

Rolnummer 4852
Arrest nr. 142/2010 van 16 december 2010

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vragen betreffende artikel 91 van de wet van 30 december 1992 houdende sociale en diverse bepalingen, zoals gewijzigd bij artikel 279 van de programmawet van 22 december 2003, gesteld door de Raad van State.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters M. Bossuyt en R. Henneuse, de rechters L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, J. Spreutels en T. Merckx-Van Goey, en, overeenkomstig artikel 60*bis* van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, emeritus voorzitter M. Melchior, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter M. Bossuyt,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. *Onderwerp van de prejudiciële vragen en rechtspleging*

Bij arrest nr. 199.420 van 11 januari 2010 in zake de vzw « Unie van Zelfstandige Ondernemers » en anderen tegen de Belgische Staat, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 19 januari 2010, heeft de Raad van State de volgende prejudiciële vragen gesteld :

« a. Schendt artikel 91 van de wet van 30 december 1992 houdende sociale en diverse bepalingen, zoals gewijzigd door de programmawet van 22 december 2003, de artikelen 170 en 172 van de Grondwet, al dan niet in samenlezing met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, doordat het aan de Koning de bevoegdheid verleent het bedrag van de ingevolge die wet door vennootschappen verschuldigde bijdrage vast te leggen, terwijl overeenkomstig de genoemde grondwetsbepalingen een belasting slechts door de wet mag worden opgelegd en alle rechtsonderhorigen, dus ook de vennootschappen die tot betaling van de bijdrage gehouden zijn, op gelijke wijze de garantie moeten hebben dat een belasting slechts kan worden opgelegd door een democratisch verkozen en beraadslagend orgaan dat alle rechtsonderhorigen vertegenwoordigt ?

b. Schendt artikel 91 van de wet van 30 december 1992 houdende sociale en diverse bepalingen, zoals gewijzigd door de programmawet van 22 december 2003, de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet doordat het oplegt dat de jaarlijkse bijdrage die de vennootschappen verschuldigd zijn, een forfaitair karakter moet hebben en de Koning een onderscheid kan maken op basis van criteria die rekening houden met de omvang van de vennootschap waardoor vennootschappen die zich op een andere manier van elkaar onderscheiden dan door de omvang van de vennootschap niettemin op identieke wijze worden behandeld ?

c. Indien het Grondwettelijk Hof van oordeel is dat de vennootschapsbijdrage in artikel 91 van de wet van 30 december 1992 houdende sociale en diverse bepalingen als een sociale zekerheidsbijdrage dient te worden gekwalificeerd, schendt dit artikel dan de artikelen 10 en 11 van de Grondwet doordat het aan personen die geen sociaal verzekeren zijn en op geen enkele wijze enig recht hebben of kunnen creëren op socialzekerheidsprestaties, oplegt een sociale zekerheidsbijdrage te betalen en daarbij aan de Koning de bevoegdheid verleent de omvang van die sociale zekerheidsbijdrage te bepalen ? ».

Memories zijn ingediend door :

- de vzw « Unie van Zelfstandige Ondernemers », met zetel te 1000 Brussel, Spastraat 8, de vzw « Fédération Nationale des Unions de Classes Moyennes », met zetel te 1030 Brussel, A. Lacomblélaan 29, de nv « Salm Invest », met zetel te 4570 Vyle-et-Tharoul, rue du Poirier 3, en de nv « Ovanis », met zetel te 3300 Tienen, Jodenstraat 59;

- de Ministerraad.

De vzw « Unie van Zelfstandige Ondernemers » en anderen hebben ook een memorie van antwoord ingediend.

Op de openbare terechtzitting van 26 oktober 2010 :

- zijn verschenen :
 - . Mr. S. Heyndrickx *loco* Mr. W. Van Eeckhoutte, advocaten bij de balie te Gent, voor de vzw « Unie van Zelfstandige Ondernemers » en anderen;
 - . Mr. C. Van Melckebeke *loco* Mr. F. Gosselin, advocaten bij de balie te Brussel, voor de Ministerraad;
- hebben de rechters-verslaggevers E. Derycke en R. Henneuse verslag uitgebracht;
- zijn de voornoemde advocaten gehoord;
- is de zaak in beraad genomen.

De bepalingen van voormelde 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*

Bij de verwijzende rechter is op 12 oktober 2004 een beroep tot nietigverklaring ingesteld van de artikelen 1, 2 en 7 van het koninklijk besluit van 31 juli 2004 houdende wijziging van het koninklijk besluit van 15 maart 1993 tot uitvoering van hoofdstuk II van titel III van de wet van 30 december 1992 houdende sociale en diverse bepalingen, met betrekking tot de invoering van een jaarlijkse bijdrage ten laste van de vennootschappen bestemd voor het sociaal statuut van de zelfstandigen. De bestreden bepalingen geven uitvoering aan artikel 91 van de voormelde wet van 30 december 1992.

De verzoekende partijen voor de Raad van State stellen voor het Hof prejudicieel te ondervragen over de bestaanbaarheid van dat artikel 91 met de artikelen 10, 11, 170 en 172 van de Grondwet. Zij zijn van oordeel dat die grondwetsbepalingen om verschillende redenen zijn geschonden : de Koning krijgt de bevoegdheid om een belasting aan vennootschappen op te leggen; de bijdrage heeft een forfaitair karakter, zodat geen rekening kan worden gehouden met de concrete financiële omstandigheden waarin de vennootschappen zich bevinden; in de hypothese dat de forfaitaire bijdrage geen belasting is maar een bijdrage aan de sociale zekerheid, krijgt de Koning de bevoegdheid een bijdrage op te leggen aan personen die geen sociaal verzekerden zijn en ook geen recht op uitkeringen hebben.

