

Rolnummer 4390
Arrest nr. 24/2009 van 18 februari 2009

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vraag betreffende artikel 171, 6°, eerste streepje, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, zoals gewijzigd bij artikel 123 van de programmawet van 8 april 2003, gesteld door de Rechtbank van eerste aanleg te Luik.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters M. Melchior en M. Bossuyt, en de rechters P. Martens, L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, J. Spreutels en T. Merckx-Van Goey, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter M. Melchior,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. *Onderwerp van de prejudiciële vraag en rechtspleging*

Bij vonnis van 6 december 2007 in zake René Van de Wiele en Francine Verhaege tegen de Belgische Staat, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 17 december 2007, heeft de Rechtbank van eerste aanleg te Luik de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schendt artikel 171, 6°, eerste streepje, van het WIB 1992, in de versie ervan die op het aanslagjaar 2004 van toepassing is, de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in zoverre het voordeel van de afzonderlijke aanslagvoet voor het vakantiegeld dat tijdens het jaar dat de werknemer of de bedrijfsleider die met een arbeidsovereenkomst is tewerkgesteld, zijn werkgever verlaat, is opgebouwd en aan hem wordt betaald, in de praktijk niet kan gelden voor de arbeiders, ook al laat de formulering van de tekst uitschijnen dat die gelijkelijk van toepassing is op de arbeiders en de bedienden, daar het vakantiegeld van de arbeiders met betrekking tot het jaar van de brugpensionering hun over het algemeen het daaropvolgende jaar wordt uitgekeerd ? ».

Memories zijn ingediend door :

- René Van de Wiele en Francine Verhaege, wonende te 4102 Ougrée, rue Petite Mai 1/B;

- de Ministerraad.

De Ministerraad heeft een memorie van antwoord ingediend.

Bij beschikking van 29 oktober 2008 heeft het Hof de zaak in gereedheid verklaard en de dag van de terechtzitting bepaald op 19 november 2008 na de partijen te hebben uitgenodigd zich in een uiterlijk op 12 november 2008 in te dienen aanvullende memorie, waarvan zij binnen dezelfde termijn een afschrift uitwisselen, nader te verklaren over de vraag of rekening moet worden gehouden met artikel 147, 1° en 2°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 voor het antwoord op de aan het Hof voorgelegde prejudiciële vraag, die uitsluitend betrekking heeft op artikel 171, 6°, eerste streepje, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, sinds de wijziging ervan bij artikel 123 van de programmawet van 8 april 2003.

René Van de Wiele en Francine Verhaege alsook de Ministerraad hebben aanvullende memories ingediend.

Op de openbare terechtzitting van 19 november 2008 :

- zijn verschenen :

. Mr. C. Delvaux en Mr. C. Brogniet *loco* Mr. C. Payen, advocaten bij de balie te Verviers, en *loco* Mr. J.-S. Esther, advocaat bij de balie te Luik, voor René Van de Wiele en Francine Verhaege;

. Mr. P. Geerinckx, advocaat bij de balie te Brussel, *loco* Mr. J. Fekenne, advocaat bij de balie te Luik, voor de Ministerraad;

- hebben de rechters-verslaggevers J.-P. Moerman en A. Alen 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*

Het geschil voor de verwijzende rechter heeft betrekking op de fiscale regeling van het vakantiegeld dat wordt uitgekeerd aan een op brugpensioen gestelde arbeider wanneer dat vakantiegeld hem wordt uitbetaald in de loop van het jaar dat volgt op dat van zijn brugpensionering.

De verzoeker is een arbeider. Hij is op 21 mei 2002 op brugpensioen gesteld. In de loop van het jaar 2003 ontvangt hij een bedrag als vakantiegeld dat hem wordt uitgekeerd door de vzw « Caisse congé du bâtiment ».

In zijn aangifte voor het aanslagjaar 2004 noteert de verzoeker in code 251 met als titel « vervroegd vakantiegeld » het aldus ontvangen bedrag, met de handgeschreven vermelding « beslissing van het Arbitragehof bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 24 februari 2003 ». Er wordt in dit geval verwezen naar het arrest nr. 185/2002 van 11 december 2002.

