

Rolnummer 3862
Arrest nr. 176/2006 van 22 november 2006

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vraag betreffende artikel 215, derde lid, 4°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, gesteld door het Hof van Beroep te Luik.

Het Arbitragehof,

samengesteld uit de voorzitters M. Melchior en A. Arts, en de rechters P. Martens, R. Henneuse, M. Bossuyt, E. De Groot, L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke et J. Spreutels, 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 arrest van 13 januari 2006 in zake de nv « Bureau d'études Pierre Berger » tegen de Belgische Staat, waarvan de expeditie ter griffie van het Arbitragehof is ingekomen op 25 januari 2006, heeft het Hof van Beroep te Luik de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schendt artikel 215, derde lid, 4^o, van het WIB 1992, in de interpretatie volgens welke het alleen betrekking zou hebben op de bezoldigingen van bestuurders of werkende vennoten in de strikte zin van het woord, de artikelen 10, 11 en 172 van de gecoördineerde Grondwet in zoverre het aanleiding geeft tot discriminatie tussen, enerzijds, de vennootschappen die het in artikel 215 bepaalde bedrag toekennen aan een bestuurder of werkend vennoot als bezoldiging, ongeacht of dat op grond van artikel 32 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 gebeurt dan wel op grond van artikel 31 van datzelfde Wetboek, bezoldiging die wordt belast tegen het progressieve tarief van de personenbelasting en die onderworpen is aan sociale bijdragen, en, anderzijds, de vennootschappen die het in artikel 215 bepaalde bedrag toekennen aan een bestuurder of werkend vennoot, maar in een andere vorm, zoals bijvoorbeeld baten, terwijl die bedragen eveneens zouden worden belast tegen het progressieve tarief van de personenbelasting en eveneens zouden zijn onderworpen aan sociale bijdragen, en terwijl het doel van de bepaling op adequate wijze zou worden verwezenlijkt, zowel in het eerste als in het tweede geval ? ».

Memories zijn ingediend door :

- de nv « Bureau d'études Pierre Berger », waarvan de maatschappelijke zetel is gevestigd te 4052 Beaufays, Voie de l'Air Pur 6;

- de Ministerraad.

De nv « Bureau d'études Pierre Berger » heeft een memorie van antwoord ingediend.

Op de openbare terechtzitting van 13 september 2006 :

- is verschenen : Mr. I. Brévière, advocaat bij de balie te Luik, voor de nv « Bureau d'études Pierre Berger »;

- hebben de rechters-verslaggevers R. Henneuse en E. Derycke verslag uitgebracht;

- is de voornoemde advocaat 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*

Het in het geding zijnde geschil heeft betrekking op aanslagen in de vennootschapsbelasting voor de aanslagjaren 1995 tot 1997, waarvoor de administratie de toepassing heeft geweigerd van het verlaagde tarief, op grond van artikel 215, derde lid, 4^o, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 1992), om reden

dat de bezoldigingen die werden uitbetaald aan de bestuurder die eveneens ten persoonlijke titel de activiteit van ingenieur-consultant uitoefent, niet werden onderworpen aan het stelsel van de bezoldigingen die zijn verkregen in de hoedanigheid van bedrijfsleider, maar wel aan de personenbelasting, als baten uit een vrije beroepsactiviteit.

De nv « Bureau études Pierre Berger » had aldus, voor die aanslagjaren, aan haar gedelegeerd bestuurder P. Berger bedragen gestort die deze had aangegeven als baten uit een vrij beroep.

De verwijzende rechter herinnert eraan dat, in het geval van een bestuurder die zijn mandaat onbezoldigd uitoefent maar bezoldigd wordt als loontrekkende en in die hoedanigheid belastbaar is op zijn bezoldigingen bedoeld in artikel 31 van het WIB 1992, het arrest nr. 37/2005 van het Arbitragehof de in het geding zijnde bepaling ongrondwettig heeft verklaard in zoverre zij uitsluitend de bezoldigingen van bedrijfsleiders in de zin van artikel 32 in aanmerking neemt, en niet de bezoldigingen bedoeld in artikel 31, die men als loontrekkende ontvangt.

