

Rolnummer 4096
Arrest nr. 98/2007 van 27 juni 2007

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vraag betreffende artikel 62, derde lid, van de wet van 28 december 1983 houdende fiscale en begrotingsbepalingen, gesteld door het Arbeidshof te Brussel.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters A. Arts en M. Melchior, en de rechters P. Martens, M. Bossuyt, E. De Groot, L. Lavrysen 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 arrest van 7 december 2006 in zake de Rijksdienst voor Arbeidsvoorziening tegen Karel Schodts en Maria De Decker, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 15 december 2006, heeft het Arbeidshof te Brussel de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schendt artikel 62, derde alinea van de wet van 28 december 1983 [houdende fiscale en begrotingsbepalingen] de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, afzonderlijk of in samenhang gelezen met artikel 1 van het eerste aanvullend protocol bij het Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden, ondertekend te Rome op 4 november 1950, in de interpretatie waarin de personen die van de fiscale overheid een aanslagbiljet ontvangen dat hun gezamenlijk belastbaar inkomen op meer dan 3 miljoen frank vaststelt en die als gevolg hiervan de bijzondere bijdrage betalen waarin de wet voorziet om het oplopen van de nalatigheidsintresten op deze betwiste bijdrage zoals voorzien in artikel 62, alinea 2, van de wet van 28 december 1983 te stuiten, wier gezamenlijk belastbaar inkomen na afhandeling van de ingestelde fiscale bezwaarprocedure meer dan drie miljoen frank bedraagt, voor het te veel betaalde aanspraak kunnen maken op moratoriumintresten overeenkomstig artikel 62 van de wet van 28 december 1983, terwijl de personen die van de fiscale overheid een aanslagbiljet ontvangen dat hun gezamenlijk belastbaar inkomen op meer dan drie miljoen frank vaststelt en die als gevolg hiervan de bijdrage betalen waarin de wet voorziet om het oplopen van de nalatigheidsintresten zoals voorzien in artikel 62, alinea 2, van voormelde wet op deze betwiste bijdrage te stuiten, doch wiens gezamenlijk belastbaar inkomen na afhandeling van de ingestelde fiscale bezwaarprocedure minder dan drie miljoen frank bedraagt, met betrekking tot het door hen betaalde geen aanspraak kunnen maken op moratoriumintresten ? ».

Memories en memories van antwoord zijn ingediend door :

- Karel Schodts en Maria De Decker, wonende te 2580 Putte-Grasheide, Leuvensebaan 273;

- de Ministerraad.

Op de openbare terechtzitting van 7 juni 2007 :

- zijn verschenen :

. Mr. M. Vanderstraeten, advocaat bij de balie te Gent, *loco* Mr. W. van Eeckhoutte, advocaat bij het Hof van Cassatie, voor Karel Schodts en Maria De Decker;

. Mr. F. Lemaire, advocaat bij de balie te Brussel, 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 met betrekking tot de rechtspleging en het gebruik van de talen werden toegepast.

II. De feiten en de rechtspleging in het bodemgeschil

Op 12 november 1986 ontvangen Karel Schodts en Maria De Decker vanwege de fiscale administratie een aanslagbiljet waarbij hun gezamenlijk belastbaar inkomen bepaald werd op meer dan drie miljoen frank. Daardoor zijn zij verplicht een bijzondere bijdrage voor sociale zekerheid te betalen. Na het ontvangen van dat aanslagbiljet, betalen zij op 29 december 1986 spontaan en onder voorbehoud van alle rechten aan de Rijksdienst voor Arbeidsvoorziening (hierna : « RVA ») een bijzondere bijdrage van 512 506 frank. Terzelfder tijd melden zij aan de RVA dat zij een bezwaarschrift indienen tegen die fiscale aanslag. Ingevolge dat bezwaarschrift heeft de gewestelijke directeur van de directe belastingen het aanslagbiljet van 12 november 1986 vernietigd en het gezamenlijk belastbaar inkomen teruggebracht tot 2 804 893 frank, waardoor zij niet meer bijdrageplichtig zijn.

In het kader van de wet van 28 december 1983 houdende fiscale en begrotingsbepalingen ging de RVA op 20 augustus 1998 over tot terugbetaling van 512 506 frank vermeerderd met 66 626 frank (moratoriuminteressen tegen 0,6 pct. per maand voor de periode van 1 januari 1987 tot 31 januari 1988). Er werden geen moratoriuminteressen betaald voor de periode vanaf 1 februari 1988, omdat de RVA de mening was toegedaan dat Karel Schodts en Maria De Decker geen recht hadden op die interesten daar zij niet behoren tot de categorie van personen zoals bedoeld in de artikelen 60 en 61bis van de wet van 28 december 1983, gewijzigd bij de wet van 7 december 1987.

