

Rolnummer 3848
Arrest nr. 162/2006 van 8 november 2006

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vragen betreffende artikel 289bis, § 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, gesteld door de Rechtbank van eerste aanleg te Antwerpen.

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 vragen en rechtspleging*

Bij vonnis van 6 januari 2006 in zake de cvba Vereycken & Vereycken tegen de Belgische Staat, waarvan de expeditie ter griffie van het Arbitragehof is ingekomen op 16 januari 2006, heeft de Rechtbank van eerste aanleg te Antwerpen de volgende prejudiciële vragen gesteld :

1. « Schendt artikel 289*bis*, § 2, WIB92, zoals ingevoegd door artikel 15 van de wet van 20 december 1995 houdende fiscale, financiële en diverse bepalingen, en gewijzigd bij artikel 28 van de wet van 4 mei 1999 houdende diverse fiscale bepalingen, het gelijkheidsbeginsel zoals verwoord in de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, doordat [...] vennootschappen die beantwoorden aan de kenmerken van een KMO, maar een belastbare winst behalen die meer bedraagt dan het grensbedrag in artikel 215 WIB92, worden uitgesloten van de toepassing van het belastingkrediet, terwijl vennootschappen die eveneens beantwoorden aan de kenmerken van een KMO, maar waarvan de belastbare winst niet meer bedraagt dan het grensbedrag in artikel 215 WIB92, wel kunnen genieten van het belastingkrediet van artikel 289*bis*, § 2, WIB92 ? »;

2. « Schendt artikel 289*bis*, § 2, WIB92, zoals ingevoegd door artikel 15 van de wet van 20 december 1995 houdende fiscale, financiële en diverse bepalingen, en gewijzigd bij artikel 28 van de wet van 4 mei 1999 houdende diverse fiscale bepalingen, het gelijkheidsbeginsel zoals verwoord in de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, doordat [...] vennootschappen die niet beantwoorden aan de kenmerken van een KMO, maar een belastbare winst behalen die niet meer bedraagt dan het grensbedrag in artikel 215 WIB92, kunnen genieten van de toepassing van het belastingkrediet, terwijl vennootschappen die wel beantwoorden aan de kenmerken van een KMO, maar waarvan de belastbare winst meer bedraagt dan het grensbedrag in artikel 215 WIB92, worden uitgesloten van het belastingkrediet van artikel 289*bis*, § 2, WIB92 ? ».

Memories en memories van antwoord zijn ingediend door :

- de cvba Vereycken & Vereycken, met maatschappelijke zetel te 2550 Kontich, Veldkant 2;

- de Ministerraad.

Op de openbare terechtzitting van 13 september 2006 :

- zijn verschenen :

. Mr. J. Roseleth *loco* Mr. L. De Broeck, advocaten bij de balie te Brussel, voor de cvba Vereycken & Vereycken;

. Mr. A. van Lidth de Jeude, advocaat bij de balie te Antwerpen, 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

De vordering voor de verwijzende rechter betreft het al dan niet in aanmerking komen van de eisende partij, de cvba Vereycken & Verreycken, voor het verminderd tarief van de vennootschapsbelasting vermeld in artikel 215, tweede lid, van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 (hierna : WIB 1992) en het al dan niet aanspraak maken op de verrekening van enig belastingkrediet voor het aanslagjaar 2003.

Krachtens artikel 215, tweede lid, van het WIB 1992 kan een vennootschap, voor het aanslagjaar 2003, het verlaagd tarief van de vennootschapsbelasting slechts genieten wanneer het belastbare inkomen niet meer dan 323 750 euro bedraagt. Enkel die vennootschappen die het verlaagd tarief inzake vennootschapsbelasting genieten, komen krachtens artikel 289*bis*, § 2, van het WIB 1992 in aanmerking voor het belastingkrediet.

De verwijzende rechter stelt vast dat de eiseres een kleine of middelgrote onderneming (hierna : kmo) is en voor het aanslagjaar 2003 een belastbaar inkomen heeft van 323 975,79 euro. Aangezien het belastbaar inkomen van de eiseres dus 225,79 euro hoger is dan het in artikel 215, tweede lid, van het WIB 1992 bepaalde grensbedrag kan zij het verlaagd tarief inzake vennootschapsbelasting niet genieten, en al evenmin het belastingkrediet.