De verwijzende rechter merkt op dat het Hof in zijn arrest nr. 77/93 van 3 november 1993 uitspraak heeft gedaan over de bestaanbaarheid met het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie, van artikel 78 van de wet van 26 juni 1992 houdende sociale en diverse bepalingen. Die bepaling had evenwel niet dezelfde draagwijdte als artikel 91 van de wet van 30 december 1992. Bovendien was toen de vraag naar de aard van de ingevoerde bijdrage en de bestaanbaarheid met de artikelen 170 en 172 van de Grondwet niet aan de orde gesteld, zodat de door de verzoekende partijen thans voorgestelde vragen geen antwoord vinden in het arrest nr. 77/93. Vervolgens heropent de verwijzende rechter de debatten en stelt hij de voormelde prejudiciële vragen.

III. *In rechte*

- A -

De aard van de in het geding zijnde bijdrage

A.1. De verzoekende partijen voor de verwijzende rechter zijn van oordeel dat de in het geding zijnde bijdrage als een belasting, bedoeld in de artikelen 170 en 172 van de Grondwet, dient te worden beschouwd.

Dat de opbrengst van de bijdragen voor het sociaal statuut van de zelfstandigen is bestemd, doet geen afbreuk aan het gegeven dat die bijdragen belastingen zijn in de zin van de voormelde grondwetsbepalingen. De bijdrage vertoont alle kenmerken van een belasting en kan geenszins als een socialezekerheidsbijdrage worden beschouwd. De bijdrage heeft uitsluitend een budgettaire doelstelling en strekt ertoe de overheidstekorten te dekken, zonder dat de vennootschappen een individuele en rechtstreekse tegenprestatie van de overheid ontvangen. Van een socialezekerheidsbijdrage kan enkel sprake zijn wanneer er enige band is met arbeidsprestaties van de bijdrageplichtige en zij tot doel heeft bepaalde sociale risico's - zoals ongeval, ziekte of ouderdom - te verzekeren, wat te dezen geenszins het geval is.

Terwijl aanvankelijk werd beweerd dat de eenmalige vennootschapsbijdrage een compensatie was voor het verlies aan bijdragen van zelfstandigen die hun beroepsactiviteiten in een vennootschap onderbrachten, is die motivering in de parlementaire voorbereiding van de in het geding zijnde wet van 22 december 2003 volledig verdwenen. De bewering van de Ministerraad dat het om een « bestemmingsinkomst » gaat, kan volgens de verzoekende partijen voor de verwijzende rechter dan ook niet worden gevolgd. De vennootschapsbijdrage vertoont geen reële band met de sociale zekerheid en is niets anders dan een belasting in de zin van de artikelen 170 en 172 van de Grondwet.

A.2. De Ministerraad betoogt in hoofdorde dat de bijdrage waarin het in het geding zijnde artikel 91 voorziet, is ingevoerd ten voordele van de sociale kassen teneinde het sociaal statuut van de zelfstandigen te financieren. De opbrengst van die bijdragen wordt dus niet aan de in artikel 173 van de Grondwet vermelde overheden toebedeeld. Bovendien zijn op die bijdrage de beginselen van annualiteit en universaliteit niet van toepassing. Ten slotte gaat het om een « bestemmingsinkomst » : uit de parlementaire voorbereiding blijkt dat de bijdrage ertoe strekt het sociaal statuut van de zelfstandigen te financieren. Bijgevolg moet de in het geding zijnde bijdrage volgens de Ministerraad als een socialezekerheidsbijdrage worden gekwalificeerd.

Aangezien de artikelen 170, 172 en 173 van de Grondwet niet op socialezekerheidsbijdragen van toepassing zijn, dienen de eerste twee prejudiciële vragen ontkennend te worden beantwoord. Voor het geval waarin het Hof de in het geding zijnde bijdrage toch als een belasting zou kwalificeren, zal de Ministerraad - in ondergeschikte orde - de prejudiciële vragen beantwoorden.

Eerste prejudiciële vraag

A.3. De verzoekende partijen voor de verwijzende rechter betogen dat overeenkomstig het fiscale wettigheidsbeginsel, neergelegd in de artikelen 170 en 172 van de Grondwet, alle essentiële elementen van de belasting, zoals de grondslag of de tarieven ervan, door de wet dienen te worden vastgelegd. Aangezien de bijdrage die door de vennootschappen verschuldigd is, door het koninklijk besluit van 31 juli 2004 is ingevoerd en het tarief ervan bij hetzelfde besluit is bepaald, zijn de artikelen 1, 2 en 7 van dat koninklijk besluit strijdig met de artikelen 170 en 172 van de Grondwet.

De bepalingen van het koninklijk besluit van 31 juli 2004 die voor de Raad van State worden bestreden, zijn aangenomen ter uitvoering van artikel 91 van de wet van 30 december 1992 houdende sociale en diverse bepalingen, zoals gewijzigd bij de programmawet van 22 december 2003. Dat artikel 91 verleent aan de Koning de bevoegdheid het bedrag van de vennootschapsbijdrage vast te stellen, met een maximum van 868 euro. Tevens wordt de Koning gemachtigd om een onderscheid te maken « op basis van criteria die rekening houden met inzonderheid de omvang van de vennootschap ». Die delegatie is volgens de verzoekende partijen voor de verwijzende rechter niet bestaanbaar met de artikelen 170 en 172 van de Grondwet en evenmin met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, aangezien de vennootschappen die de bijdrage moeten betalen, anders dan andere rechtsonderhorigen, niet de bescherming krijgen die het wettigheidsbeginsel biedt, namelijk dat de belasting slechts door een democratisch verkozen beraadslagende vergadering kan worden ingevoerd.