Ingevolge hun dagvaarding van 15 juni 1999, ingeleid voor de Arbeidsrechtbank te Brussel, vorderen Karel Schodts en Maria De Decker een bijkomend bedrag van 389 433 frank aan moratoriuminteressen, zijnde de interesten aan 0,6 pct. per maand voor de periode van 1 februari 1988 tot 20 augustus 1998 (datum van terugbetaling van de bijzondere bijdrage).

Bij vonnis van 21 februari 2003 heeft de Arbeidsrechtbank die vordering gedeeltelijk gegrond verklaard voor een bedrag van 4 530,49 euro (zijnde de verwijlinteressen verschuldigd voor de periode van 1 februari 1988 tot 13 april 1993, zijnde de datum waarop het aanslagbiljet van 12 november 1986 werd tenietgedaan, tegen een interestvoet van 0,6 pct. per maand) vermeerderd met de gerechtelijke interesten vanaf 15 juni 1999.

Tegen dat vonnis werd door de RVA hoger beroep ingesteld. Volgens de RVA hadden Karel Schodts en Maria De Decker geen recht op moratoriuminteressen, omdat zij, wegens niet-bijdrageplichtig, niet onder het toepassingsgebied vallen van de artikelen 60 en 61bis van de wet van 28 december 1983. Door Karel Schodts en Maria De Decker werd incidenteel beroep ingesteld.

Daarop wordt door het Arbeidshof te Brussel bovenvermelde prejudiciële vraag gesteld.

III. In rechte

- A -

A.1.1. De geïntimeerden voor de verwijzende rechter, te weten Karel Schodts en Maria De Decker, menen dat artikel 62, derde lid, *juncto* artikel 60 van de wet van 28 december 1983 houdende fiscale en begrotingsbepalingen op twee manieren kan worden geïnterpreteerd. Zij zijn van oordeel dat zij wel degelijk behoren tot de categorie van personen opgesomd in artikel 60 van de wet van 28 december 1983, en derhalve krachtens artikel 62, derde lid, van voormelde wet recht hebben op aanvullende moratoriuminteressen. De RVA daarentegen is een andere mening toegedaan en betoogt dat de geïntimeerden voor de verwijzende rechter niet behoren tot die categorie van personen.

In de interpretatie van de geïntimeerden voor de verwijzende rechter, schendt artikel 62, derde lid, *juncto* artikel 60 van de wet van 28 december 1983, volgens hen, de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet. Niet alleen de personen die van de fiscale overheid een aanslagbiljet ontvangen dat hun gezamenlijk belastbaar

inkomen op meer dan drie miljoen frank vaststelt en die als gevolg daarvan de bijzondere bijdrage moeten betalen waarin artikel 60 van de wet van 28 december 1983 voorziet om het oplopen van de nalatigheidsinteressen op die betwiste bijdrage te stuiten, en wier gezamenlijk belastbaar inkomen na afhandeling van de ingestelde fiscale bezwaarprocedure meer dan drie miljoen frank blijft bedragen, kunnen voor het te veel betaalde aanspraak maken op de moratoriuminteressen overeenkomstig artikel 62 van de voormelde wet, maar ook de personen die van de fiscale overheid een aanslagbiljet ontvangen dat hun gezamenlijk belastbaar inkomen op meer dan drie miljoen frank vaststelt en die als gevolg daarvan de bijzondere bijdrage moeten betalen waarin de wet voorziet om het oplopen van de nalatigheidsinteressen op die betwiste bijdrage te stuiten, en wier gezamenlijk belastbaar inkomen na afhandeling van de ingestelde fiscale bezwaarprocedure minder dan drie miljoen frank bedraagt, kunnen voor het te veel betaalde aanspraak maken op de moratoriuminteressen.

A.1.2. Voor die interpretatie baseren de geïntimeerden voor de verwijzende rechter zich op de wettekst zelf, op de parlementaire voorbereiding en op een grondwetsconforme interpretatie van artikel 62, derde lid, *juncto* artikel 60 van de wet van 28 december 1983.

Sinds de ontvangst van het aanslagbiljet zijn zij door artikel 60 van de wet van 28 december 1983 verplicht over te gaan tot betaling van de bijzondere bijdrage. Ook de aard van een belastingsaanslag verplicht hen daartoe. De aanslag stelt het bestaan van een fiscale schuld vast en levert de overheid een uitvoerbare titel op. Derhalve zijn personen die een aanslagbiljet ontvangen waarop meer dan drie miljoen frank aan inkomsten vermeld staan, geacht personen te zijn die meer dan drie miljoen frank aan inkomsten hebben.