De verwijzende rechter overweegt dat het belastingkrediet zoals bepaald in artikel 289*bis* van het WIB 1992, werd ingevoerd bij artikel 15 van de wet van 20 december 1995 houdende fiscale, financiële en diverse bepalingen en onder meer tot doel had de autofinanciering van de kleine en middelgrote ondernemingen te begunstigen. Hij stelt daarop de hierboven vermelde prejudiciële vragen.

III. In rechte

- A -

A.1.1. De eiseres voor de verwijzende rechter stelt vast dat, overeenkomstig artikel 289*bis*, § 2, eerste lid, van het WIB 1992 het voldoen aan de voorwaarden van artikel 215 van het WIB 1992 om in aanmerking te komen voor het verlaagd tarief inzake vennootschapsbelasting, het criterium is om, voor het aanslagjaar 2003, de verrekening van het belastingkrediet te kunnen genieten. Een vennootschap mag voor het betrokken aanslagjaar slechts een belastbaar inkomen van maximaal 323 750 euro hebben en mag niet vallen onder één van de uitsluitingsgronden bepaald in artikel 215, derde lid, van het WIB 1992. Volgens de eiseres dient te worden onderzocht of dat criterium, dat de wetgever hanteert om te bepalen welke vennootschappen al dan niet van het belastingkrediet kunnen genieten, objectief en redelijk verantwoord is.

Zij wijst erop dat het belastingkrediet zoals bepaald in artikel 289*bis* van het WIB 1992 is ingevoerd bij artikel 15 van de wet van 20 december 1995 houdende fiscale, financiële en diverse bepalingen. Uit de parlementaire voorbereiding van voormelde wet leidt zij af dat de invoering van een nieuw stelsel van belastingkrediet paste in het kader van de doelstelling van de wetgever om het economische draagvlak van ons land te versterken en een dynamisch beleid te voeren ten gunste van de werkgelegenheid. De invoering van het belastingkrediet in het bijzonder had als doel de aangroei van het eigen vermogen van de ondernemingen, en meer bepaald de kmo's, te bevorderen en de autofinanciering ervan aan te moedigen. Concreet werd voor vennootschappen een belastingkrediet ingevoerd dat enkel betrekking had op inbrengen in geld. Het percentage van het belastingkrediet werd vastgesteld op 7,5 pct. met een maximum van 18 831,48 euro. Het belastingkrediet werd afhankelijk gemaakt van het voldoen aan de voorwaarde van het verlaagd tarief inzake vennootschapsbelasting zoals bepaald in artikel 215, tweede lid, van het WIB 1992. De eiseres voor de verwijzende rechter wijst erop dat die voorwaarde reeds bij de aanneming van de wet werd bekritiseerd en een

aantal parlementsleden de vraag stelden of de bevordering van de autofinanciering van de kmo's kon worden bereikt door het belastingkrediet te beperken tot die vennootschappen die het verlaagd tarief inzake vennootschapsbelasting genieten. Uit het antwoord van de bevoegde Minister op die vraag leidt de eiseres af dat die beperking werd ingegeven door budgettaire redenen.

Volgens de eiseres voor de verwijzende rechter is het criterium van het verlaagd tarief inzake vennootschapsbelasting bepaald in artikel 215, tweede lid, van het WIB 1992 niet pertinent om de vooropgezette doelstelling te bereiken. Elke toename van het eigen vermogen in een onderneming genereert normaal immers een meerwaarde hetgeen op zijn beurt de belastingontvangsten inzake de vennootschapsbelasting doet toenemen. Om die redenen dient de eerste prejudiciële vraag naar haar mening bevestigend te worden beantwoord.

A.1.2. Volgens de eiseres voor de verwijzende rechter kan een tweede discriminatie worden gevonden in het feit dat het criterium van het voldoen aan het verlaagd tarief inzake vennootschapsbelasting tot gevolg heeft dat bepaalde kmo's, welke de doelgroep van de betrokken maatregel vormen, worden uitgesloten enkel en alleen omdat ze een te hoog belastbaar inkomen genereren.