In een bericht van wijziging is de taxatieambtenaar van oordeel dat dat bedrag moet worden vermeld in code 250 en moet worden opgenomen onder de wedden en lonen. In zijn beslissing merkt hij op dat artikel 171, 6°, eerste streepje, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : WIB 1992) is gewijzigd bij artikel 123 van de programmawet van 8 augustus 2003 teneinde het in overeenstemming te brengen met het voormelde arrest. De wijziging die aldus in werking is getreden vanaf het aanslagjaar 2003, preciseert dat de afzonderlijke belasting voortaan alleen betrekking heeft op het vakantiegeld dat is opgebouwd en betaald tijdens het jaar waarin de betrokkene zijn werkgever verlaat, wat niet het geval is voor de verzoeker voor de verwijzende rechter. De taxatieambtenaar besluit hieruit dat het arrest van het Hof niet op hem van toepassing is.

In 2005 wordt een aanslag voor het aanslagjaar 2004 gevestigd. Hetzelfde jaar vraagt de verzoeker de ontheffing ambtshalve van die aanslag. Bij beslissing van 20 oktober 2005 verwerpt de gewestelijke directeur der directe belastingen te Luik het bezwaar. De zaak wordt aanhangig gemaakt voor de verwijzende rechter.

De laatstgenoemde stelt vast dat de verzoeker, net als in het verleden onder de gelding van de vroegere wet, geen aanspraak kan maken op de afzonderlijke aanslagvoet, vermits zijn vakantiegeld niet is opgebouwd of betaald in de loop van het jaar 2002, namelijk het jaar waarin hij de onderneming heeft verlaten, terwijl een bediende in dezelfde situatie, die het vakantiegeld ontvangt in het jaar waarin hij de onderneming verlaat, voldoet aan dezelfde voorwaarden inzake de toepassing van de preferentiële aanslagvoet, hoewel het doel van de nieuwe wettekst erin bestond het vakantiegeld in geval van vertrek voortaan altijd afzonderlijk te belasten.

De verwijzende rechter merkt op dat het doel van de toekenning van de gemiddelde aanslagvoet immers erin bestaat de verzwaring van de progressiviteit van de belasting, alsook de samenvoeging van het vervroegde vakantiegeld met de andere inkomsten te vermijden.

Hij stelt eveneens vast dat het arrest dat het Hof op 11 december 2002 heeft gewezen, betrekking had op de versie van artikel 171, 6°, eerste streepje, van het WIB 1992, vóór die welke van toepassing is op het aan hem voorgelegde geschil, zodat dat arrest te dezen niet dient te worden toegepast. Hij beslist bijgevolg de hiervoor weergegeven prejudiciële vraag aan het Hof te stellen.

III. *In rechte*

- A -

Memorie van de Ministerraad

A.1.1. De Ministerraad herinnert eerst aan de omstandigheden die hebben geleid tot de aanneming van artikel 171, 6°, eerste streepje, van het WIB 1992, zoals het van toepassing is sinds het aanslagjaar 2003, alsook aan de toepassingsvoorwaarden ervan in verband met het koninklijk besluit van 30 maart 1967 tot bepaling van de algemene uitvoeringsmodaliteiten van de wetten betreffende de jaarlijkse vakantie van de werknemers waaraan de verwijzende rechter impliciet refereerde in zijn beslissing.

A.1.2. De Ministerraad merkt op dat de huidige versie van artikel 171, 6°, eerste streepje, van het WIB 1992, het mogelijk maakt om het vakantiegeld dat in de loop van het jaar dat de werkgever wordt verlaten, is opgebouwd en betaald aan de werknemers of aan de bedrijfsleiders die zijn tewerkgesteld in het kader van een arbeidsovereenkomst, afzonderlijk te belasten (tenzij de samenvoeging voordeliger is) tegen de aanslagvoet voor alle andere belastbare inkomsten van de belastingplichtige.

Artikel 123 van de programmawet van 8 april 2003 heeft artikel 171, 6°, eerste streepje, van het WIB 1992 gewijzigd teneinde het in overeenstemming te brengen met het arrest van het Hof nr. 185/2002 van 11 december 2002.

Artikel 124 van de voormelde programmawet preciseert dat het nieuwe artikel 171, 6°, eerste streepje, van het WIB 1992 in werking is getreden vanaf het aanslagjaar 2003, dus in beginsel voor het vakantiegeld dat is uitgekeerd of toegekend vanaf 1 januari 2002.