In tegenstelling tot wat de Ministerraad beweert, kan volgens de verzoekende partijen voor de verwijzende rechter de vaststelling van het belastingtarief niet worden beschouwd als een praktische modaliteit die aan een andere overheid kan worden toevertrouwd, laat staan dat die machtiging nauwkeurig zou zijn. Het werkelijke bedrag van de bijdrage wordt niet nader bepaald. Evenmin worden op duidelijke wijze de criteria vastgelegd op grond waarvan dat bedrag zal worden vastgesteld. Volgens de verzoekende partijen voor de verwijzende rechter staat dan ook vast dat een essentieel element van de in het geding zijnde bijdrage, namelijk het belastingtarief, niet door de wetgever werd bepaald, zodat de eerste prejudiciële vraag bevestigend dient te worden beantwoord.

A.4. Met verwijzing naar de rechtspraak van het Hof betoogt de Ministerraad dat de artikelen 170 en 172 van de Grondwet, waarin het fiscale wettigheidsbeginsel is verwoord, niet zover gaan dat ze de wetgever ertoe zouden verplichten elk aspect van een belasting of van een vrijstelling zelf te regelen. Een aan een andere overheid verleende bevoegdheid is niet in strijd met het wettigheidsbeginsel voor zover de machtiging voldoende nauwkeurig is omschreven en betrekking heeft op de tenuitvoerlegging van maatregelen waarvan de essentiële elementen voorafgaandelijk door de wetgever zijn vastgesteld (arrest nr. 32/2007 van 21 februari 2007). Tot de essentiële elementen van een belasting behoren de identiteit van de belastingplichtigen, de belastbare materie, de belastinggrondslag, het belastingtarief en de eventuele belastingvrijstellingen en -verminderingen (arrest nr. 72/2008 van 24 april 2008).

De Ministerraad is van oordeel dat de wetgever zelf in de voormelde essentiële elementen heeft voorzien. Zo vermeldt het in het geding zijnde artikel 91 uitdrukkelijk dat het om een jaarlijkse forfaitaire bijdrage gaat waarvan het maximumbedrag op 868 euro wordt vastgesteld, hetgeen eventuele vrijstellingen en verminderingen uitsluit. De aanwijzing van de belastingplichtigen gebeurt door de artikelen 91 en 88 van de wet van 30 december 1992, namelijk de vennootschappen die aan de Belgische vennootschapsbelasting of aan de Belgische belasting van de niet-ingezetenen zijn onderworpen. De delegatie aan de Koning strekt enkel ertoe de forfaitair verschuldigde bedragen te bepalen, zonder dat het bedrag het wettelijk vastgelegde maximumbedrag mag overschrijden, daarbij rekening houdend met onder meer de omvang van de vennootschap. De wens om het bedrag van de bijdrage aan « de omvang van de vennootschap » - en meer bepaald aan haar omzet - aan te passen, was reeds in 1992 geuit en werd door het aannemen van de wet van 22 december 2003 geconcretiseerd. De Ministerraad is dan ook van mening dat de bekritiseerde delegatie aan de Koning slechts betrekking heeft op maatregelen ter uitvoering van elementen die voorafgaandelijk door de wetgever zelf werden vastgesteld.

Tweede prejudiciële vraag

A.5. De verzoekende partijen voor de verwijzende rechter zijn van oordeel dat, aangezien de vennootschapsbijdrage een belasting is, ook het gelijkheidsbeginsel in fiscale aangelegenheden, neergelegd in artikel 172 van de Grondwet, op de in het geding zijnde bepaling van toepassing is.

De vennootschappen die aan de bijdrage zijn onderworpen, bevinden zich ten aanzien van de vraag welke financiële last zij kunnen dragen en dus ook ten aanzien van de vraag of zij een vennootschapsbijdrage kunnen dragen, en zo ja welke, in een verschillende situatie. Het opleggen van zulk een bijdrage kan slechts met de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet bestaanbaar zijn, wanneer rekening wordt gehouden met de aanzienlijke verschillen die tussen de vennootschappen bestaan. De in het geding zijnde bepaling houdt met die verschillen geen rekening, aangezien zij in een forfaitaire bijdrage voorziet, wat net het omgekeerde is van een bijdrage die in verhouding staat met de concrete toestand van de bijdrageplichtige. In zijn arrest nr. 77/93 bevestigde het Hof dat een eenmalige vennootschapsbijdrage in beginsel strijdig is met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet. De redenen die het Hof ertoe brachten het beroep tot vernietiging toch te verwerpen, gelden thans niet meer : de vennootschapsbijdrage is niet meer eenmalig, maar is jaarlijks verschuldigd; het argument van de tijdsdruk kan niet meer worden aangevoerd; het bedrag van de bijdrage werd aanzienlijk verhoogd. De indeling in twee categorieën van vennootschappen, waarin het koninklijk besluit van 31 juli 2004 voorziet, en het criterium van onderscheid dat daarbij wordt gehanteerd, zijn geenszins van dien aard dat zij de hoogte van de vennootschapsbijdrage op voldoende wijze afstemmen op de concrete situatie waarin de vennootschappen zich bevinden. De verzoekende partijen voor de verwijzende rechter besluiten dat, door te bepalen dat de bijdrage forfaitair dient te zijn, artikel 91, eerste lid, van de wet van 30 december 1992 de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet schendt.