De eiseres voor de verwijzende rechter verwijst hierbij naar het arrest nr. 59/2004 van 31 maart 2004, waaruit zij afleidt dat wanneer de wetgever een afwijkende maatregel wil invoeren voor de kmo's, deze gebaseerd moet zijn op een objectief en pertinent criterium ten opzichte van het doel van de maatregel. Wanneer de wetgever enkel de kmo's wil bevorderen, dan moeten de voorwaarden die hij vastlegt ertoe kunnen leiden dat enkel de kmo's dat voordeel kunnen genieten. Daaraan is volgens haar niet voldaan indien ondernemingen om louter formele voorwaarden, zoals die welke zijn bepaald in artikel 215, tweede en derde lid, van het WIB 1992, zijn uitgesloten van een bepaalde gunstmaatregel voor kmo's hoewel zij zich met betrekking tot de doelstelling van de wetgever in een situatie bevinden die soortgelijk is aan die van de kmo's die de gunstmaatregel wel genieten. Zo kan niet worden aanvaard dat men geen kmo meer zou zijn omdat men een te hoog belastbaar inkomen heeft om het verlaagd tarief inzake vennootschapsbelasting te genieten. Het criterium om het belastingkrediet te kunnen genieten, namelijk het in aanmerking komen voor het verlaagd tarief inzake vennootschapsbelasting, is bijgevolg volgens de eiseres niet pertinent. Aldus mag het belastbaar inkomen van een vennootschap niet alleen niet meer bedragen dan 323 750 euro; tevens mag een vennootschap niet uitdrukkelijk zijn uitgesloten van dat verlaagd tarief overeenkomstig het bepaalde in het derde lid van artikel 215 van het WIB 1992. Een dergelijk criterium leidt volgens de eiseres voor de verwijzende rechter ertoe dat men fiscaal niet als een kmo zal worden beschouwd en het belastingkrediet niet zal kunnen genieten, ook al is men wel degelijk een kmo.

De eiseres voor de verwijzende rechter is van mening dat het bedrag van de belastbare winst in de loop van een welbepaald boekjaar slechts één van de criteria is die bepalend zijn voor de toepassing van het belastingkrediet. Een dergelijk criterium is echter niet pertinent om na te gaan of een vennootschap de kenmerken heeft van een kmo. Aldus heeft de wetgever de mogelijkheid gecreëerd voor grote vennootschappen die in de loop van een bepaald boekjaar een belastbare winst verwezenlijken die niet meer bedraagt dan het grensbedrag bepaald in artikel 215, tweede lid, van het WIB 1992, om het belastingkrediet te genieten. Omgekeerd is het mogelijk dat kmo's die in principe wel recht hebben op een belastingkrediet, het niet kunnen genieten omdat ze een te hoog belastbaar inkomen hebben.

De eiseres voor de verwijzende rechter besluit dat het door de wetgever gekozen criterium aldus discriminaties doet ontstaan zowel tussen de « echte » kmo's waarvan sommige wel en andere niet in aanmerking komen hoewel ze zich allemaal in dezelfde situatie bevinden, als tussen de kmo's en de grote ondernemingen. Wat betreft het toepassingsgebied van het belastingkrediet kan dan ook worden gesteld dat de criteria van artikel 215 van het WIB 1992 weinig van doen hebben met de grootte van de onderneming en het gelijkheidsbeginsel schenden.

A.2.1. Uit de parlementaire voorbereiding van de wet van 20 december 1995 leidt de Ministerraad af dat de wetgever met het belastingkrediet de autofinanciering van de kleine en middelgrote ondernemingen wilde begunstigen. Ofschoon de beperking van het toepassingsgebied van die maatregel tot die vennootschappen die aan het verminderd tarief inzake vennootschapsbelasting zijn onderworpen, reeds ten tijde van de aanneming van die wet werd bekritiseerd, wijst de Ministerraad erop dat die beperking werd ingegeven door budgettaire redenen. De weerslag van de invoering van het belastingkrediet op de begroting diende te worden gecompenseerd door de afschaffing van de verminderde tarieven van de vennootschapsbelasting. Daar die afschaffing evenwel geen optie was, heeft de wetgever het toepassingsgebied van de maatregel moeten beperken door het verminderd tarief inzake vennootschapsbelasting als criterium te gebruiken. De Ministerraad wenst te beklemtonen dat de Raad van State destijds geen enkele opmerking maakte bij dat toepassingscriterium.

A.2.2. De Ministerraad wijst erop dat de verwijzende rechter geen definitie geeft van het begrip kmo. In de fiscale wetgeving, voor wat betreft het aanslagjaar 2003, komt de term « kmo » als zodanig niet voor. De Ministerraad benadrukt dat noch in artikel 289*bis*, § 2, van het WIB 1992 noch in artikel 215, tweede lid, van het WIB 1992 op enigerlei wijze wordt gesteund op het begrip « kmo ».