A.1.3. Volgens de Ministerraad zou het Hof niet bevoegd zijn om de vraag te beantwoorden. Uit de bewoordingen van de vraag en de motivering die eraan voorafgaat, zou immers duidelijk blijken dat niet de tekst zelf van artikel 171, 6°, eerste streepje, van het WIB 1992 aan een mogelijke discriminatie ten grondslag ligt, maar veeleer het feit dat het voordeel van de afzonderlijke aanslagvoet waarin het voorziet voor het vakantiegeld dat is opgebouwd en betaald aan de werknemers of bedrijfsleiders die zijn tewerkgesteld in het kader van een arbeidsovereenkomst, in de praktijk niet kan gelden voor de arbeiders, vermits het vakantiegeld van de arbeiders met betrekking tot het jaar van de brugpensioering hun in de regel wordt uitgekeerd in de loop van het daaropvolgende jaar.

De aangevoerde discriminatie zou dus geenszins voortvloeien uit artikel 171, 6°, eerste streepje, van het WIB 1992, maar alleen uit artikel 23 van het koninklijk besluit van 30 maart 1967 tot bepaling van de algemene uitvoeringsmodaliteiten van de wetten betreffende de jaarlijkse vakantie van de werknemers, waaruit volgt dat het vakantiegeld met betrekking tot de arbeidsprestaties die de arbeider heeft verricht in het jaar waarin hij zijn werkgever verlaat, hem pas wordt uitgekeerd in het jaar dat volgt op zijn brugpensioering.

A.1.4. Ten aanzien van het bestaan van een mogelijke discriminatie onderstreept de Ministerraad dat, voor de bedienden, het opgebouwde vakantiegeld wordt betaald bij het verlaten van de onderneming op grond van artikel 46 van het koninklijk besluit van 30 maart 1967, terwijl, voor de arbeiders, dat vakantiegeld in beginsel wordt betaald in het jaar dat volgt op het vertrek op grond van artikel 23 van hetzelfde koninklijk besluit. Dat verschil in behandeling op sociaal vlak zou inhouden dat de bedienden en de arbeiders zich niet in dezelfde objectieve situatie bevinden. De bedienden zouden immers in principe in het jaar van hun vertrek twee vakantiegelden cumuleren (dat met betrekking tot de prestaties van het vorige jaar en dat met betrekking tot de prestaties van het lopende jaar), terwijl die cumulatie zich in principe niet voordoet voor de arbeiders, aangezien zij in de huidige stand van de sociale wetgeving in het jaar van hun vertrek slechts één vakantiegeld ontvangen, namelijk dat met betrekking tot de prestaties van het voorgaande jaar.

Gelet op dat objectieve verschil zou de fiscale wetgever hebben gesteld dat de progressiviteit van de belasting voor de werknemers die in het jaar van hun vertrek twee vakantiegelden zouden ontvangen, niet diende te worden verzwaaard.

Ermeë rekening houdend dat, in de praktijk, alleen de werknemers met het statuut van bediende met die situatie te maken hadden, beoogde artikel 171, 6°, eerste streepje, van het WIB 1992 oorspronkelijk uitdrukkelijk alleen de bedienden.

A.1.5. De Ministerraad voegt eraan toe dat de objectieve situatie van een werknemer, in dit geval een arbeider, die in het jaar van zijn vertrek slechts één vakantiegeld ontvangt (dat van het voorgaande jaar) en die het vakantiegeld dat is opgebouwd op het ogenblik van zijn vertrek pas het daaropvolgende jaar ontvangt, niet dezelfde is als die van een werknemer, in dit geval een bediende, die in eenzelfde jaar zowel het vakantiegeld met betrekking tot het voorgaande jaar ontvangt als het vakantiegeld dat voor hem is opgebouwd op de datum dat hij de onderneming verlaat. De situaties zijn dus in de praktijk zeer verschillend, gelet op het feit dat de bedienden twee vakantiegelden ontvangen, terwijl de arbeiders er slechts één ontvangen.