Uit de parlementaire voorbereiding (*Parl. St.*, Kamer, 1987-1988, nr. 1025/1, p. 7) blijkt dat het de wetgever enkel erom te doen was misbruiken tegen te gaan die erin bestonden bewust provisionele bijzondere bedragen te storten, terwijl er helemaal geen bijdragen verschuldigd waren. De categorie van belastingplichtigen geïntimeerd door de wetgever om te worden uitgesloten van moratoriuminteressen, betreft de categorie belastingplichtigen die bewust bijdragen storten, wetende dat ze die niet dienden te betalen, om zodoende moratoriuminteressen te kunnen genieten.

Wat de grondwetsconforme interpretatie betreft, menen de geïntimeerden voor de verwijzende rechter dat een andere interpretatie van artikel 62, derde lid, *juncto* artikel 60 van de wet van 28 december 1983 manifest de artikelen 10 en 11 van de Grondwet schendt, vanwege de eraan verbonden absurde gevolgen. De rechter moet redelijkerwijs ervan uitgaan dat de wetgever niet de bedoeling kan hebben gehad de Grondwet te schenden en derhalve moet een met de Grondwet strijdige interpretatie van de wet worden afgewezen.

Uit wat voorafgaat blijkt duidelijk dat de geïntimeerden voor de verwijzende rechter recht hebben op moratoriuminteressen tot op de datum van de definitieve terugbetaling.

A.2.1. Volgens de geïntimeerden voor de verwijzende rechter is de interpretatie van de RVA, appellant voor de verwijzende rechter, strijdig met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, afzonderlijk of in samenhang gelezen met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens. Er dient immers een redelijk verband van evenredigheid te bestaan tussen de aangewende middelen en het beoogde doel en een dergelijk verband ontbreekt volledig indien de interpretatie en het onderscheid van de RVA worden gevolgd.

A.2.2. Enerzijds, schendt de interpretatie van de RVA het gelijkheidsbeginsel doordat twee totaal verschillende categorieën van personen gelijk worden behandeld. De geïntimeerden voor de verwijzende rechter worden op dezelfde manier behandeld als personen van wie vaststond dat ze geen gezamenlijk inkomen van meer dan drie miljoen frank hadden en die louter om beleggingsredenen de bijzondere bijdrage storten.

A.2.3. Anderzijds, schendt de interpretatie van de RVA het gelijkheidsbeginsel doordat twee soortgelijke categorieën van personen verschillend worden behandeld. Door de wetswijziging van 7 november 1987 wou de wetgever het misbruik tegengaan van personen die louter als belegging toch de bijzondere bijdrage storten. Die personen konden niet langer aanspraak maken op de moratoriuminteressen. De personen die niet onder die categorie van « misbruikers » vallen, moeten aanspraak kunnen maken op de moratoriuminteressen. Onder die « niet-misbruikers » vallen zowel de personen die definitief bijdrageplichtig zijn, als diegenen die verplicht waren de bijzondere bijdrage te storten ingevolge een belastingsaanslag boven de drie miljoen frank, maar die achteraf, na een succesvolle bezwaarprocedure, opnieuw niet-bijdrageplichtig werden.

A.2.4. Volgens de geïntimeerden voor de verwijzende rechter, moet worden aangenomen dat, indien de wetswijziging van 7 november 1987 tot doel had het misbruik te vermijden om bij wijze van lucratieve belegging, provisionele stortingen te doen, en de geïntimeerden voor de verwijzende rechter niet tot de bijdrageplichtigen van artikel 60 zouden behoren, het duidelijk is dat die categorie veel te algemeen en te vaag is. Immers, door een zo algemene en vage categorie te hanteren, worden ook personen getroffen die de geïntimeerde misbruiken in het geheel niet gepleegd hebben.

Gelet op de rechtspraak van het Hof in het arrest nr. 70/96 van 11 december 1996 mag de wetgever maatregelen uitvaardigen om misbruiken van sommige personen tegen te gaan, maar die maatregelen moeten relevant zijn, wat inhoudt dat ze niet tevens personen treffen die zich in het geheel niet schuldig hebben gemaakt aan de misbruiken. In de interpretatie van de RVA zou de doelstelling misbruiken uit te schakelen op een niet-relevante wijze ten uitvoer worden gelegd indien de geïntimeerden voor de verwijzende rechter niet zouden behoren tot de bijdrageplichtigen. De wetgever mag niet verder gaan dan hetgeen daartoe noodzakelijk is en het feit dat maatregelen ook de personen treffen die de misbruiken begaan, volstaat niet om te rechtvaardigen dat de maatregelen personen treffen die de misbruiken in het geheel niet hebben begaan.