Vanuit de vaststelling dat het arrest nr. 37/2005 zich heeft uitgesproken over een ander geval dan dat van deze zaak, en dat de partijen geen overeenstemming bereiken over de draagwijdte van dat arrest, heeft de verwijzende rechter het nodig geacht het Hof de bovenvermelde prejudiciële vraag te stellen.

III. *In rechte*

- A -

A.1.1. In haar memorie stelt de nv « Bureau d'études Pierre Berger » vast dat de term « bezoldiging » die in artikel 215 van het WIB 1992 wordt gebruikt, moet worden geïnterpreteerd in de betekenis die eraan wordt gegeven krachtens de artikelen 32 en 33 van het WIB 1992, en dat, voor de betrokken aanslagjaren, artikel 32 de bezoldigingen van bestuurders definieerde als zijnde « alle beloningen die voor de verkrijger de opbrengst zijn van zijn opdracht of taak als bestuurder of vereffenaar of van een gelijksoortige functie ».

Krachtens het « attractiebeginsel », dat door de rechtspraak en de rechtsleer wordt bevestigd, worden overigens alle beroepsinkomsten die een vennootschap aan een bestuurder toekent, op fiscaal vlak behandeld als bezoldigingen van een bestuurder, en in die hoedanigheid belast, ook al vloeien zij niet rechtstreeks voort uit het mandaat van bestuurder.

A.1.2. Het is bijgevolg niet verantwoord het verlaagde tarief te weigeren aan de vennootschappen die het bedrag van artikel 215 toekennen aan een bestuurder of werkend vennoot, in de hoedanigheid van baten, terwijl die bedragen eveneens worden belast tegen het progressieve tarief van de personenbelasting, en eveneens zijn onderworpen aan de sociale bijdragen.

De redenering die het Arbitragehof heeft gevolgd in het arrest nr. 37/2005 met betrekking tot de bezoldigingen bedoeld in artikel 31 van het WIB 1992, kan immers worden overgenomen voor de als baten aangemerkte bedragen, vermits het Hof in heel algemene termen erop heeft gewezen dat de wetgeving tot doel had te vermijden dat de belastingplichtigen, door de oprichting van vennootschappen, de belasting of de sociale bijdragen zouden ontduiken.

Indien artikel 215 van het WIB 1992 zou moeten worden geïnterpreteerd in die zin dat het de baten uitsluit, zou het criterium van onderscheid tussen de vennootschappen die baten storten en de vennootschappen die bezoldigingen van bedrijfsleiders *sensu stricto* toekennen, moeten worden beschouwd als niet pertinent, en zou de prejudiciële vraag bevestigend moeten worden beantwoord.

A.2.1. In zijn memorie wijst de Ministerraad erop dat de betrokken bedragen werden aangegeven als baten uit een vrij beroep, wat strijdig lijkt te zijn met de beginselen van attractie of van rechtszekerheid waarop de vennootschap zich beroept, vennootschap die overigens geen stappen heeft ondernomen met betrekking tot de bezoldigingen van bestuurders. Zo is haar bestuurder, ten persoonlijke titel en gelijktijdig met zijn taak in de vennootschap, een activiteit blijven uitoefenen die verwant is met die welke wordt uitgeoefend door de vennootschap, en heeft hijzelf zijn prestaties gefactureerd.

A.2.2. Volgens de Ministerraad kan de term « bezoldiging » van artikel 215 van het WIB 1992 niet de baten uit een vrij beroep omvatten die worden beoogd in artikel 27 van het WIB 1992.

Zo kan de redenering die het Hof heeft gevolgd in zijn arrest nr. 37/2005 niet worden toegepast op de baten, aangezien artikel 23 van het WIB 1992, met betrekking tot de beroepsinkomsten, een duidelijk onderscheid maakt tussen de categorie van de bezoldigingen en die van de baten. Het is dus mogelijk, om het verlaagde tarief van de vennootschapsbelasting te genieten, de bezoldigingen van een bestuurder gelijk te stellen met de bezoldigingen die deze ontvangt in zijn hoedanigheid van werknemer; die gelijkstelling is echter niet mogelijk voor de baten.

