou vestigen in verschillende reconversiezones wordt door de wet uitgesloten. De vennootschap moet haar zetel en haar belangrijkste vestiging binnen de zone hebben. Dat kan er per rechtspersoon uiteraard maar één zijn. Wel is het natuurlijk mogelijk dat eenzelfde groep vennootschappen opricht in meer dan één reconversiezone.

Juridisch moet het echter om afzonderlijke rechtspersonen gaan » (*Parl. St.*, Kamer, 1983-1984, nr. 927/27, p. 467).

Bovendien kan aan de voorwaarde om de maatschappelijke zetel in de reconversiezone te vestigen en te behouden relatief eenvoudig worden voldaan.

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

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

Artikel 59, § 1, 2°, van de herstelwet van 31 juli 1984 schendt de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet.

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 21 juni 2006.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

A. Arts