A.3.1. De Ministerraad situeert allereerst het wettelijk kader, het mechanisme van de wet en de feiten van het bodemgeschil. Daarbij merkt de Ministerraad op dat het gezamenlijk belastbaar inkomen een fiscaal gegeven is, dat wordt bepaald door de fiscale administratie. Rekening houdend met het bepaalde in artikel 66 van de wet van 28 december 1983 en de artikelen 2 en 3 van het koninklijk besluit van 4 juli 1984, dient te worden aangenomen dat de RVA pas tot invordering van de bijzondere bijdrage van de sociale zekerheid kan overgaan zodra het gezamenlijk belastbaar inkomen van de belastingplichtige op definitieve wijze is vastgesteld, te weten na verloop van de bezwaartermijnen of na uitputting van de bezwaarprocedures. Pas dan kan worden nagegaan of de belastingplichtige al dan niet bijdrageplichtig is en tevens welk bedrag hij verschuldigd is.

Daarnaast vraagt de verwijzende rechter, volgens de Ministerraad, of er een onderscheid mag worden gemaakt op het vlak van de toekenning van de moratoriuminteressen tussen enerzijds, de bijdrageplichtigen en, anderzijds, de niet-bijdrageplichtigen.

A.3.2. De Ministerraad is van oordeel dat de door de prejudiciële vraag bedoelde categorieën van personen niet vergelijkbaar zijn. De beoordeling van de vergelijkbaarheid is geen abstracte analyse, maar veronderstelt de beoordeling van het door de maatregel nagestreefde doel.

De wetswijziging van 7 november 1987 aan de wet van 28 december 1983 had niet als enig en uitsluitend doel het voorkomen van misbruiken, maar tevens en in het algemeen het veiligstellen van de doelstelling van de bijzondere bijdrage voor sociale zekerheid. Er bestaat een wezenlijk verschil tussen beide categorieën van personen, zowel in feite als in rechte. De ene categorie is bijdrageplichtig omdat de inkomsten boven de grens van de drie miljoen frank vallen, de andere niet. De eerste categorie is de verschuldigde bijdrage definitief verschuldigd, terwijl de tweede categorie niets verschuldigd is en de bijdrage derhalve volledig wordt terugbetaald. De tweede categorie heeft met andere woorden niet de nadelen die de eerste categorie wel ondergaat, namelijk dat zij de verschuldigde bijdrage dient te betalen.

De categorie van de niet-bijdrageplichtigen vormt bovendien een risicogroep op het vlak van de eventuele misbruiken. Ook diegenen die ingevolge een aanslagbiljet hun bijzondere bijdrage betaalden en naderhand een bezwaarschrift indienden, gingen ervan uit dat het aanslagbiljet foutief was en dat zij de aan de RVA ten onrechte gestorte sommen zouden terugkrijgen. Ze zouden dus met redelijke zekerheid kunnen speculeren op het ontvangen van interessante interesten op de ten onrechte betaalde bedragen. De categorie van de niet-bijdrageplichtigen die de bijzondere bijdrage betalen, kan, gelet op de doelstelling van de financiering van de sociale zekerheid en het voorkomen van de misbruiken, verschillend worden behandeld.

Gelet op de onvoldoende vergelijkbaarheid kan de maatregel de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet schenden.

A.3.3. In ondergeschikte orde voert de Ministerraad aan dat niet ernstig kan worden betwist dat de maatregel een legitiem doel nastreeft.

Het criterium dat wordt gehanteerd, namelijk het verschil tussen bijdrageplichtigen en niet-bijdrageplichtigen, gebaseerd op het gezamenlijk belastbaar inkomen, vertoont een objectief karakter en steunt op een feitelijke en vanzelfsprekende vaststelling, die niet afhangt van enige persoonlijke appreciatie.

De betwiste maatregel laat daarenboven toe, middels het gebruikte onderscheid tussen bijdrageplichtigen en niet-bijdrageplichtigen gebaseerd op het gezamenlijk belastbaar inkomen, het wettelijk vooropgestelde doel te bereiken, zodat voldaan is aan het pertinentiecriteria en het onderscheid redelijk verantwoord is. De niet-bijdrageplichtigen dragen niet bij tot de financiering van het stelsel. Wat zij ten onrechte hebben betaald, ontvangen zij volledig terug, maar zij kunnen geen aanspraak maken op interesten, welke ten laste zouden komen van het stelsel, waartoe zij in geen geval bijdragen. De regel van de interestloze terugbetaling uitbreiden tot de bijdrageplichtigen, die te veel hebben betaald, zou te verregaand zijn. Zij dragen reeds de financiële last ingevolge het feit dat zij de definitief verschuldigde bijdrage moeten betalen, zodat een gunstiger regeling wat betreft de moratoriuminteresten de last enigszins kan verminderen.