De structuur van het Wetboek van de inkomstenbelastingen maakt immers een onderscheid tussen de inkomsten op grond van de aard en de oorsprong ervan, en voorziet voor elk type van inkomsten in een fiscale regeling die rekening houdt met de kenmerken ervan. De activiteit van een zelfstandige en die van een loontrekkende verschillen fundamenteel op het vlak van de regelmaat waarmee het inkomen wordt verkregen, alsook op het vlak van de regelmaat en de grootte van de stortingen inzake personenbelasting en sociale bijdragen.

De stelling van de eisende partij komt dus erop neer dat zij niet de voorwaarden erkent die duidelijk bij wet zijn vastgesteld om het verlaagde tarief te genieten, en zelfs dat zij afbreuk doet aan de interne samenhang van het Wetboek van de inkomstenbelastingen.

A.2.3. Door een minimale bezoldiging te vereisen die wordt toegekend aan een bestuurder of werkend vennoot, vormt de in het geding zijnde bepaling een pertinente maatregel rekening houdend met het doel - waaraan werd herinnerd op het ogenblik dat, bij de wet van 8 januari 2004, de minimale bezoldiging die vereist was om het verlaagde tarief te genieten, werd verhoogd - dat erin bestaat te vermijden dat men zich door de oprichting van vennootschappen kan onttrekken aan de betaling van belastingen of van socialezekerheidsbijdragen; die maatregel betreft in de eerste plaats de kleine ondernemingen, de familiale ondernemingen en de meest recente ondernemingen. Bovendien liggen budgettaire beperkingen die verbonden zijn aan de deelname van België aan de Economische en Monetaire Unie, ten grondslag aan de in het geding zijnde bepaling.

A.3. In haar memorie van antwoord voert de nv « Bureau d'études Pierre Berger » aan dat de opmerkingen van de Ministerraad met betrekking tot de grieven van schending van het attractiebeginsel en van de rechtszekerheid, die voor de verwijzende rechter zijn uiteengezet, niets te maken hebben met de in het geding zijnde prejudiciële vraag.

Overigens zijn het niet de loontrekkenden die moeten worden vergeleken met de zelfstandigen, maar wel de vennootschappen, op het vlak van het tarief van de vennootschapsbelasting, die bedragen storten aan een bestuurder die zelfstandige is, naargelang die bedragen worden belast als bezoldigingen van een bedrijfsleider, of als baten. In de twee gevallen zijn het gewone aanslagstelsel - een progressief stelsel met schijven - alsook de belastingverhoging wegens geen of onvoldoende voorafbetalingen, identiek. Bovendien zijn de sociale bijdragen van zelfstandigen zonder onderscheid verschuldigd op de bedragen die zij ontvangen als bezoldigingen van bedrijfsleider of als baten.

Wat ten slotte de verhoging betreft van de minimale bezoldiging die vereist is om het verlaagde tarief te genieten, verhoging die werd doorgevoerd na de betrokken aanslagjaren, stelt de nv « Bureau d'études Pierre Berger » vast dat de bedragen die destijds werden toegekend, reeds gevoelig hoger waren dan de bedragen die de administratie thans eist.

Bovendien kunnen budgettaire beperkingen louter op zich de aangeklaagde discriminatie niet verantwoorden.

- B -

B.1. De prejudiciële vraag heeft betrekking op artikel 215, derde lid, 4^o, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna :WIB 1992).

Uit de formulering van de prejudiciële vraag en uit de ingediende memories blijkt dat het Hof wordt verzocht die bepaling te toetsen in de versie die van toepassing was vóór de wijziging ervan bij het koninklijk besluit van 20 december 1996 en bij de wet van 22 december 1998.