De twee prejudiciële vragen zijn volgens de Ministerraad dan ook gebaseerd op de verkeerde premisse doordat de kenmerken van een kmo worden vergeleken met het grensbedrag van het belastbaar inkomen zoals vermeld in artikel 215, tweede lid, van het WIB 1992. Wat betreft de eerste prejudiciële vraag dient aldus te worden vastgesteld dat de vennootschap die de kenmerken heeft van een kmo en de grens van het belastbaar inkomen overschrijdt, geen belastingkrediet zal worden toegekend, terwijl de vennootschap die de kenmerken heeft van een kmo en de grens van het belastbaar inkomen niet overschrijdt, wel het belastingkrediet zal genieten. Wat betreft de tweede prejudiciële vraag stelt de Ministerraad dat zij leidt tot de vaststelling dat de vennootschap die niet de kenmerken heeft van een kmo en de grens van het belastbaar inkomen niet overschrijdt, wel het belastingkrediet zal genieten, terwijl aan de vennootschap die de kenmerken heeft van een kmo en de grens van het belastbaar inkomen wel overschrijdt, geen belastingkrediet wordt toegekend.

De prejudiciële vragen behoeven volgens de Ministerraad aldus geen antwoord.

A.2.3. De Ministerraad wijst verder erop dat de prejudiciële vragen het Hof niet toelaten een impliciete toetsing door te voeren van artikel 215 van het WIB 1992 daar dit artikel niet in de vragen voorkomt. Desalniettemin wenst de Ministerraad erop te wijzen dat de grens van het belastbaar inkomen als bedoeld in artikel 215, tweede lid, van het WIB 1992 niet de enige voorwaarde is om aan het verminderd tarief inzake vennootschapsbelasting te worden onderworpen. Het tweede lid van artikel 215 van het WIB 1992 moet immers in samenhang worden gelezen met het derde lid, dat voorziet in een aantal uitsluitingsbepalingen. Die werden ingevoerd om ervoor te zorgen dat vooral de kmo's in aanmerking komen voor het verminderd tarief. De Ministerraad besluit dat zowel de eiseres als de verwijzende rechter verkeerdelijk ervan zijn uitgegaan dat het bedrag van het belastbare inkomen het enige criterium is om het belastingkrediet toe te kennen.

A.3. In haar memorie van antwoord meent de eiseres voor de verwijzende rechter dat de Ministerraad door een woordentwist tracht te ontkomen aan de terechte grief dat het onderscheidingscriterium dat werd aangenomen, namelijk de verwijzing naar artikel 215, tweede lid, van het WIB 1992, niet pertinent is. Zij wijst erop dat het Arbitragehof de prejudiciële vraag wel degelijk vermag te herformuleren, waarbij deze als volgt zou kunnen luiden :

« Schendt artikel 289*bis*, § 2, van het W.I.B. 1992, zoals ingevoerd door artikel 15 van de wet van 20 december 1995 houdende fiscale, financiële en diverse bepalingen, en gewijzigd bij artikel 28 van de wet van 4 mei 1999 houdende diverse fiscale bepalingen, de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet in zoverre het belastingkrediet uitgesloten is voor vennootschappen die het tarief van artikel 215, lid 2, van het W.I.B. 1992 niet kunnen genieten ? ».

A.4. In zijn memorie van antwoord geeft de Ministerraad toe dat het Hof in het arrest nr. 59/2004 van 31 maart 2004 heeft geoordeeld dat het absolute bedrag van de belastbare winst in een boekjaar niet pertinent is om na te gaan of een vennootschap de kenmerken van een kmo heeft. De Ministerraad wijst erop dat, in navolging van voormeld arrest, de wet van 31 juli 2004 het gewraakte criterium heeft vervangen zodat artikel 196, § 2, van het WIB 1992 nu verwijst naar artikel 15 van het Wetboek van vennootschappen. In de memorie van toelichting stelde de wetgever dat de voorwaarden opgenomen in artikel 215, tweede en derde lid, van het WIB 1992 geen voorwaarden zijn om te bepalen of een vennootschap een kmo is maar slechts voorwaarden betreffen om een tarief te bepalen. In haar advies wijst de afdeling wetgeving van de Raad van State erop dat ook andere bepalingen van het WIB 1992, namelijk betreffende de investeringsreserve en de tijdelijke vrijstelling van voorafbetalingen, dienovereenkomstig moeten worden aangepast. De Ministerraad merkt evenwel op dat de Raad van State te dezen niet verwijst naar artikel 289*bis*, § 2, van het WIB 1992.