A.1.6. De Ministerraad merkt voorts op dat, indien de wetgever eveneens had beslist de afzonderlijke belasting bedoeld in artikel 171, 6°, eerste streepje, van het WIB 1992 toe te passen op het vakantiegeld dat wordt geïnd in het jaar na het verlaten van de werkgever, hij aldus nieuwe, ditmaal werkelijke discriminaties zou hebben ingevoerd.

Een eerste discriminatie zou aldus bestaan tussen de bedienden en de arbeiders. Het vakantiegeld dat is opgebouwd op het ogenblik van het vertrek kan immers afzonderlijk worden belast tegen de aanslagvoet voor alle andere belastbare inkomsten van de periode waarin het is uitgekeerd. In geval van ontslag zonder wedertewerkstelling in het daaropvolgende jaar en van brugpensioenering of pensioenering zou die aanslagvoet dus in de meeste gevallen hoger liggen voor de bedienden, aangezien die rekening zou houden met het gewone vakantiegeld, namelijk het vakantiegeld met betrekking tot de prestaties van het voorgaande jaar, en met de andere inkomsten van het jaar (waaronder de gewone bezoldigingen), terwijl die aanslagvoet, voor de arbeiders, alleen rekening zou houden met de vervangingsinkomsten met betrekking tot het jaar dat volgt op het vertrek.

Daarnaast zou een tweede discriminatie worden ingevoerd onder de arbeiders zelf. Volgens de Ministerraad zou, indien de situatie wordt vergeleken van een arbeider die bijvoorbeeld een werkgever heeft moeten verlaten om bij een andere werkgever te werken, een deel van het vakantiegeld dat hij zal ontvangen immers afzonderlijk worden belast, terwijl het vakantiegeld van een arbeider die het hele jaar voor dezelfde werkgever heeft gewerkt, in zijn geheel tegen de volle aanslagvoet zou worden belast.

A.1.7. De Ministerraad merkt ten slotte op dat het verschil in sociale regeling te maken heeft met het feit dat de vakantiefondsen niet beschikken over de gegevens om het vakantiegeld in het stelsel van de arbeiders te berekenen op het ogenblik van hun brugpensioenering. De vervroegde betaling zou dus niet mogelijk kunnen zijn. Het zou evenmin logisch zijn aan de vakantiefondsen te vragen om een verschillende aangifte te doen voor de vakantiegelden uitgekeerd aan arbeiders die met brugpensioen zijn gegaan in het jaar dat voorafgaat aan de betaling van het vakantiegeld.

Memorie van de verzoeker voor de verwijzende rechter

A.2.1. De verzoeker voor de verwijzende rechter merkt op dat hij, ondanks de nieuwe formulering van artikel 171, 6°, eerste streepje, van het WIB 1992, in zijn hoedanigheid van bruggepensioneerd arbeider, de afzonderlijke aanslagvoet in feite niet kan genieten.

In een omzendbrief erkent de belastingadministratie dat de arbeiders, ondanks het feit dat het Grondwettelijk Hof dat onderscheid discriminerend heeft bevonden, de afzonderlijke aanslagvoet niet zullen kunnen genieten, hoewel de tekst van de wet dat laat uitschijnen. Die vaststelling houdt voor de verzoeker voor de verwijzende rechter in dat de wetwijziging van 2003 louter esthetisch is.

A.2.2. De verzoeker voor de verwijzende rechter merkt op dat de arbeiders, in tegenstelling tot de bedienden, met toepassing van artikel 23 van het koninklijk besluit van 30 maart 1967, geen vervroegd vakantiegeld ontvangen. Zij kunnen derhalve geen aanspraak maken op de toepassing van de verlaagde aanslagvoet. De arbeiders worden overigens twee keer benadeeld: naast het feit dat zij geen aanspraak kunnen maken op de afzonderlijke aanslagvoet ondergaan zij een vertraging van de betaling in de tijd. Aldus krijgt een bediende met brugpensioen het vakantiegeld door zijn werkgever uitbetaald in het jaar van het vertrek zelf, terwijl de arbeider met brugpensioen het pas het daaropvolgende jaar zal ontvangen, na de uitkering door de Rijksdienst voor Jaarlijkse Vakantie of het bevoegde vakantiefonds. Die vertraging zou, volgens de verzoeker voor de verwijzende rechter, een bijkomend nadeel vormen voor de arbeider met brugpensioen.