Krachtens die bepaling is het verlaagde tarief van de vennootschapsbelasting niet van toepassing :

« op vennootschappen, andere dan door de Nationale Raad van de coöperatie erkende coöperatieve vennootschappen, die ten laste van het resultaat van het belastbare tijdperk niet aan ten minste één bestuurder of werkend vennoot een bezoldiging van ten minste 1.000.000 frank hebben toegekend; ».

B.2.1. De verwijzende rechter vraagt het Hof of die bepaling de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet schendt wanneer zij in die zin wordt geïnterpreteerd dat zij, met de term « bezoldiging », alleen de bezoldigingen van bestuurders of werkende vennoten in de strikte zin van het woord beoogt.

In die interpretatie zou de in het geding zijnde bepaling aanleiding geven tot een verschil in behandeling, wat het voordeel van het verlaagde belastingtarief betreft, tussen de vennootschappen naargelang zij het bedrag waarin de in het geding zijnde bepaling voorziet, aan een bestuurder of werkend vennoot toekennen als bezoldigingen bedoeld in de artikelen 32 en 33 of in artikel 31 van het WIB 1992, of dat bedrag aan een bestuurder of werkend vennoot toekennen in een andere vorm, te dezen baten uit een vrij beroep bedoeld in artikel 27 van het WIB 1992.

B.2.2. Uit de memories en de feiten van de zaak blijkt dat het geschil voor de verwijzende rechter betrekking heeft op de storting van honoraria van ingenieur-consultant door een naamloze vennootschap, aan haar bestuurder die eveneens ten persoonlijke titel het beroep van ingenieur-consultant uitoefent.

Aangezien die bedragen door de bestuurder werden aangegeven als « baten uit een vrij beroep », heeft de administratie de vennootschap het voordeel van het verlaagde belastingtarief geweigerd om reden dat die bedragen niet werden onderworpen aan het stelsel van de bezoldigingen van bestuurder, maar aan de personenbelasting, ten titel van baten uit een vrij beroep.

Het Hof beperkt zijn onderzoek tot die situatie.

B.3. In de versie die van toepassing is op het geschil voor de verwijzende rechter, definieerden de artikelen 23, 27, 31, 32 en 33 van het WIB 1992 de beroepsinkomsten, de baten en de bezoldigingen als volgt :

« Art. 23. § 1. Beroepsinkomsten zijn inkomsten die rechtstreeks of onrechtstreeks voortkomen uit werkzaamheden van alle aard, met name :

1° winst;

2° baten;

3° winst en baten van een vorige beroepswerkzaamheid;

4° bezoldigingen;

5° pensioenen, renten en als zodanig geldende toelagen.

[...] ».

« Art. 27. Baten zijn alle inkomsten uit een vrij beroep, een ambt of post en alle niet als winst of als bezoldigingen aan te merken inkomsten uit een winstgevende bezigheid.

Zij omvatten :

1° de ontvangsten;

2° de voordelen van alle aard verkregen uit hoofde of naar aanleiding van het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid;

3° alle verwezenlijkte meerwaarden op activa die voor het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid worden gebruikt;

4° de vergoedingen van alle aard die gedurende het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid zijn verkregen :

a) ter compensatie of naar aanleiding van enige handeling die een vermindering van de beroepswerkzaamheid of van de baten daarvan tot gevolg kan hebben;

b) tot volledig of gedeeltelijk herstel van een tijdelijke derving van baten.

Meerwaarden op de in artikel 66 vermelde voertuigen worden slechts tot 75 pct. in aanmerking genomen.

[...] »

« Art. 31. Bezoldigingen van werknemers zijn alle beloningen die voor de werknemer de opbrengst zijn van arbeid in dienst van een werkgever.

