

Rolnummer 4982
Arrest nr. 72/2011 van 12 mei 2011

## A R R E S T

---

*In zake* : het beroep tot vernietiging van de artikelen 115 en 117, *juncto* artikel 126, van de programmawet van 23 december 2009, ingesteld door Christian Claeys en anderen.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters M. Bossuyt en R. Henneuse, en de rechters J.-P. Moerman, E. Derycke, J. Spreutels, T. Merckx-Van Goey en P. Nihoul, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter M. Bossuyt,

wijst na beraad het volgende arrest :

\*

\* \*

## I. *Onderwerp van het beroep en rechtspleging*

Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 28 juni 2010 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 29 juni 2010, is beroep tot vernietiging ingesteld van de artikelen 115 en 117, *juncto* artikel 126, van de programmawet van 23 december 2009 (bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 30 december 2009) door Christian Claeys, wonende te 8670 Oostduinkerke, Europaplein 6, Hubert Geelen, wonende te 2060 Antwerpen, August Sniedersstraat 51, Pascal Vande Velde, wonende te 8570 Anzegem, Statiestraat 2, Thomas Haustraete, wonende te 9340 Lede, Grote Steenweg 113, Geert Cackebeke, wonende te 9520 Sint-Lievens-Houtem, Kerkkouterstraat 16, Bart Van Nieuwenhuysse, wonende te 9230 Wetteren, Meerstraat 22, Maria Schelfhaut, wonende te 9070 Destelbergen, Zevensterrede 2, Werner Van Herreweghe, wonende te 9200 Oudegem, Varenbergstraat 42, en Camiel Van Sande, wonende te 9420 Erpe-Mere, Prinsdaal 33.

De Ministerraad heeft een memorie ingediend en de verzoekende partijen hebben een memorie van antwoord ingediend.

Op de openbare terechtzitting van 17 februari 2011 :

- zijn verschenen :

. Mr. T. Lauwers, advocaat bij de balie te Gent, voor de verzoekende partijen;

. Mr. C. Cologne *loco* Mr. P. Declercq, advocaten bij de balie te Brussel, voor de Ministerraad;

- hebben de rechters-verslaggevers T. Merckx-Van Goey en P. Nihoul verslag uitgebracht;

- zijn de voornoemde advocaten gehoord;

- is de zaak in beraad genomen.

De bepalingen van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof met betrekking tot de rechtspleging en het gebruik van de talen werden toegepast.

## II. *In rechte*

- A -

*Ten aanzien van de ontvankelijkheid van het beroep*

A.1.1. Om hun belang bij het beroep te staven, voeren de verzoekende partijen aan dat zij in hun hoedanigheid van belastingplichtigen, en meer bepaald als bedrijfsleiders, worden benadeeld door de bestreden bepalingen. Zij achten zich gediscrimineerd door de vermindering van de aftrek voor brandstofkosten van voertuigen voor professioneel gebruik van 100 pct. naar 75 pct. en voor het verlagen van het forfait voor beroepskosten van bedrijfsleiders van 5 pct. naar 3 pct.

A.1.2.1. De Ministerraad voert aan dat de verzoekende partijen vaag zijn over de motivering van hun belang wanneer zij stellen dat zij als bedrijfsleiders een forfaitaire aftrek van 5 pct. in rekening brachten.

De verzoekende partijen hebben in hun hoedanigheid van bedrijfsleiders de keuze tussen het bewijs van de werkelijke beroepskosten en de forfaitaire beroepskostenregeling. Gesteld dat zij een belang zouden hebben om in het eerste middel de vermindering van de forfaitaire aftrek te betwisten, valt niet in te zien hoe dat aanvechten te rijmen is met het tweede middel, dat is gericht tegen de beperking van de aftrek voor autokosten als onderdeel van de werkelijke kosten. Volgens de Ministerraad kunnen de verzoekende partijen door de bepaling beoogd in het tweede middel niet ongunstig worden geraakt en is hun belang louter hypothetisch.

In zoverre de verzoekende partijen aanvoeren dat zij in het verleden 100 pct. van de brandstofkosten in rekening brachten, doen zij naar de mening van de Ministerraad niet blijken van een actueel belang.

A.1.2.2. De Ministerraad voert bovendien aan dat enkel voor de eerste, de derde en de zesde verzoekende partij wordt gepreciseerd dat zij de hoedanigheid van bedrijfsleider hebben.

De vierde verzoekende partij oefent een vrij beroep uit en geniet baten. De negende verzoekende partij zou winsten genieten. Die partijen hebben volgens de Ministerraad geen persoonlijk belang.

A.1.3. De verzoekende partijen antwoorden dat zij aan de personenbelasting onderworpen belastingplichtigen zijn die beroepsinkomsten aangeven als bedrijfsleiders of als genietters van winsten en dat zij derhalve doen blijken van hun belang bij de vernietiging van bepalingen die de fiscale druk verhogen door het bedrag van de forfaitaire beroepskosten te verminderen.

Zij doen opmerken dat zij elk jaar de keuze hebben om hetzij toepassing te maken van de forfaitaire kostenaf trek, hetzij hun werkelijke beroepskosten te bewijzen. Zij stellen dat zij derhalve een voldoende belang hebben bij hun beroep, en dat zowel tegen artikel 115 van de programmawet van 23 december 2009 als tegen artikel 117 ervan.