A.2.3. De verzoeker voor de verwijzende rechter besluit dat het herschrijven van de wet in de praktijk ertoe zou leiden dat de fiscale regeling van het vervroegde vakantiegeld zoals die bestond vóór het arrest van het

Hof voor alle werknemers opnieuw wordt toegepast. Bijgevolg zou de door de Rechtbank van eerste aanleg te Luik gestelde vraag bevestigend moeten worden beantwoord.

Memorie van antwoord van de Ministerraad

A.3.1. De Ministerraad antwoordt dat uit de lezing van de memorie van de verzoeker voor de verwijzende rechter impliciet maar zeker blijkt dat het Hof niet bevoegd is om de aan hem voorgelegde vraag te beantwoorden.

A.3.2. De Ministerraad voegt eraan toe dat niet uit het oog mag worden verloren dat de voorwaarden inzake de betaling van het vakantiegeld aan de arbeiders hun oorsprong vinden in de wetten betreffende de jaarlijkse vakantie van de werknemers gecoördineerd op 28 juni 1971, waarvan artikel 12 de betaling van het vakantiegeld van de werknemers en van bepaalde kunstenaars toevertrouwt aan de Rijksdienst voor Jaarlijkse Vakantie en aan de vakantiefondsen, terwijl, volgens artikel 13, het gewone en aanvullende vakantiegeld van de andere dan in artikel 12 bedoelde werknemers rechtstreeks door de werkgever wordt uitgekeerd. Het zou dus voor een vakantiefonds technisch onmogelijk zijn om vervroegd vakantiegeld te betalen, daar het fonds dat de betaling van het vakantiegeld en de desbetreffende gegevens voor duizenden arbeiders centraliseert, net als de werkgever de opvolging ervan niet onmiddellijk kan verzekeren en niet beschikt over voldoende gegevens om het te berekenen.

A.3.3. De Ministerraad geeft voorts aan dat artikel 18, eerste lid, van diezelfde wetten het verschil expliciteert tussen handarbeiders en hoofdarbeiders ten aanzien van de financiering van het vakantiegeld en dat een regeling van vervroegd vakantiegeld op zich onmogelijk zou zijn binnen het stelsel van de Rijksdienst voor Jaarlijkse Vakantie.

A.3.4. De Ministerraad geeft ten slotte aan dat de regeling voor de arbeiders gunstiger zou zijn dan die voor de bedienden.

Hij besluit dat die verschillen in regeling hoe dan ook niet vallen onder de in het geding zijnde fiscale bepaling, die deze niet zou kunnen verhelpen.

Aanvullende memorie van de Ministerraad

A.4.1. De Ministerraad geeft in zijn aanvullende memorie aan dat hij niet inziet welk belang het onderzoek van artikel 147, 1^o en 2^o, van het WIB 1992 zou kunnen hebben om de prejudiciële vraag te beantwoorden zoals zij is geformuleerd, waarbij de grief geen betrekking heeft « op een discriminatie in verband met de in de voormelde bepaling beoogde voorwaarden voor de toekenning van de belastingverminderingen toegepast op de pensioenen en de andere vervangingsinkomsten, maar gewoon op de fiscale regeling (afzonderlijke aanslag of gemiddelde aanslagvoet) toegepast op het vakantiegeld dat wordt toegekend aan de arbeiders in geval van stopzetting van de werkzaamheid en van brugpensioenering ».

A.4.2. Vervolgens zet de Ministerraad, zoals hij dat in zijn memorie en in zijn memorie van antwoord heeft gedaan, de motieven uiteen waarom artikel 171, 6^o, eerste streepje, van het WIB 1992, afzonderlijk gelezen, zoals gewijzigd bij artikel 123 van de programmawet van 8 april 2003, geen enkele discriminatie meer bevat, aangezien het voorziet in dezelfde fiscale regeling voor het vakantiegeld dat is opgebouwd en betaald aan de werknemer of aan de bedrijfsleider die tewerkgesteld is in het kader van een arbeidsovereenkomst in het jaar dat hij zijn werkgever verlaat.

Hij herinnert eraan dat, indien een discriminatie blijft bestaan, die alleen verband houdt met de reglementaire bepalingen inzake sociale zekerheid.