Daartoe behoren inzonderheid :

1° wedden, lonen, commissies, gratificaties, premies, vergoedingen en alle andere soortgelijke beloningen, met inbegrip van fooien en toelagen die, zelfs toevallig, uit hoofde of naar aanleiding van het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid op enige andere wijze worden verkregen dan als terugbetaling van eigen kosten van de werkgever;

2° voordelen van alle aard verkregen uit hoofde of naar aanleiding van het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid;

3° vergoedingen verkregen uit hoofde of naar aanleiding van het stopzetten van de arbeid of het beëindigen van een arbeidsovereenkomst;

4° vergoedingen verkregen tot volledig of gedeeltelijk herstel van een tijdelijke derving van bezoldigingen;

5° bezoldigingen die door een werknemer zijn verkregen, zelfs indien ze zijn betaald of toegekend aan zijn rechtverkrijgenden.

Als vergoedingen vermeld in het tweede lid, 4°, worden beschouwd, de door plaatselijke werkgelegenheidsagentschappen betaalde vergoedingen tot het beloop van het maximumbedrag vastgesteld in de ter zake geldende regeling.

Wanneer de in artikel 145.1., 4°, vermelde aandelen anders dan bij overlijden worden overgedragen binnen vijf jaar na de aanschaffing ervan, wordt als bezoldiging van werknemer aangemerkt een bedrag dat gelijk is aan zoveel maal één zestigste van de bedragen die voor belastingvermindering in aanmerking zijn gekomen, als er volle maanden overblijven tot het einde van de termijn van vijf jaar.

De Koning bepaalt minimumbedragen voor bezoldigingen die belastbaar zijn ten name van werknemers die volledig, hoofdzakelijk of bijkomend met fooien bezoldigd worden.

Art. 32. Bezoldigingen van bestuurders zijn alle beloningen die voor de verkrijger de opbrengst zijn van zijn opdracht of taak als bestuurder of vereffenaar of van een gelijksoortige functie.

Daartoe behoren inzonderheid :

1° vaste of veranderlijke bezoldigingen, met inbegrip van tantièmes, die kapitaalvennootschappen anders toekennen dan als terugbetaling van eigen kosten van de vennootschap;

2° voordelen, vergoedingen en bezoldigingen die in wezen gelijkaardig zijn aan die vermeld in artikel 31, tweede lid, 2° tot 5°.

Wanneer een bestuurder van een vennootschap aan deze laatste een gebouwd onroerend goed verhuurt, worden, in afwijking van artikel 7, de huurprijs en de huurvoordelen als bezoldigingen van bestuurder aangemerkt, in zover zij meer bedragen dan vijf derden van het kadastraal inkomen gerevalueerd met de in artikel 13 vermelde coëfficiënt. Van deze bezoldigingen worden de kosten in verband met het verhuurde onroerend goed niet in aftrek gebracht.

Art. 33. Bezoldigingen van werkende vennoten zijn alle beloningen die voor de verkrijger de opbrengst zijn van zijn beroepswerkzaamheid als vennoot in een personenvennootschap.

Daartoe behoren inzonderheid :

1° alle sommen die een personenvennootschap toekent, doch niet als dividenden worden aangemerkt of niet de terugbetaling zijn van eigen kosten van de vennootschap;

2° voordelen, vergoedingen en bezoldigingen die in wezen gelijkaardig zijn aan die vermeld in artikel 31, tweede lid, 2° tot 5°.

Wanneer een werkend vennoot van een vennootschap aan deze laatste een gebouwd onroerend goed verhuurt, worden, in afwijking van artikel 7, de huurprijs en de huurvoordelen als bezoldigingen van werkend vennoot aangemerkt, in zover zij meer bedragen dan vijf derden van het kadastraal inkomen gerevalueerd met de in artikel 13 vermelde coëfficiënt. Van deze bezoldigingen worden de kosten in verband met het verhuurde onroerende goed niet in aftrek gebracht ».