Tot slot is er, volgens de Ministerraad, ook een redelijk verband van evenredigheid, of minstens geen verband van manifeste onevenredigheid, tussen de aangewende middelen en het beoogde doel.

A.3.4. De verwijzende rechter stelt zich, volgens de Ministerraad, niet alleen vragen bij de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, maar ook bij artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens. Terecht neemt het Arbeidshof niet aan dat de geïntimeerden, ingevolge het ontvangen van het aanslagbiljet, wettelijk verplicht zijn de bijzondere bijdrage betalen. Het is de belastingplichtige zelf die, in geval van een bezwaarprocedure, zal appreciëren of hij, in afwachting van de behandeling van het bezwaarschrift, al dan niet tot betaling van de bijzondere bijdrage moet overgaan, en dit om de motieven die hem eigen zijn. Hij alleen neemt het risico om wel of niet te betalen en het past dan ook dat hij de gevolgen ervan draagt.

Gezien de vrije keuze van de belastingplichtige kan van een « eigendomsberoving » in de zin van artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, geen sprake zijn te meer daar de belastingplichtige, na afloop van de bezwaarprocedure niet aan de RVA bijdrageplichtig blijkt te zijn en hij zijn betaling derhalve integraal terugkrijgt. Ook kan niet worden aangenomen dat van het individu uitzonderlijke en buitensporige lasten worden geveerd in verhouding tot het algemeen belang.

A.4.1. In antwoord op de memorie van de Ministerraad menen de geïntimeerden voor de verwijzende rechter dat de Ministerraad de noties « verschuldigd zijn » en « afdwingbaar zijn » met elkaar verwart. De bijzondere bijdrage is krachtens de wet verschuldigd, maar enkel afdwingbaar zodra de schuldeiser over een veroordelend vonnis beschikt.

Het criterium voor het verschuldigd zijn van de bijzondere bijdrage is de vraag of het netto belastbaar inkomen al dan niet hoger is dan drie miljoen frank, en de hoogte van het netto belastbaar inkomen blijkt uit het aanslagbiljet. Dat fiscaal aanslagbiljet is een uitvoerbare titel en zorgt ervoor dat de bijzondere bijdrage verschuldigd is. Artikel 3 van het koninklijk besluit van 4 juli 1987 bevestigt dat standpunt.

A.4.2. De geïntimeerden voor de verwijzende rechter menen dat de door de prejudiciële vraag geïssueerde categorieën wel vergelijkbaar zijn. De door de Ministerraad opgeworpen algemene doelstelling van de wijzigingswet van 7 november 1987 is een typische en veeleer voorspelbare rechtvaardiging achteraf. De realiteit is dat het saneren van het stelsel van de werkloosheid werd beoogd door de invoering van de bijzondere bijdrage zelf. De wetswijziging beoogde enkel het onmogelijk maken van de misbruiken.

A.4.3. Eveneens zijn de geïntimeerden voor de verwijzende rechter van oordeel dat er voor de ongelijke behandeling geen afdoende rechtvaardiging bestaat. Indien de niet-bijdrageplichtigen, zoals de geïntimeerden, geen recht hebben op de moratoriuminteresten, dragen zij wel bij tot de financiering van het stelsel, precies omdat de overheid dan een hele tijd renteloos heeft kunnen beschikken over wat zij te veel betaalden. De argumentatie van de Ministerraad is bijgevolg intern tegenstrijdig.

De opmerking van de Ministerraad dat de categorie van personen die een bezwaarschrift indienen met redelijke zekerheid kunnen speculeren op het ontvangen van interessante interesten op de ten onrechte betaalde bedragen, gaat ervan uit dat een aanslagbiljet dat wordt aangevochten met redelijke zekerheid wordt vernietigd en dat de belastingplichtige ervan mag uitgaan dat ingevolge zijn bezwaarschrift zijn inkomen hoe dan ook beneden de drie miljoen frank zal worden gereduceerd.

De geïntimeerden voor de verwijzende rechter betogen dat van niemand die van de belastingsadministratie een aanslag overeenstemmende met een aangifte van meer dan drie miljoen frank ontvangt en die bovendien, indien die aanslag niet wordt vernietigd, een nalatigheidsinterest van 1,25 pct. per maand verschuldigd zal zijn, kan worden verwacht dat hij niet tot betaling van de bijzondere bijdrage zou overgaan. Het is precies de

ontvangst van een aanslagbiljet dat het gezamenlijk belastbaar inkomen op meer dan drie miljoen frank vaststelt, dat de in de prejudiciële vraag aangevoerde categorieën van personen vergelijkbaar maakt.