A.6. Volgens de Ministerraad kunnen in de tweede prejudiciële vraag twee aspecten worden onderscheiden : enerzijds, het forfaitaire karakter van de bijdrage waarbij de Koning wordt gemachtigd om een onderscheid tussen de vennootschappen te maken op basis van criteria die rekening houden met de omvang van de vennootschap en, anderzijds, de gelijke behandeling van vennootschappen die op een andere wijze dan door hun omvang van elkaar verschillen.

Wat het eerste aspect betreft, betoogt de Ministerraad - met verwijzing naar het arrest nr. 2/94 van 13 januari 1994 - dat de wetgever te dezen voor een aangepast forfait heeft geopteerd om, enerzijds, het rendement van de bijdrage niet in het gedrang te brengen en, anderzijds, toch te streven naar het op vereenvoudigende wijze omschrijven van de diversiteit van situaties. Het instellen van een forfaitair systeem waarbij de Koning wordt gemachtigd om een onderscheid tussen de vennootschappen te maken op grond van hun omvang, is dan ook redelijk verantwoord.

Wat het tweede aspect betreft, verwijst de Ministerraad naar het arrest nr. 77/93 van 3 november 1993. In dat arrest heeft het Hof de bijdrage niet strijdig met het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie bevonden en zulks in het geval dat er in geen enkel criterium van onderscheid tussen vennootschappen was voorzien. Thans is een forfaitair systeem in het geding waarbij rekening wordt gehouden met de omvang van de vennootschap, zodat het huidige systeem, meer dan het voorheen het geval was, evenredig is met het nagestreefde doel, namelijk de financiering van het sociaal statuut van de zelfstandigen.

A.7. De verzoekende partijen voor de verwijzende rechter repliceren dat de verwijzing door de Ministerraad naar het arrest nr. 2/94 niet relevant is, aangezien, enerzijds, het onderwerp van dat geschil volledig verschilt van dat van de huidige zaak en, anderzijds, in dat arrest geen schending van de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet aan de orde was. Zij wijzen erop dat een forfaitair systeem van belastingheffing niet zonder meer aanvaardbaar is, zoals blijkt uit het arrest nr. 77/93, waarin het Hof overweegt dat het begrip forfait, zoals het in de bestreden bepaling voorkomt, de tegenpool is van het begrip evenredigheid.

Derde prejudiciële vraag

A.8. Indien het Hof de bijdrage niet als een belasting, maar als een socialezekerheidsbijdrage zou kwalificeren, betogen de verzoekende partijen voor de verwijzende rechter dat de in het geding zijnde bepaling de artikelen 10 en 11 van de Grondwet schendt. Immers, personen die geen enkele band met de sociale zekerheid hebben, geen sociaal verzekeren zijn en op geen enkele socialezekerheidsprestatie recht kunnen hebben, worden onderworpen aan de verplichting socialezekerheidsbijdragen te betalen. Aldus worden de getroffen vennootschappen ten opzichte van andere bijdrageplichtigen gediscrimineerd.

A.9. Volgens de Ministerraad lijkt de derde prejudiciële vraag aldus te moeten worden begrepen dat zij de categorie van de sociaal verzekeren vergelijkt met die van de niet sociaal verzekeren, waaraan dezelfde bijdrageverplichting zou worden opgelegd. Bijgevolg dient te worden onderzocht of het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie wordt geschonden in zoverre vennootschappen die de bekritiseerde bijdrage moeten betalen, geen socialezekerheidsuitkeringen kunnen genieten, ondanks de betaling van die bijdrage. In dat verband merkt de Ministerraad op dat de twee voormelde categorieën niet aan een identiek stelsel zijn onderworpen : de vennootschappen die in de in het geding zijnde bepaling worden beoogd, dienen een forfaitaire bijdrage te betalen, wat niet het geval is voor andere bijdrageplichtigen die socialezekerheidsuitkeringen kunnen genieten. Overigens kunnen de sociaal verzekeren die bijdrageplichtig en uitkeringsgerechtigd zijn, niet pertinent worden vergeleken met de niet sociaal verzekeren, rekening houdend met het door de wetgever nagestreefde doel, namelijk de financiering van het sociaal statuut van de zelfstandigen. In zijn arrest nr. 77/93 heeft het Hof de invoering van zulk een vennootschapsbijdrage niet discriminerend bevonden.

A.10. De verzoekende partijen voor de verwijzende rechter repliceren dat, zoals zij eerder hebben uiteengezet, de redenen op grond waarvan het Hof in zijn arrest nr. 77/93 het beroep heeft verworpen, thans niet meer kunnen worden aangevoerd. Alle vennootschappen worden aan de bekritiseerde bijdrage onderworpen, zonder dat enig onderscheid wordt gemaakt naargelang zij al dan niet een zelfstandige activiteit zouden « afdekken », zodat de in het geding zijnde maatregel niet evenredig is. Bijgevolg zijn de verzoekende partijen voor de verwijzende rechter van oordeel dat, in de hypothese dat de bekritiseerde bijdrage als een socialezekerheidsbijdrage zou worden gekwalificeerd, de in het geding zijnde bepaling de getroffen vennootschappen discrimineert ten opzichte van andere bijdrageplichtigen.

- B -

Ten aanzien van de in het geding zijnde bepalingen en de context ervan

B.1. De prejudiciële vragen hebben betrekking op de bestaanbaarheid met de artikelen 10, 11, 170 en 172 van de Grondwet, van artikel 91 van de wet van 30 december 1992 houdende sociale en diverse bepalingen, zoals gewijzigd bij artikel 279 van de programmawet van 22 december 2003, dat bepaalt :

« De vennootschappen zijn een jaarlijkse forfaitaire bijdrage verschuldigd.