B.4. Door via artikel 10 van de wet van 28 december 1992 artikel 215 van het WIB 1992 aan te vullen met een derde lid, 4°, heeft de wetgever de fiscale aansporing tot het oprichten van vennootschappen of het omvormen van eenmanszaken in vennootschappen willen afzwakken (*Parl. St.*, Kamer, 1992-1993, nr. 717/1, pp. 4 en 5). Hij heeft willen vermijden dat door de oprichting van vennootschappen belastingen of socialezekerheidsbijdragen worden ontweken (*Parl. St.*, Kamer, 1992-1993, nr. 717/5, p. 75). Te dien einde heeft hij een adequate maatregel genomen door te eisen dat de vennootschappen die het verlaagde tarief van de vennootschapsbelasting genieten, aan hun bedrijfsleiders bezoldigingen toekennen van een voldoende hoog bedrag om de betaling mee te brengen van belastingen en socialezekerheidsbijdragen die, ten gevolge van het in vennootschapsvorm onderbrengen van een zelfstandige beroepsactiviteit, verloren gaan.

B.5.1. In het geval van een bestuurder die zijn mandaat onbezoldigd uitoefent, maar die als loontrekkende wordt bezoldigd, heeft het Hof, in het arrest nr. 37/2005, geoordeeld dat in het licht van de doelstelling die met de in het geding zijnde bepaling wordt nagestreefd, het woord « bezoldiging » bedoeld in artikel 215, derde lid, 4^o, in die zin kon worden geïnterpreteerd dat het alle door de bedrijfsleiders ten laste van de vennootschap ontvangen bezoldigingen omvat, ongeacht of het gaat om bezoldigingen van bedrijfsleider in de zin van artikel 32 van het WIB 1992 of om door de bedrijfsleider ontvangen bezoldigingen van werknemer in de zin van artikel 31 van het WIB 1992. In die interpretatie schendt de in het geding zijnde bepaling de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet.

B.5.2. Te dezen worden, in de interpretatie van de verwijzende rechter, de vennootschappen die aan een bestuurder of werkend vennoot baten uit een vrij beroep toekennen in de zin van artikel 27 van het WIB 1992, uitgesloten van het verlaagde belastingtarief, zelfs indien die bezoldiging gelijk is aan het bedrag dat vereist is bij het voormelde artikel 215, derde lid, 4^o, terwijl de vennootschappen die aan een bestuurder of werkend vennoot bezoldigingen van bestuurder of van werkend vennoot toekennen in de zin van de artikelen 32 en 33 van het WIB 1992, of bezoldigingen van werknemer in de zin van artikel 31 van het WIB 1992, dat wel kunnen genieten.

B.6.1. Wanneer een persoon, zoals te dezen het geval is, honoraria heeft verkregen als tegenprestatie voor prestaties die werden geleverd voor rekening van de vennootschap waarvan hij bestuurder is, is zijn situatie, ten opzichte van de in het geding zijnde bepaling, niet wezenlijk verschillend van die van een persoon die bezoldigingen van bestuurder of van werkend vennoot, dan wel bezoldigingen van werknemer ontvangt.

B.6.2. De bestuurder of werkend vennoot die honoraria ontvangt van de vennootschap waarvan hij de bestuurder of werkend vennoot is, is zelf onderworpen aan het progressieve tarief van de personenbelasting op die baten, en moet op die bedragen sociale bijdragen als zelfstandige betalen.

B.6.3. In het licht van het doel dat door artikel 215, derde lid, 4^o, wordt nagestreefd, is het bijgevolg niet verantwoord, om, wat het voordeel van het verlaagde belastingtarief betreft, een onderscheid te maken tussen vennootschappen naargelang zij hun bestuurder of werkend

vennoot een bezoldiging toekennen in de zin van de artikelen 32 en 33 alsook artikel 31 van hetzelfde Wetboek, of baten uit een vrij beroep.

B.7. In die interpretatie dient de prejudiciële vraag bevestigend te worden beantwoord.

B.8.1. Het Hof merkt echter op dat het woord « bezoldiging » dat voorkomt in artikel 215, derde lid, 4°, van het WIB 1992, betrekking heeft op bedragen die door een vennootschap worden gestort aan een bestuurder of werkend vennoot, zodat dit woord « bezoldiging » kan worden geïnterpreteerd rekening houdend met het attractiebeginsel dat van toepassing is op de bezoldigingen van bestuurder en van werkend vennoot.