Het kan derhalve, volgens de geïntimeerden voor de verwijzende rechter, worden besloten dat in de interpretatie van de Ministerraad de « risicogroep » te ruim wordt omschreven en dat de genomen maatregel niet pertinent en niet relevant is ten aanzien van het nagestreefde doel.

A.4.4. Ten aanzien van de rechtvaardiging, door de Ministerraad, van de ongelijke behandeling herhalen de geïntimeerden voor de verwijzende rechter nogmaals dat de maatregel onvermijdelijk ook personen treft die geenszins door de maatregel werden beoogd.

Het is niet meer dan normaal dat de bijdrageplichtigen recht hebben op terugbetaling met interest. Abnormaal zou zijn indien de overheid van hen een renteloze lening zou verlangen. In het licht van de doelstelling van de wetswijziging dienen de geïntimeerden onmiskenbaar tot dezelfde categorie te behoren, wat inhoudt dat ook zij recht hebben op terugbetaling met interest.

A.5.1. Volgens de Ministerraad kan de stelling niet worden aanvaard dat het fiscaal aanslagbiljet een uitvoerbare titel is, op grond waarvan bepaalde belastingplichtigen geacht worden bijdrageplichtig te zijn in het kader van de wet van 28 december 1983. Het aanslagbiljet is een uitvoerbare titel, maar enkel ten voordele van de fiscale administratie, die op grond daarvan kan overgaan tot invordering van de verschuldigde belasting. Dat aanslagbiljet heeft geen enkele uitvoerbare kracht in verband met de vordering van de RVA.

De verplichting om een provisionele betaling uit te voeren, uiterlijk op 1 december van het jaar voorafgaand aan het aanslagjaar, vloeit voort uit artikel 62, eerste lid, van de voormelde wet. Op dat ogenblik heeft nog geen enkele belastingplichtige zijn aanslagbiljet ontvangen betreffende inkomsten van het kwestieuze jaar, vermits hij die inkomsten pas zal dienen aan te geven in de loop van het daaropvolgende jaar en hij het aanslagbiljet pas veel later zal ontvangen. De verplichting tot het uitvoeren van provisionele stortingen vloeit voort uit de bijdrageplicht, en niet uit het ontvangen van een aanslagbiljet.

De Ministerraad wijst erop dat de wetswijziging van 7 november 1987 er is gekomen om te beletten dat personen de interessante moratoriuminteressen waarin de wet voorziet, zouden kunnen genieten wanneer zij niet-bijdrageplichtig zijn. Die doelstelling is ruimer dan wat de geïntimeerden voor de verwijzende rechter daarover voorstellen, namelijk dat de wetswijziging enkel die personen betreft die de betaling zouden hebben uitgevoerd met de uitsluitende bedoeling om een interessante belegging te doen.

A.5.2. De stelling van de geïntimeerden voor de verwijzende rechter als zouden twee verschillende categorieën van personen gelijk worden behandeld, kan, volgens de Ministerraad, niet worden aangenomen. Het door hen gemaakte onderscheid berust louter op subjectieve motieven, namelijk de aan- of afwezigheid van de bedoeling misbruik te plegen. Subjectieve motieven kunnen onmogelijk correct worden afgelijnd en geobjectiveerd.

De wetgever heeft daarentegen wel voor een objectief criterium gekozen, namelijk het al dan niet bijdrageplichtig zijn, wat concreet betekent het hebben van een (definitief) gezamenlijk belastbaar inkomen van meer of minder dan drie miljoen frank.

A.5.3. Ook de stelling van de geïntimeerden voor de verwijzende rechter als zouden twee soortgelijke categorieën van personen ongelijk worden behandeld, kan, volgens de Ministerraad, niet worden aangenomen. Door de omstandigheid dat de betaling van de bijzondere bijdrage voor sociale zekerheid vrijwillig gebeurde, kan bezwaarlijk worden beweerd dat de betaler buiten zijn wil in een vermeende discriminerende categorie is beland. Bij de beoordeling van de pertinentie en de evenredigheid van het aangehaalde verschil in behandeling dient daarmee rekening te worden gehouden.

- B -

B.1. Artikel 62, derde lid, van de wet van 28 december 1983 « houdende de fiscale en begrotingsbepalingen », zoals gewijzigd bij de wet van 7 november 1987 « waarbij voorlopige kredieten worden geopend voor de begrotingsjaren 1987 en 1988 en houdende financiële en diverse bepalingen » en bij de programmawet van 30 december 1988, bepaalt :

« Bij overschrijding van de provisionele storting worden moratoriuminteressen toegekend tegen een rentevoet van 0,6 % per kalendermaand aan de personen bedoeld in de artikelen 60 en 61bis, ten vroegste met ingang van 1 december van het jaar voorafgaand aan het aanslagjaar ».