De Koning stelt, opdat het van toepassing zal zijn vanaf 2004, bij een besluit vastgesteld na overleg in de Ministerraad, de door vennootschappen verschuldigde bijdragen vast, maar zonder dat deze de 868 EUR kunnen overschrijden. Hierbij kan Hij een onderscheid maken op basis van criteria die rekening houden met inzonderheid de omvang van de vennootschap ».

B.2.1. De in het geding zijnde bijdrage ten laste van de vennootschappen ten gunste van het stelsel van de sociale zekerheid der zelfstandigen werd oorspronkelijk als een eenmalige forfaitaire bijdrage van 7 000 frank ingevoerd bij artikel 78 van de wet van 26 juni 1992 houdende sociale en diverse bepalingen.

Tegen die bepalingen werd een beroep tot vernietiging ingesteld. In zijn arrest nr. 77/93 van 3 november 1993, waarbij dat beroep werd verworpen, heeft het Hof geoordeeld :

« B.3.2. De invoering, bij de bestreden bepalingen, van een forfaitaire bijdrage ten laste van de vennootschappen kan worden verantwoord op grond van de overweging dat, indien diegenen die de activiteit die zij in vennootschapsvorm uitoefenen, als zelfstandige zouden uitoefenen, zij gehouden zouden zijn tot betaling van de sociale bijdragen die krachtens het sociaal statuut der zelfstandigen verschuldigd zijn; de wetgever heeft overigens rekening gehouden met de omstandigheid dat de verlaging van de grondslag van die bijdragen precies voortvloeide uit het feit dat talrijke zelfstandigen zich aan de lasten die op natuurlijke personen wegen, hadden onttrokken door een beroep te doen op het procédé van de zogeheten ‘ eenpersoonsvennootschap ’ of door een vennootschap op te richten (verklaring van de Minister van de Kleine en Middelgrote Ondernemingen en Landbouw in de Senaatscommissie, *Gedr. St.*, Senaat, verslag, B.Z. 1991-1992, nr. 315/4, p. 11; in dezelfde zin, pp. 6 en 10; memorie van toelichting, nr. 315/1, p. 28; Kamer, verslag, B.Z. 1991-1992, nr. 480/7, pp. 9 en 12).

B.3.3. Het staat aan de wetgever, geplaatst voor een belangrijk tekort in het ‘ sociaal statuut ’ der zelfstandigen (Senaat, nr. 315/4, voormeld, p. 4), te oordelen in hoeverre het opportuun is om, eerder dan de sociale bijdragen van de zelfstandigen te verhogen (*idem*, p. 14) of het fiscaal statuut van de vennootschappen te wijzigen (Kamer, nr. 480/7, voormeld, p. 9), aan

de vennootschappen de verplichting op te leggen een bijdrage te leveren tot de financiering van het stelsel van de sociale zekerheid der zelfstandigen wanneer het financiële evenwicht ervan bedreigd wordt door de omzetting, die door een onderscheiden wetgeving mogelijk is gemaakt, van beroepsactiviteiten als zelfstandige in activiteiten als vennoot of als dusdanig beschouwde activiteiten. Daarbij vermag de wetgever evenwel niet de draagwijdte van de artikelen 6 en 6bis van de Grondwet te miskennen door een beroep te doen op een middel dat onevenredig is ten aanzien van het beoogde doel.

B.3.4. Het begrip forfait, zoals het in de bestreden bepaling voorkomt, is de tegenpool van het begrip evenredigheid. Het kan evenwel worden aangenomen dat, met name in sociale aangelegenheden, overwegingen van doeltreffendheid en kosten de wetgever verhinderen rekening te houden met het feit dat de vennootschappen zich in de meest diverse toestanden bevinden, temeer daar het uitwerken of in werking stellen van afgelijnde maatregelen ertoe zou hebben geleid de verwezenlijking van die doelstelling op de helling te zetten, of althans te vertragen (Senaat, nr. 315/4, voormeld, p. 17). Rekening houdend met de kleine omvang of de moeilijke situatie van talrijke vennootschappen, zou een zo radicale vereenvoudiging niet toelaatbaar zijn geweest voor de invoering van een bijdrage waarvan het bedrag aanzienlijk hoger ligt ».

B.2.2. Bij de wet van 30 december 1992 houdende sociale en diverse bepalingen (*Belgisch Staatsblad*, 9 januari 1993) werd de eenmalige bijdrage vervangen door een jaarlijkse bijdrage.

In de parlementaire voorbereiding wordt uiteengezet :

« Voor het jaar 1992 werd aan de vennootschappen een forfaitaire bijdrage opgelegd bestemd voor het statuut der zelfstandigen. Deze maatregel was ingegeven door het toenemend belang van het aantal vennootschappen en door de precaire financiële situatie waarin het sociaal statuut der zelfstandigen verkeerde.

Gelet op het feit dat bovenvermelde tendensen zich doorzetten, wordt, met het oog op een duurzaam financieel evenwicht van genoemd statuut, deze bijdrage bestendig » (*Parl. St.*, Senaat, 1992-1993, nr. 526-1, p. 27).

B.2.3. Artikel 91 van de voormelde wet van 30 december 1992 werd vervangen bij artikel 279 van de programmawet van 22 december 2003. Het is in die redactie, in B.1 geciteerd, dat het voormelde artikel 91 aan de toetsing van het Hof wordt voorgelegd.