A.4.3. De Ministerraad merkt voorts op dat, wanneer het vakantiegeld aan een arbeider met brugpensioen pas wordt betaald in het jaar dat volgt op dat van zijn vertrek, de arbeider met brugpensioen, wegens de cumulatie van dat vakantiegeld met zijn vervangingsinkomsten, het voordeel van zijn belastingvermindering geheel of gedeeltelijk zal verliezen naar gelang van de samen te voegen elementen. De bediende met brugpensioen die het jaar dat volgt op dat van zijn vertrek slechts vervangingsinkomsten ontvangt, kan daarentegen de belastingvermindering bepaald in artikel 147, 1^o, van het WIB 1992 ten volle genieten.

Dat verschil in behandeling is, zoals de Ministerraad onderstreept, reeds aangeklaagd voor het Hof, dat in het arrest nr. 185/2002 van 11 december 2002 tot de ongrondwettigheid ervan heeft besloten. Met inachtneming van dat arrest zou de belastingadministratie niet betwisten dat de verzoeker het recht heeft om te verkrijgen dat het vakantiegeld in geval van vertrek buiten toepassing wordt gelaten in het kader van de berekening van de belastingvermindering die hij zou mogen genieten.

Volgens de Ministerraad zouden de aldus aangenomen maatregel en de discriminatie die hij opheft, niet kunnen dienen om het bestaan te bevestigen van een discriminatie die zou voortvloeien uit het in het geding zijnde artikel 171, 6°, eerste streepje, van het WIB 1992, terwijl het verschil in behandeling zijn oorsprong uitsluitend zou vinden in het koninklijk besluit van 30 maart 1967.

Aanvullende memorie van de verzoeker voor de verwijzende rechter

A.5. Volgens de verzoeker voor de verwijzende rechter moet alleen rekening worden gehouden met artikel 171, 6°, eerste streepje, van het WIB 1992, zoals gewijzigd bij artikel 123 van de programmawet van 8 april 2003, om de gestelde vraag te beantwoorden. De voormelde programmawet zou geen redelijke verantwoording voor het verschil in behandeling bevatten, verschil dat ondanks de wetswijziging blijft bestaan, zoals de verzoeker in zijn voorgaande memorie heeft uiteengezet.

- B -

B.1. Het Hof wordt verzocht zich uit te spreken over de bestaanbaarheid, met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, van artikel 171, 6°, eerste streepje, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : WIB 1992), in zoverre het in de praktijk ertoe zou leiden dat de arbeiders geen aanspraak kunnen maken op de afzonderlijke aanslagvoet voor het vakantiegeld met betrekking tot het jaar van hun brugpensionering, terwijl de formulering van die bepaling laat veronderstellen dat zij zowel op de arbeiders als op de bedienden van toepassing is.

B.2. Artikel 171, 6°, eerste streepje, van het WIB 1992 bepaalt :

« In afwijking van de artikelen 130 tot 168, zijn afzonderlijk belastbaar, behalve wanneer de aldus berekende belasting, vermeerderd met de belasting betreffende de andere inkomsten, meer bedraagt dan die welke zou voortvloeien uit de toepassing van de evenvermelde artikelen op het geheel van de belastbare inkomsten :

[...]

6° tegen de aanslagvoet met betrekking tot het geheel van de andere belastbare inkomsten :

- het vakantiegeld dat, tijdens het jaar dat de werknemer zijn werkgever verlaat, is opgebouwd en aan hem wordt betaald;

[...] ».

B.3.1. De in het geding zijnde bepaling is bij artikel 123 van de programmawet van 8 april 2003 (*Belgisch Staatsblad* van 17 april 2003) gewijzigd om het onderscheid tussen arbeiders en bedienden op het heffen dat voortvloeide uit de vorige versie van artikel 171, 6°, eerste streepje.

Het voormelde artikel 123 is in de programmawet ingevoegd via een amendement nr. 56 van de Regering, dat als volgt is verantwoord :

« Het arrest van het Arbitragehof nr. 185/2002 van 11 december 2002 heeft op de volgende twee discriminaties gewezen :

- in zoverre artikel 171, 6°, eerste streepje, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 92) (afzonderlijke taxatie van het vervroegd vakantiegeld tegen de aanslagvoet met betrekking tot het geheel van de andere belastbare inkomsten) enkel van toepassing is op de bedienden, is het niet verenigbaar met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet;

[...]