B.8.2. Krachtens dat beginsel kunnen alle beroepsinkomsten die een bestuurder of werkend vennoot van zijn vennootschap ontvangt, worden beschouwd als bezoldigingen van bestuurder of bezoldigingen van werkend vennoot, zelfs wanneer die bedragen opdrachten bezoldigen die zijn uitgevoerd in het kader van een zelfstandige activiteit, voor rekening van de vennootschap.

B.8.3. Die interpretatie vindt steun in de parlementaire voorbereiding van de wet van 13 juni 1997 tot bekrachtiging van het koninklijk besluit van 20 december 1996 « houdende diverse fiscale maatregelen, met toepassing van de artikelen 2, § 1, en 3, § 1, 2° en 3°, van de wet van 26 juli 1996 strekkende tot realisatie van de budgettaire voorwaarden tot deelname van België aan de Europese Economische en Monetaire Unie », waarbij de begrippen « bezoldiging van bestuurder » en « bezoldiging van werkend vennoot » werden geschrapt en vervangen door het begrip « bezoldiging van bedrijfsleider », en waarin het volgende te lezen staat :

« Het attractiebeginsel betekent dat als bezoldigingen moeten worden gekwalificeerd, niet alleen de sommen en voordelen die een bezoldiging zijn voor de eigenlijke uitoefening van een opdracht van bestuurder, maar ook alle om het even welke beloningen, bijvoorbeeld honoraria voor de uitoefening van hun vrij beroep binnen de vennootschap, die bezoldigingen zijn voor om het even welke beroepsactiviteit die binnen de vennootschap wordt verricht » (*Parl. St.*, Senaat, 1996-1997, nr. 1-612/7, p. 7).

B.9.1. Uit hetgeen voorafgaat volgt dat artikel 215, derde lid, 4°, in die zin kan worden geïnterpreteerd dat de term « bezoldiging » die erin voorkomt, het geheel omvat van de beroepsinkomsten die de bestuurders of werkende vennoten ten laste van de vennootschap hebben ontvangen, ongeacht de kwalificatie die aan die bedragen is gegeven, dit wil zeggen ongeacht of het gaat om bezoldigingen van bestuurder of van werkend vennoot in de zin van de

artikelen 32 en 33 van het WIB 1992, om bezoldigingen van werknemer in de zin van artikel 31 van het WIB 1992, of om baten die de tegenprestatie zijn van opdrachten die voor rekening van de vennootschap zijn uitgevoerd in het kader van de uitoefening van een vrij beroep.

B.9.2. In die interpretatie sluit de in het geding zijnde bepaling de vennootschappen die voldoende baten toekennen aan hun bestuurder of werkend vennoot die eveneens een zelfstandig beroep uitoefent, niet uit van het voordeel van het verlaagde belastingtarief, zodat het in de prejudiciële vraag bedoelde verschil in behandeling verdwijnt.

B.10. In die interpretatie dient de prejudiciële vraag ontkennend te worden beantwoord.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

- Artikel 215, derde lid, 4°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, in de versie die van toepassing was vóór de wijziging ervan bij het koninklijk besluit van 20 december 1996 en bij de wet van 22 december 1998, schendt de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet indien het woord « bezoldiging » dat erin voorkomt, wordt geïnterpreteerd in die zin dat het uitsluitend betrekking heeft op de bezoldigingen van bestuurder of werkend vennoot bedoeld in de artikelen 32 en 33 van hetzelfde Wetboek.

- Artikel 215, derde lid, 4°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, in de versie die van toepassing was vóór de wijziging ervan bij het koninklijk besluit van 20 december 1996 en bij de wet van 22 december 1998, schendt de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet niet indien het woord « bezoldiging » dat erin voorkomt, wordt geïnterpreteerd in die zin dat het betrekking heeft op zowel de bezoldigingen bedoeld in de artikelen 32 en 33 en in artikel 31 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, als de baten uit een vrij beroep bedoeld in artikel 27 van hetzelfde Wetboek.

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 22 november 2006.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

M. Melchior