De nieuwe redactie van artikel 91 is het gevolg van het aannemen van een amendement dat als volgt was verantwoord :

« Bij wet van 30 december 1992 werd, in opvolging van een eenmalige bijdrage, een jaarlijkse bijdrage ten laste van de vennootschappen, bestemd voor het sociaal statuut der zelfstandigen, ingevoerd.

Deze jaarlijkse bijdrage werd aanvankelijk vastgesteld op 7.000 BEF om vervolgens, bij koninklijk besluit van 18 november 1996, te worden opgetrokken naar 12.500 BEF (omgezet naar 310 EUR overeenkomstig het koninklijk besluit van 20 juli 2000). Ingevolge de indexering bedraagt de bijdrage voor het jaar 2003, 335 EUR.

Bij onderhavig amendement wordt de bevoegdheid de jaarlijkse bijdrage ten laste van de vennootschappen, bestemd voor het sociaal statuut der zelfstandigen, vast te stellen, overgedragen aan de Koning. Bij een besluit vastgesteld na overleg in Ministerraad kunnen voortaan verschillende jaarlijkse bijdragen worden vastgesteld in functie van inzonderheid de omvang van de vennootschap. De Koning kan aldus criteria vastleggen die een onderscheid maken tussen diverse types van vennootschappen, gerelateerd met hun omvang. Naargelang het type van vennootschap waartoe men behoort, zal de ene of de andere bijdrage verschuldigd zijn » (*Parl. St., Kamer, 2003-2004, DOC 51-0473/018, p. 11*).

Uit de parlementaire voorbereiding blijkt dat de bevoegde minister met het amendement kon instemmen. Op een vraag van een parlementslid antwoordde de minister :

« [...] het forfait zal worden vastgesteld in functie van de grootte van het bedrijf. De concrete criteria zijn nog niet vastgelegd. Bij de aanvang van de Ronde Tafel Conferentie waren er problemen. Daarom heeft er voorafgaandelijk overleg plaatsgevonden. Op de eerste vergadering bleek dat één van de problemen voor de sector van de middenstand de bijdragen betroffen. Daarom werd voorgesteld deze bijdragen te moduleren. De beslissingen van het regeringsconclaf zullen worden uitgevoerd. De kleine vennootschappen zullen lagere bijdragen betalen » (*Parl. St., Kamer, 2003-2004, DOC 51-0473/031, pp. 15-16*).

B.2.4. De verwijzende rechter stelt de voormelde prejudiciële vragen in het kader van een beroep tot nietigverklaring van de artikelen 1, 2 en 7 van het koninklijk besluit van 31 juli 2004 « houdende wijziging van het koninklijk besluit van 15 maart 1993 tot uitvoering van hoofdstuk II van titel III van de wet van 30 december 1992 houdende sociale en diverse bepalingen, met betrekking tot de invoering van een jaarlijkse bijdrage ten laste van de vennootschappen bestemd voor het sociaal statuut » (*Belgisch Staatsblad, 13 augustus 2004*).

Die artikelen bepalen :

« Artikel 1. In het koninklijk besluit van 15 maart 1993 tot uitvoering van hoofdstuk II van titel III van de wet van 30 december 1992 houdende sociale en diverse bepalingen, met betrekking tot de invoering van een jaarlijkse bijdrage ten laste van de vennootschappen, bestemd voor het sociaal statuut der zelfstandigen, wordt een artikel *2bis* ingevoegd, luidende :

‘ Art. 2bis. De jaarlijkse forfaitaire bijdrage bedoeld in artikel 91 van de wet wordt voor het bijdragejaar 2004 vastgesteld op 347,50 EUR. ’ ».

« Art. 2. In hetzelfde besluit wordt een artikel 2ter ingevoegd, luidende :

‘ Art. 2ter. In afwijking van artikel 2bis wordt de jaarlijkse forfaitaire bijdrage bedoeld in artikel 91 van de wet vastgesteld op 840 EUR voor de vennootschappen waarvoor blijkt, op basis van gegevens verstrekt door de Balanscentrale van de Nationale Bank van België, dat het balanstotaal van het voorlaatste afgesloten boekjaar 520.000 EUR overschrijdt.

Het balanstotaal bedoeld in het eerste lid is de totale boekwaarde van de activa zoals blijkt uit het balansschema dat vastgesteld is bij koninklijk besluit op grond van artikel 92, § 1, van het Wetboek van vennootschappen. ’ ».

« Art. 7. De artikelen 1 en 2 hebben uitwerking met ingang van 1 januari 2004 ».

Ten aanzien van de aard van de in het geding zijnde bijdrage

B.3.1. De verwijzende rechter stelt drie prejudiciële vragen over artikel 91 van de wet van 30 december 1992. De eerste twee vragen gaan uit van de zienswijze - gedeeld door de verzoekende partijen in het bodemgeschil - dat de in het geding zijnde bijdrage een belasting zou zijn. De derde vraag gaat uit van de zienswijze - gedeeld door de Ministerraad - dat die bijdrage een socialezekerheidsbijdrage zou zijn.

Bijgevolg dient het Hof eerst te onderzoeken of de in het geding zijnde bijdrage als een belasting dan wel als een socialezekerheidsbijdrage dient te worden beschouwd. Enkel in het eerste geval kan een mogelijke schending van de artikelen 170 en 172 van de Grondwet worden aangevoerd, zoals in de eerste twee prejudiciële vragen wordt gedaan.