Teneinde die door het Arbitragehof vastgestelde discriminaties uit te sluiten, wordt voorgesteld artikel 171, 6°, eerste streepje, WIB 92 te vervangen zodat hier voortaan uitdrukkelijk het vakantiegeld wordt beoogd dat is betaald aan een werknemer die zijn werkgever verlaat, en dat betrekking heeft op de periode van het jaar waarin de werknemer is tewerkgesteld door die werkgever, in zoverre het in het jaar zelf is uitbetaald, dus zonder een onderscheid te maken tussen bedienden en arbeiders.

Bovendien geeft die tekst beter de filosofie weer die achter de afzonderlijk taxatie zit, namelijk de progressiviteit van de belasting niet verzwaren door de samenvoeging van het vervroegd vakantiegeld berekend op grond van de prestaties van het jaar van vertrek met het gewone vakantiegeld berekend op grond van de prestaties van het vorige jaar.

Het nieuwe artikel 171, 6°, eerste streepje, WIB 92 stelt op die wijze een einde aan de dubbele discriminatie die door het Arbitragehof wordt aangeklaagd.

Er wordt voorgesteld de nieuwe bepaling uitwerking te laten hebben vanaf aanslagjaar 2003 » (*Parl. St., Kamer, 2002-2003, DOC 50-2343/022, pp. 2-3*).

B.3.2. In het arrest nr. 185/2002 van 11 december 2002 heeft het Hof geoordeeld dat artikel 171, 6°, eerste streepje, van het WIB 1992, vóór de wijziging ervan bij artikel 123 van de voormelde programmawet, om de volgende redenen de artikelen 10 en 11 van de Grondwet schond :

« Overigens, in zoverre artikel 171, 6°, het voordeel van de afzonderlijke aanslagvoet waaraan het verkregen vakantiegeld dat wordt betaald aan een bediende die de onderneming verlaat is onderworpen, uitsluitend aan de bedienden voorbehoudt, ontzegt het het vakantiegeld dat wordt betaald aan de arbeiders die zich in dezelfde situatie bevinden, het voordeel van een aanslag tegen diezelfde preferentiële aanslagvoet.

De Ministerraad toont niet aan, en het Hof ziet niet in, wat een dergelijk verschil in behandeling tussen werknemers met brugpensioen redelijk zou verantwoorden. Zo het door de Ministerraad aangevoerde argument - namelijk de zorg om het gevolg te vermijden van de progressiviteit van de belasting verbonden met de samenvoeging van het vakantiegeld met de andere inkomsten van het jaar waarin dat vakantiegeld wordt betaald - de toepassing van een afzonderlijke aanslagvoet op dat vakantiegeld kan verantwoorden, is het evenwel niet van die aard dat het kan verantwoorden dat het voordeel van die aanslagvoet uitsluitend wordt voorbehouden aan de bedienden die een onderneming verlaten ».

B.4. Volgens de verwijzende rechter is de door het Hof vastgestelde discriminatie niet opgeheven door de wijziging, op 8 april 2003, van artikel 171, 6°, eerste streepje.

De verwijzende rechter merkt immers op dat het vakantiegeld met betrekking tot de arbeidsprestaties die de arbeider in het verleden heeft verricht, op grond van artikel 23 van het koninklijk besluit van 30 maart 1967 tot bepaling van de algemene uitvoeringsmodaliteiten van de wetten betreffende de jaarlijkse vakantie van de werknemers hem pas wordt uitgekeerd in het jaar dat volgt op dat van zijn brugpensionering. Aangezien de arbeiders geen vervroegd vakantiegeld ontvangen, zou artikel 171, 6°, eerste streepje, van het WIB 1992 geen betrekking hebben op hen.

B.5.1. In zijn memorie voert de Ministerraad aan dat het Hof niet bevoegd zou zijn om de voorgelegde vraag te beantwoorden. Hij is immers van mening dat het aangeklaagde verschil in behandeling niet voortvloeit uit artikel 171, 6°, eerste streepje, van het WIB 1992, maar uit artikel 23 van het voormelde koninklijk besluit.