- B -

B.1. Bij het Hof worden door de verwijzende rechter twee prejudiciële vragen aanhangig gemaakt.

De eerste heeft betrekking op de vraag of artikel 289*bis*, § 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen (hierna : WIB 1992), zoals ingevoegd bij artikel 15 van de wet van 20 december 1995 houdende fiscale, financiële en diverse bepalingen, en gewijzigd bij artikel 28 van de wet van 4 mei 1999 houdende diverse fiscale bepalingen, niet strijdig is met de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, doordat vennootschappen die beantwoorden aan de kenmerken van kleine en middelgrote ondernemingen (hierna : kmo), maar een belastbare winst behalen die meer bedraagt dan het grensbedrag in artikel 215, tweede lid, van het WIB 1992, worden uitgesloten van de toepassing van het belastingkrediet, terwijl vennootschappen die eveneens beantwoorden aan de kenmerken van een kmo, maar waarvan de belastbare winst niet meer bedraagt dan het grensbedrag in artikel 215, tweede lid, van het WIB 1992, wel het belastingkrediet van artikel 289*bis*, § 2, van het WIB 1992 kunnen genieten.

In de tweede prejudiciële vraag wordt het Hof gevraagd naar de mogelijke schending van de voormelde grondwettelijke bepalingen door de in het geding zijnde bepaling, in zoverre die tot gevolg zou hebben dat de vennootschappen die niet beantwoorden aan de kenmerken van een kmo maar een belastbare winst behalen die niet meer bedraagt dan het grensbedrag in artikel 215, tweede lid, van het WIB 1992, de toepassing van het belastingkrediet kunnen genieten, terwijl vennootschappen die wel beantwoorden aan de kenmerken van een kmo, maar waarvan de belastbare winst meer bedraagt dan het grensbedrag in artikel 215, tweede lid, van het WIB 1992, worden uitgesloten van het belastingkrediet van artikel 289*bis*, § 2, van het WIB 1992.

Wat de eerste prejudiciële vraag betreft

B.2.1. De eerste prejudiciële vraag betreft artikel 289*bis*, § 2, van het WIB 1992, zoals ingevoegd bij artikel 15 van de wet van 20 december 1995 houdende fiscale, financiële en diverse bepalingen en gewijzigd bij artikel 28 van de wet van 4 mei 1999 houdende diverse

fiscale bepalingen. Die bepaling, zoals toegepast in het geschil voor de verwijzende rechter luidt :

« § 2. Met de overeenkomstig artikel 215, tweede lid, berekende vennootschapsbelasting wordt een belastingkrediet verrekend van 7,5 %, met een maximum van 19.850 EUR, van het positieve verschil tussen :

- het in geld gestorte kapitaal op het einde van het belastbare tijdperk;
- en het hoogste bedrag van het op het einde van enig belastbaar tijdperk in geld gestorte kapitaal dat vroeger werd weerhouden om het verlenen van het belastingkrediet te bepalen, of bij het ontbreken daarvan het op het einde van één van de drie voorafgaande belastbare tijdperken bereikte hoogste bedrag ervan.

In geval van overdracht door de aandeelhouders, bestuurders, zaakvoerders of vennoten van de vennootschap-cessionaris van hetzij goederen die voorheen werden aangewend voor hun beroepswerkzaamheid, hetzij aandelen die deel uitmaken van hun vermogen, hetzij goederen die hebben toebehoord aan een vennootschap waarvan zij aandeelhouders, bestuurders, zaakvoerders of vennoten zijn of geweest zijn, wordt enkel het bedrag van het in geld gestorte kapitaal dat de overdrachtsprijs overschrijdt in aanmerking genomen voor de toepassing van het eerste lid.

Hetgeen voorafgaat is eveneens van toepassing op de overdracht gedaan door een natuurlijke of rechtspersoon die in eigen naam maar voor rekening van een hiervoor vermelde persoon handelt ».

B.2.2. Artikel 289*bis*, § 2, van het WIB 1992 is bij artikel 15 van de wet van 22 juni 2005 tot invoering van een belastingaftrek voor risicokapitaal opgeheven. Die opheffing, die pas in werking treedt vanaf het aanslagjaar 2007, is zonder belang voor de onderhavige zaak.