B.3.2. De artikelen 170, 172 en 173 van de Grondwet bevatten het wettigheidsbeginsel inzake belastingen en retributies. Zij zijn niet van toepassing op socialezekerheidsbijdragen. Hoewel belastingen en socialezekerheidsbijdragen door hun verplichtend karakter gemeenschappelijke kenmerken kunnen hebben, zijn zij fundamenteel verschillend : de belastingen dienen om de algemene uitgaven van openbaar nut te dekken, terwijl de socialezekerheidsbijdragen bij uitsluiting bestemd zijn voor de financiering van stelsels van tegemoetkomingen ter vervanging of aanvulling van het inkomen uit arbeid.

De in het geding zijnde bijdrage is een belasting in de zin van de artikelen 170 en 172 van de Grondwet : die bijdrage is een heffing die gezagshalve door de Staat wordt opgelegd en is niet de tegenprestatie voor een dienst die door de overheid wordt geleverd ten voordele van de afzonderlijk beschouwde heffingsplichtige.

In tegenstelling tot wat de Ministerraad beweert, wordt aan die vaststelling geen afbreuk gedaan door het gegeven dat de opbrengst van die bijdrage voor de financiering van het stelsel van de sociale zekerheid der zelfstandigen is bestemd, noch door het gegeven dat op die bijdrage het beginsel van de annualiteit niet van toepassing is. Het beginsel van de annualiteit van de belastingen houdt enkel in dat de uitvoerende macht tot het innen van de door of krachtens de wet geregelde belastingen niet kan overgaan dan nadat zij daartoe van de wetgevende macht, in de begrotingswet of de financiewet, machtiging heeft gekregen. Vanwege de eenjarigheid van de rijksmiddelenbegroting geldt die machtiging voor één jaar en moet ze jaarlijks worden vernieuwd. Artikel 171 van de Grondwet belet evenwel geenszins dat de belastingwetten voor langer dan een jaar of zelfs voor onbeperkte duur worden ingevoerd.

B.3.3. Het betalen van de in het geding zijnde bijdrage doet geen bijkomende rechten op het vlak van de sociale zekerheid ontstaan, zodat een rechtstreekse band met de sociale zekerheid van de bijdrageplichtige personen ontbreekt. Daaruit volgt dat de in het geding zijnde bijdrage niet als een socialezekerheidsbijdrage kan worden beschouwd.

B.3.4. Nu de in het geding zijnde bijdrage een belasting is, behoeft de derde prejudiciële vraag geen antwoord.

Ten aanzien van de eerste prejudiciële vraag

B.4.1. De eerste prejudiciële vraag heeft betrekking op de bestaanbaarheid van de in het geding zijnde bepalingen met de artikelen 170 en 172, al dan niet in samenhang gelezen met de artikelen 10 en 11, van de Grondwet, doordat zij de Koning de bevoegdheid verlenen het bedrag van de door de vennootschappen verschuldigde bijdrage vast te leggen.

B.4.2. Uit de artikelen 170, § 1, en 172, tweede lid, van de Grondwet kan worden afgeleid dat geen enkele belasting kan worden geheven en dat geen enkele vrijstelling van belasting kan worden verleend zonder instemming van de belastingplichtigen, uitgedrukt door hun vertegenwoordigers. Daaruit volgt dat de fiscale aangelegenheid een bevoegdheid is die door de Grondwet aan de wet wordt voorbehouden en dat elke delegatie die betrekking heeft op het bepalen van één van de essentiële elementen van de belasting in beginsel ongrondwettig is.

B.4.3. De voormelde grondwetsbepalingen gaan evenwel niet zover dat ze de wetgever ertoe zouden verplichten elk aspect van een belasting of van een vrijstelling zelf te regelen. Een aan een andere overheid verleende bevoegdheid is niet in strijd met het wettigheidsbeginsel voor zover de machtiging voldoende nauwkeurig is omschreven en betrekking heeft op de tenuitvoerlegging van maatregelen waarvan de essentiële elementen voorafgaandelijk door de wetgever zijn vastgesteld.

B.4.4. Het door de belastingplichtige te betalen bedrag vormt een essentieel element van een belasting. Het in de artikelen 170, § 1, en 172, tweede lid, van de Grondwet gewaarborgde fiscale wettigheidsbeginsel vereist bijgevolg dat de belastingwet nauwkeurige, ondubbelzinnige en duidelijke criteria bevat aan de hand waarvan kan worden uitgemaakt welk bedrag de belastingplichtige verschuldigd is.

B.4.5. Krachtens de in het geding zijnde bepalingen, zijn de vennootschappen een jaarlijkse forfaitaire bijdrage verschuldigd die als een belasting dient te worden beschouwd en wordt aan de Koning de bevoegdheid verleend die bijdrage vast te stellen, met dien verstande dat zij niet hoger mag zijn dan 868 euro.

De in het geding zijnde bepalingen komen erop neer dat de Koning wordt gemachtigd een essentieel element van de belasting, namelijk het belastingtarief, *in concreto* vast te stellen. De wetgever heeft evenwel niet alleen het beginsel van de forfaitaire belasting in de wet opgenomen, maar ook het maximumbedrag van die belasting bepaald. De wetgever heeft enkel beoogd aan de Koning over te laten om, op basis van criteria die rekening houden met de omvang van de vennootschap, het tarief vast te stellen.

Uit het woord « inzonderheid » in het in het geding zijnde artikel 91, tweede lid, tweede zin, kan echter worden afgeleid dat de Koning nog andere criteria dan de omvang van de vennootschap in aanmerking zou kunnen nemen.

B.4.6. Bijgevolg is de in het geding zijnde bepaling niet bestaanbaar met het in artikel 170, § 1, van de Grondwet besloten wettigheidsbeginsel, doch enkel in zoverre zij het woord « inzonderheid » bevat.