B.2.1. Artikel 60 bepaalt :

« De personen die onderworpen zijn aan om het even welk stelsel van sociale zekerheid of onder enig opzicht gerechtigd zijn op ten minste één van de prestaties van de sociale zekerheid en van wie het netto bedrag van de gezamenlijk belastbare inkomsten in de personenbelasting meer dan 3 miljoen frank bedraagt zijn jaarlijks gehouden tot betaling van een bijzondere bijdrage voor sociale zekerheid voor de aanslagjaren 1983 tot 1989 ».

Artikel 61bis handelt over de aanvullende socialezekerheidsbijdrage die, voor de jaren 1984 tot 1986, verschuldigd was door de personen die bezoldigingen ontvingen van meer dan drie miljoen frank, die ten laste komen van de werkgevers van de openbare sector.

B.2.2. Volgens de verwijzende rechter en de RVA zijn personen die, in navolging van een ontvangen aanslagbiljet, een provisionele storting verrichten, maar ten aanzien van wie, na het doorlopen van een fiscale bezwaarprocedure, wordt vastgesteld dat hun gezamenlijk netto belastbaar inkomen minder dan drie miljoen frank bedraagt, geen bijdrageplichtigen in de zin van de artikelen 60 en 61bis van de wet van 28 december 1983, zodat zij, bij de terugbetaling van het te veel betaalde aan bijzondere bijdrage, geen moratoriuminteressen kunnen genieten.

Daarentegen worden personen die, in navolging van een ontvangen aanslagbiljet, een provisionele storting verrichten, maar ten aanzien van wie, na het doorlopen van een fiscale bezwaarprocedure, wordt vastgesteld dat hun gezamenlijk netto belastbaar inkomen meer dan drie miljoen frank bedraagt, wel beschouwd als bijdrageplichtig in de zin van de artikelen 60

en 61bis van de voormelde wet, zodat zij, bij de terugbetaling van het te veel betaalde aan bijzondere bijdrage, wel moratoriuminteresten kunnen genieten.

Het is over dat verschil in behandeling tussen die beide categorieën van personen dat aan het Hof een vraag wordt gesteld.

B.3.1. De Ministerraad voert aan dat de in de prejudiciële vraag bedoelde categorieën van personen niet vergelijkbaar zijn, omdat er een wezenlijk verschil bestaat tussen hen, zowel in feite als in rechte. De ene categorie is bijdrageplichtig omdat haar inkomsten meer bedragen dan drie miljoen frank, terwijl de inkomsten van de andere categorie minder dan drie miljoen frank bedragen. De eerste categorie dient de verschuldigde bijdrage definitief te betalen, terwijl de tweede categorie niets verschuldigd is en de bijdrage volledig wordt terugbetaald.

B.3.2. Ondanks de in B.3.1 vermelde verschillen, zijn de beide categorieën van belastingplichtigen met elkaar vergelijkbaar, in zoverre zij beiden de terugbetaling verkrijgen van het te veel betaalde aan bijzondere bijdrage voor sociale zekerheid.

B.3.3. De exceptie wordt verworpen.

B.4.1. De bijzondere bijdrage voor sociale zekerheid is ingevoerd bij het koninklijk besluit nr. 55 van 16 juli 1982 « tot instelling voor 1982 van een bijzondere en éénmalige bijdrage voor sociale zekerheid ». De Regering had de bedoeling de last van het economische en financiële herstel van het land te spreiden op grond van ieders draagkracht. De Regering was daarbij van oordeel « dat de sociaal verzekerden die over een netto-inkomen van meer dan drie miljoen frank beschik[t]en, blijk [...] [dienden te] geven van solidariteit met de andere sociaal verzekerden » (verslag aan de Koning bij het koninklijk besluit nr. 55, *Belgisch Staatsblad*, 24 juli 1982, p. 8470).

De artikelen 60 tot en met 71 van de wet van 28 december 1983 « houdende fiscale en begrotingsbepalingen » zijn in de plaats gekomen van het koninklijk besluit nr. 55 van 16 juli 1982 en verlengen die bijzondere bijdrage voor het aanslagjaar 1985.

Artikel 62, derde lid, van de wet van 28 december 1983, vóór de wijziging ervan bij artikel 57 van de wet van 7 november 1987 waarbij voorlopige kredieten worden geopend voor de begrotingsjaren 1987 en 1988 en houdende financiële en diverse bepalingen, bepaalde :

« Bij overschrijding van de provisionele storting worden moratoriuminteressen toegekend tegen een rentevoet van 1 [%] per kalendermaand, ten vroegste met ingang van 1 december van het jaar waarvoor de provisie is verschuldigd ».