B.3. Met artikel 289*bis*, § 2, van het WIB 1992 voerde de wetgever een nieuw stelsel van belastingkrediet in met als doel « de autofinanciering van de kleine en middelgrote ondernemingen te begunstigen » (*Parl. St.*, Kamer, 1995-1996, nr. 208/1, p. 2) en aldus een antwoord te bieden op « een aanbeveling van de Europese Commissie waarin de Lid-Staten worden verzocht de toename van het eigen vermogen van de K.M.O.'s aan te moedigen ».

Tijdens de parlementaire voorbereiding wordt verklaard :

« Het reserveren van winst geeft reeds aanleiding tot toepassing van progressieve verlaagde tarieven inzake vennootschapsbelasting. Enkel de inbrengen van nieuw kapitaal dienden nog te worden aangemoedigd. Dit is het doel van de maatregel » (*Parl. St.*, Senaat, 1995-1996, nr. 1-187/4, p. 8) ».

De Regering was van mening « dat de kleine en middelgrote ondernemingen een beslissende rol kunnen spelen in het kader van de heropleving van de economische activiteit en van de werkgelegenheid » (*Parl. St.*, Kamer, 1995-1996, nr. 208/1, p. 2).

In de parlementaire voorbereiding wordt verder toegelicht :

« Dit is de reden waarom de regering meent dat het aangewezen is de autofinanciering van deze ondernemingen te begunstigen en dit zowel in hoofde van individuele ondernemingen (handels-, nijverheids- of landbouwondernemingen, vrij beroepen, ...) als in hoofde van bepaalde vennootschappen (vennootschappen die recht hebben op de toepassing van de verlaagde tarieven in de vennootschapsbelasting) » (*ibid.*).

B.4.1. De in het geding zijnde bepaling geldt uitsluitend voor die vennootschappen waarvan de vennootschapsbelasting daadwerkelijk wordt berekend overeenkomstig artikel 215, tweede lid, van het WIB 1992, zijnde overeenkomstig het verlaagd tarief inzake vennootschapsbelasting.

Artikel 215, tweede lid, van het WIB 1992, zoals toegepast in het geschil voor de verwijzende rechter, luidt :

« Wanneer het belastbare inkomen niet meer dan 323.750 EUR bedraagt, wordt de belasting evenwel als volgt vastgesteld :

- 1° Op de schijf van 0 tot 25.000 EUR : 28 pct.;
- 2° Op de schijf van 25.000 EUR tot 89.500 EUR : 36 pct.;
- 3° Op de schijf van 89.500 EUR tot 323.750 EUR : 41 pct. ».

Enkel vennootschappen waarvan de jaarlijks belastbare winst niet meer bedraagt dan 323 750 euro en die niet uitdrukkelijk zijn uitgesloten op basis van artikel 215, derde lid, van het WIB 1992, komen in aanmerking voor het verlaagd tarief inzake vennootschapsbelasting. Enkel zij kunnen de maatregel van het belastingkrediet genieten.

B.4.2. De eerste prejudiciële vraag heeft betrekking op dat toepassingscriterium, omdat dit niet op adequate wijze ertoe zou kunnen leiden de kmo's te onderscheiden van de andere vennootschappen. Aldus zullen vennootschappen die beantwoorden aan de kenmerken van een kmo niet in alle gevallen het belastingkrediet genieten maar alleen wanneer de belastbare winst niet meer bedraagt dan het grensbedrag bepaald in artikel 215, tweede lid, van het WIB 1992.

B.5.1. In het kader van de doelstelling zoals beschreven in B.3 heeft de wetgever :

« met ingang van het aanslagjaar 1997, [...] aan de vennootschappen die recht hebben op de in artikel 215, tweede lid, W.I.B. 1992 vermelde verlaagde tarieven, een nieuw fiscaal voordeel verleend dat verbonden is met de toename van het eigen vermogen en dat de vorm aanneemt van een belastingkrediet van 7,5%, met een maximum van 800.000 frank. Met de toename van het eigen vermogen wordt de verhoging bedoeld van het in geld gestorte maatschappelijke kapitaal op het einde van het belastbare tijdperk, ten opzichte van het hoogste bedrag bereikt door het in geld gestorte kapitaal op het einde van één van de drie voorafgaande belastbare tijdperken » (*Parl. St.*, Kamer, 1995-1996, nr. 208/1, pp. 2-3).