In die mate dient de eerste prejudiciële vraag bevestigend te worden beantwoord.

Ten aanzien van de tweede prejudiciële vraag

B.5.1. De tweede prejudiciële vraag heeft betrekking op de bestaanbaarheid van de in het geding zijnde bepalingen met de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, doordat zij in een bijdrage voorzien die een forfaitair karakter dient te hebben en de Koning toelaat een onderscheid te maken op basis van criteria die rekening houden met de omvang van de vennootschap, waardoor vennootschappen die zich op een andere wijze van elkaar onderscheiden dan door hun omvang, niettemin op identieke wijze worden behandeld.

B.5.2. Krachtens de in het geding zijnde bepalingen zijn de vennootschappen « een jaarlijkse forfaitaire bijdrage verschuldigd » en wordt aan de Koning de bevoegdheid verleend om de verschuldigde belasting vast te stellen, met een maximum van 868 euro, waarbij Hij een onderscheid kan maken op basis van criteria die rekening houden met de omvang van de vennootschap.

B.5.3. In zijn arrest nr. 77/93 van 3 november 1993 heeft het Hof omtrent de bestaanbaarheid met het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie, van artikel 78 van de wet van 26 juni 1992, geoordeeld dat het aan de wetgever staat, geplaatst voor een belangrijk tekort in het sociaal statuut der zelfstandigen, te oordelen in hoeverre het opportuun is om, veeleer dan de sociale bijdragen van de zelfstandigen te verhogen of het fiscaal statuut van de vennootschappen te wijzigen, aan de vennootschappen de verplichting op te leggen een bijdrage te leveren tot de financiering van het stelsel van de sociale zekerheid der zelfstandigen wanneer

het financiële evenwicht ervan wordt bedreigd door de omzetting van beroepsactiviteiten als zelfstandige in activiteiten als vennoot of als dusdanig beschouwde activiteiten.

Uit de parlementaire voorbereiding van de wet van 30 december 1992 blijkt dat die tendensen zich doorzetten, zodat met het oog op een duurzaam financieel evenwicht van het stelsel van de sociale zekerheid der zelfstandigen, de forfaitaire bijdrage werd bestendig in die zin dat die bijdrage voortaan jaarlijks verschuldigd is.

Uit de parlementaire voorbereiding van artikel 279 van de programmawet van 22 december 2003 blijkt dat, ten gevolge van de in het geding zijnde bepalingen, de Koning voortaan verschillende bijdragen, bestemd voor het stelsel van de sociale zekerheid der zelfstandigen, kan vaststellen naar gelang van de omvang van de vennootschap. Aldus kan Hij criteria vastleggen die een onderscheid maken tussen diverse types van vennootschappen waarbij met de omvang van de vennootschappen rekening wordt gehouden. Aangezien die bijdragen worden gemoduleerd, zullen de kleinere vennootschappen lagere bijdragen betalen.

B.5.4. In zijn voormelde arrest nr. 77/93 heeft het Hof erop gewezen dat het begrip forfait de tegenpool is van het begrip evenredigheid, maar dat kan worden aangenomen dat overwegingen van doeltreffendheid en kosten de wetgever verhinderen rekening te houden met het feit dat de vennootschappen zich in de meest diverse toestanden bevinden.

Zoals de bepalingen waarover het Hof in zijn voormelde arrest nr. 77/93 uitspraak heeft gedaan, voorzien de thans in het geding zijnde bepalingen eveneens in een forfaitaire bijdrage, met dien verstande evenwel dat thans de wetgever zelf een criterium van onderscheid heeft aangegeven - de omvang van de vennootschap - op basis waarvan de Koning de verschuldigde bijdrage kan moduleren, zonder dat die bijdrage 868 euro kan overschrijden.

Ermee rekening houdend dat een forfait per hypothese situaties beoogt die moeilijk kunnen worden geregeld door middel van algemene bepalingen die het voorwerp van een wet uitmaken en dat de in het geding zijnde bepalingen in een criterium van onderscheid en een maximumbedrag voorzien die niet onredelijk kunnen worden geacht, vermocht de wetgever, in een materie waar een grote verscheidenheid aan situaties bestaat, zonder het beginsel van

gelijkheid en niet-discriminatie te schenden, aan de Koning de bevoegdheid toe te wijzen om, binnen de voormelde grenzen, de bijdragen vast te stellen die door de vennootschappen *in concreto* verschuldigd zijn.

Daaraan wordt geen afbreuk gedaan door het gegeven dat vennootschappen die zich op een andere wijze dan door hun omvang van elkaar onderscheiden, op identieke wijze worden behandeld. Immers, nu het criterium van de omvang van de vennootschap niet onredelijk is om op basis daarvan het bedrag van de bijdrage door de Koning te laten bepalen, kan de wetgever niet worden verweten dat hij niet ook nog in andere criteria heeft voorzien.

B.5.5. Voor het overige staat het aan de bevoegde rechter om na te gaan of de Koning de aan Hem verleende machtiging met naleving van het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie heeft uitgevoerd.

B.5.6. De tweede prejudiciële vraag dient ontkennend te worden beantwoord.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

- Artikel 91 van de wet van 30 december 1992 houdende sociale en diverse bepalingen, zoals gewijzigd bij artikel 279 van de programmawet van 22 december 2003, schendt artikel 170 van de Grondwet, doch enkel in zoverre het het woord « inzonderheid » bevat.

- Dezelfde bepaling schendt de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet niet.

Aldus uitgesproken in het Nederlands en het Frans, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op de openbare terechtzitting van 16 december 2010.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

M. Bossuyt