B.5.2. Wanneer een exceptie van onontvankelijkheid tevens betrekking heeft op de draagwijdte die aan de in het geding zijnde bepaling dient te worden gegeven, valt het onderzoek van de ontvankelijkheid samen met dat van de grond van de zaak.

B.6.1. Het in het geding zijnde artikel 171, 6°, eerste streepje, van het WIB 1992 vereist dat het vakantiegeld, voor de toepassing van de afzonderlijke aanslagvoet waarin het voorziet, wordt uitgekeerd in het jaar waarin de werknemer zijn werkgever verlaat.

B.6.2. Door de term « hoofdarbeider » te vervangen door die van « werknemer » in artikel 171, 6°, eerste streepje, van het WIB 1992 wilde de wetgever klaarblijkelijk een einde maken aan het door het Hof in zijn voormeld arrest nr. 185/2002 discriminerend bevonden verschil in behandeling, door het de arbeiders mogelijk te maken om net als de bedienden de afzonderlijke aanslagvoet te genieten waarin artikel 171, 6°, eerste streepje, van het WIB 1992 voorziet voor de belasting van het vakantiegeld opgebouwd en betaald aan de arbeider in het jaar dat hij zijn werkgever verlaat.

Artikel 171, 6°, eerste streepje, van het WIB 1992 is bestaanbaar met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in zoverre het tot gevolg heeft dat de arbeider en de bediende identiek worden behandeld wanneer zij hun vakantiegeld met betrekking tot het jaar waarin zij hun werkgever verlaten, verwerven en ontvangen in het jaar van hun vertrek.

B.7.1. Het Hof moet voorts de hypothese onderzoeken waarbij het vakantiegeld met betrekking tot het jaar waarin de arbeider zijn werkgever verlaat, hem wordt uitgekeerd in het jaar dat volgt op dat van zijn brugpensionering.

Immers, zoals de verwijzende rechter opmerkt, wordt het vakantiegeld met betrekking tot de arbeidsprestaties die de arbeider heeft verricht, op grond van artikel 23 van het koninklijk besluit van 30 maart 1967 tot bepaling van de algemene uitvoeringsmodaliteiten van de wetten betreffende de jaarlijkse vakantie van de werknemers hem pas uitgekeerd in het jaar dat volgt op zijn brugpensionering.

B.7.2. Uit de voormelde reglementaire bepaling vloeit voort dat een op brugpensioen gestelde arbeider het vakantiegeld met betrekking tot het jaar waarin hij zijn werkgever verlaat, in beginsel ontvangt in het jaar dat volgt op de brugpensionering, zodat dat vakantiegeld niet zal worden samengevoegd met het vakantiegeld dat betrekking heeft op het jaar dat voorafgaat aan dat waarin hij zijn werkgever verlaat. In die mate verschilt de situatie van de arbeider van die van de bediende, die van zijn kant in het jaar dat hij zijn werkgever

verlaat twee vakantiegelden ontvangt, namelijk dat met betrekking tot het jaar dat voorafgaat aan zijn vertrek en dat met betrekking tot het jaar van zijn brugpensionering.

B.7.3. Aangezien, zoals eraan is herinnerd in B.3.1, het doel van de wetgever erin bestond de progressiviteit van de belasting niet te verzwaren door de samenvoeging van het vervroegde vakantiegeld berekend op grond van de prestaties van het jaar van vertrek met het gewone vakantiegeld berekend op grond van de prestaties van het vorige jaar, is het redelijk verantwoord het de arbeider niet mogelijk te maken de afzonderlijke aanslagvoet te genieten waarin de in het geding zijnde bepaling voorziet. Die arbeider bevindt zich immers in een situatie die objectief verschilt van die van de bediende, in zoverre hij niet de inning cumuleert van twee vakantiegelden waarvoor de wetgever de verzwaring van de progressiviteit van de belasting heeft willen voorkomen, zodat het redelijk verantwoord is dat hij verschillend wordt behandeld.

B.8. De prejudiciële vraag dient ontkennend te worden beantwoord.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

Artikel 171, 6°, eerste streepje, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 schendt de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet.

Aldus uitgesproken in het Frans en het Nederlands, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989, op de openbare terechtzitting van 18 februari 2009.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

M. Melchior