B.4.2. De in de prejudiciële vraag opgeworpen ongelijkheid van behandeling tussen de categorie van personen die bij de overschrijding van de provisionele storting moratoriuminteressen van 0,6 pct. kunnen genieten en de categorie van personen die bij de overschrijding van de provisionele storting geen moratoriuminteressen kunnen genieten, vloeit voort uit artikel 62, derde lid, van de wet van 28 december 1983, zoals gewijzigd door artikel 57 van de voormelde wet van 7 november 1987 :

« Bij overschrijding van de provisionele storting worden moratoriuminteressen toegekend tegen een rentevoet van 0,6 % per kalendermaand aan personen bedoeld in de artikelen 60 en 61bis, ten vroegste met ingang van 1 december van het jaar waarvoor de provisie verschuldigd is ».

Het was de bedoeling van de wetgever om, enerzijds, de tarieven van de nalatigheids- en moratoriuminteressen aan te passen aan het toen geldende tarief van de wettelijke rentevoet en de daling van de rentetarieven en, anderzijds, de misbruiken te stoppen vanwege personen die provisie voor de bijzondere bijdrage voor sociale zekerheid stortten waarvan ze wisten dat ze die niet dienden te betalen (*Parl. St.*, Kamer, 1987-1988, nr. 1025/1, p. 7).

B.5. Het kan worden verantwoord dat geen enkele interest verschuldigd is bij de overschrijding van provisionele stortingen voor de bijzondere bijdrage voor sociale zekerheid wanneer een belastingplichtige provisie stortte waarvan hij wist dat hij die niet diende te betalen. Zulks is met name het geval voor de belastingplichtige wier belastbaar inkomen minder dan drie miljoen frank bedraagt, zoals blijkt uit zijn eigen belastingaangifte en zulks wordt bevestigd door de inkohiering en het ontvangen aanslagbiljet. In dit geval is het te veel betaalde rechtstreeks toe te schrijven aan de belastingplichtige.

Niets verantwoordt daarentegen dat moratoriuminteressen worden geweigerd wanneer de provisionele stortingen voor de bijzondere bijdrage worden verricht na de inkohiering en het ontvangen van een aanslagbiljet, waaruit blijkt dat het belastbaar inkomen meer dan drie miljoen frank bedraagt, te meer omdat de nalatigheidsinteressen enkel kunnen worden vermeden na de betaling van de provisionele storting (artikel 62, tweede lid, van de wet van 28 december 1983). Indien naderhand, na het voeren van de fiscale bezwaarprocedure, de aanslag wordt vernietigd en het belastbaar inkomen wordt teruggebracht tot minder dan drie miljoen frank, wat tot gevolg heeft dat de belastingplichtige niet ertoe was gehouden de bijdrage te betalen, is het niet redelijkerwijze verantwoord hem moratoriuminteressen te weigeren. De overschrijding van de provisionele storting is in dat geval niet toe te schrijven aan de belastingplichtige.

Met betrekking tot de doelstelling die in de in het geding zijnde bepaling wordt nagestreefd, is die situatie niet essentieel verschillend van die van de bijdrageplichtige die de provisionele storting heeft verricht, maar wiens belastbaar inkomen naderhand wel minder dan het oorspronkelijke belastbaar inkomen bedraagt, maar niet minder dan drie miljoen frank.

B.6. Uit wat voorafgaat, volgt dat, in zoverre artikel 62, derde lid, van de wet van 28 december 1983, op de terugbetaling van de provisionele stortingen voor de bijzondere bijdrage voor sociale zekerheid, moratoriuminteressen ontzegt aan de belastingplichtige die een storting heeft verricht na het ontvangen van een aanslagbiljet waarbij het nettobedrag van zijn belastbare inkomen op meer dan drie miljoen wordt geraamd, maar wiens inkomen na het doorlopen van de fiscale bezwaarprocedure lager blijkt te liggen dan dat bedrag, het onbestaanbaar is met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

Artikel 62, derde lid, van de wet van 28 december 1983 houdende fiscale en begrotingsbepalingen schendt de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in zoverre het geen moratoriuminteressen op de terugbetaalde sommen toekent aan de personen die, na ontvangst van een aanslagbiljet waarbij het nettobedrag van hun belastbaar inkomen op meer dan drie miljoen frank wordt geraamd, overgaan tot een provisionele storting, maar wier inkomen, na het sluiten van de bezwaarprocedure, minder blijkt te bedragen dan drie miljoen frank.

Aldus uitgesproken in het Nederlands en het Frans, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989, op de openbare terechtzitting van 27 juni 2007.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

A. Arts