Dat belastingkrediet is verrekenbaar met de vennootschapsbelasting. Een eventueel overschot is niet terugbetaalbaar, maar kan worden overgedragen, om te worden verrekend met de vennootschapsbelasting van de volgende drie aanslagjaren (artikel 292*bis* van het WIB 1992, zoals van toepassing in het geschil voor de verwijzende rechter).

B.5.2. De beperking van het belastingkrediet tot de vennootschappen die het verlaagd tarief inzake vennootschapsbelasting genieten, werd verantwoord door budgettaire bekommernissen :

« De minister stipt aan dat de geplande maatregel oorspronkelijk, ook voor de middelgrote ondernemingen, een veel grotere aansporing was om het eigen vermogen te versterken. De weerslag op de begroting moest worden gecompenseerd door de afschaffing van de verlaagde tarieven voor de vennootschapsbelasting.

Zodra de optie voor het behoud van die verlaagde tarieven een feit was, werd om voor de hand liggende budgettaire redenen, het toepassingsgebied van de maatregel beperkt en werd de financiële weerslag gecompenseerd [...] » (*Parl. St.*, Kamer, 1995-1996, nr. 208/8, p. 27; zie soortgelijke verklaring van de minister in de Senaat, *Parl. St.*, Senaat, 1995-1996, nr. 1-187/4, p. 14).

B.6. Ook al is het gerechtvaardigd dat de wetgever voor de kmo's in een afwijkend stelsel voorziet op grond van de doelstellingen die hij nastreeft, het Hof moet niettemin onderzoeken of het criterium dat hij daarvoor gekozen heeft niet een onverantwoord verschil in behandeling tot gevolg heeft. Om bestaanbaar te zijn met de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet moet het criterium waarop het in het geding zijnde verschil in behandeling berust, objectief en pertinent zijn ten opzichte van het onderwerp van de betrokken maatregel en het doel dat ermee wordt nagestreefd.

B.7. Het absolute bedrag van de belastbare winst in de loop van een welbepaald boekjaar is niet pertinent om na te gaan of het gaat om een vennootschap met de kenmerken van een kmo, omdat er kmo's zijn die een belastbare winst behalen die meer bedraagt dan het in artikel 215, tweede lid, van het WIB 1992 vastgestelde grensbedrag zonder dat zij daarom niet meer beantwoorden aan de kenmerken van een kmo en bovendien sommige kmo's, hoewel zij een belastbare winst hebben verwezenlijkt die minder bedraagt dan dat grensbedrag, niet het verlaagd tarief genieten omdat zij niet voldoen aan de andere voorwaarden van artikel 215 van het WIB 1992.

B.8. De toepassing van het criterium waarvoor geopteerd werd in de in het geding zijnde bepaling, zal dan ook tot gevolg hebben dat bepaalde kmo's niet het voordeel van het belastingkrediet kunnen genieten, hoewel zij zich, met betrekking tot de specifieke doelstellingen die de wetgever voor hen nastreeft, in een situatie bevinden die soortgelijk is aan die van de kmo's die wel het belastingkrediet genieten.

B.9. Daaruit volgt dat het gekozen criterium niet pertinent is ten aanzien van de in B.3 uiteengezette doelstelling om de kmo's te begunstigen en dat artikel 289bis, § 2, van het WIB 1992, in die mate de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet schendt.

Bijgevolg dient de eerste prejudiciële vraag bevestigend te worden beantwoord.

Wat de tweede prejudiciële vraag betreft

B.10. Rekening houdend met het antwoord op de eerste prejudiciële vraag en de vaststelling in de verwijzingsbeslissing dat niet is betwist dat de toepassing van de in het geding zijnde maatregel te dezen betrekking heeft op een vennootschap die voldoet aan de kenmerken van een kmo, dient de tweede prejudiciële vraag niet te worden onderzocht.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

- In zoverre artikel 289*bis*, § 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 ter definiëring van de kleine en middelgrote onderneming de maatstaven overneemt die de toepassing regelen van het verlaagd tarief inzake vennootschapsbelasting bedoeld in artikel 215, tweede lid, van het hetzelfde Wetboek, schendt het de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet.

- De tweede prejudiciële vraag behoeft geen antwoord.

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 8 november 2006.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

A. Arts