#### *Ten gronde*

#### *Ten aanzien van het eerste middel*

A.2.1. De verzoekende partijen voeren in een eerste middel de schending aan van de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet door artikel 115 van de programmawet van 23 december 2009, in samenhang gelezen met artikel 126 ervan.

Zij betogen dat de beperking van de forfaitaire kostenaf trek enkel de bedrijfsleiders raakt en hen aldus verschillend behandelt ten opzichte van diverse andere categorieën van belastingplichtigen.

De bestreden bepaling beoogt bij bedrijfsleiders het dubbel gebruik van eigen beroepskosten en van de beroepskosten van hun vennootschappen te beperken. Door een beperking van het kostenforfait zullen meer bedrijfsleiders hun werkelijke kosten moeten bewijzen en zal het gebruik van het forfait enkel nog interessant zijn voor bedrijfsleiders die weinig beroepskosten hebben.

De artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet worden naar de mening van de verzoekende partijen geschonden doordat de bestreden bepaling een doel nastreeft, namelijk het dubbel gebruik van eigen beroepskosten en de beroepskosten van hun vennootschappen zo veel mogelijk beperken, dat in het geval van verzoekers niet haalbaar is en doordat die bepaling, om dat doel te bereiken, een middel aanwendt, namelijk de verlaging van de forfaitaire aftrek van beroepskosten in artikel 51 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : WIB 1992), dat volkomen onaangepast is.

Door de doelstelling enkel na te streven door middel van een beperking van de forfaitaire aftrek van kosten voor bedrijfsleiders, wordt een onderscheid ingevoerd tussen de belastingplichtigen die onder de toepassing van artikel 51 van het WIB 1992 vallen en diegenen die hun werkelijke beroepskosten bewijzen of van de toepassing van artikel 51 van het WIB 1992 zijn uitgesloten.

Volgens de verzoekende partijen is er geen enkele reden om de aftrek van beroepskosten te verminderen voor één groep belastingplichtigen, namelijk de bedrijfsleiders die hun kosten niet verantwoorden en die onder het maximum zitten. Het door de wetgever aangepaste artikel 51 van het WIB 1992 roept aldus een verschil in behandeling in het leven dat niet evenredig is, noch pertinent ten opzichte van de door de wetgever nagestreefde werkelijke doelstelling.

A.2.2. De Ministerraad antwoordt dat de wetgever de maatregel met betrekking tot de forfaitaire beroepskostenregeling voor bedrijfsleiders weloverwogen heeft ingevoerd. Hij verwijst naar de parlementaire voorbereiding (*Parl. St.*, Kamer, 2009-2010, DOC 52-2278/001, p. 56).

Met de bestreden regeling wordt getracht het dubbel gebruik van beroepskosten door de bedrijfsleiders en hun vennootschappen zoveel mogelijk te beperken. Door het forfait te verminderen, kan men ook het dubbel gebruik wegwerken. Beide beroepkostenstelsels werken immers niet cumulatief maar alternatief.

Volgens de Ministerraad vergelijken de verzoekende partijen hun situatie met die van andere beroepscategorieën, zoals die van werknemers die door de aard van hun werk geen of zeer weinig beroepskosten hebben en die een forfaitaire beroepskostenregeling kunnen gebruiken, wat een onbelast inkomen uitmaakt. Dat zal wel juist zijn, maar het is een louter gevolg van de keuzemogelijkheid tussen het systeem van reële kosten en het forfaitaire systeem, een keuze die ook voor bedrijfsleiders bestaat. De enige mogelijkheid om dubbel gebruik van beroepskostenregelingen te vermijden, is het afschaffen van de forfaitaire regeling, wat technisch onmogelijk is.

A.2.3. De verzoekende partijen antwoorden dat ook bij de werknemers een dubbel gebruik van de aftrek van kosten voorvalt. De werkgever kan de in artikel 38, 9°, van het WIB 1992 bedoelde vergoedingen voor zijn werknemers aftrekken en daarnaast kan de werknemer nog eens een forfaitaire aftrek voor beroepskosten doen. Dat dubbel gebruik wordt niet bestreden, hoewel dat het doel was van de programmawet van 23 december 2009.

Volgens de verzoekende partijen worden de voordelen systematisch uitgebreid voor de werknemers en worden de bedrijfsleiders gediscrimineerd.

De bewering van de Ministerraad volgens welke het technisch onmogelijk zou zijn de forfaitaire regeling af te schaffen, wordt tegengesproken door het voorbeeld van Nederland, waar de aftrek van kosten voor werknemers volledig is afgeschaft.

In België is de forfaitaire aftrek van kosten van werknemers in de meeste gevallen sterk overdreven in vergelijking met de ons omringende landen. Veel werknemers hebben in werkelijkheid geen of beperkte kosten en in vele gevallen worden hun kosten voor woon-werkverkeer en voor werkkledij door de werkgever gedragen. Maar voor de werknemers wordt de forfaitaire kostenafrek niet met 40 pct. verlaagd zoals bij de bedrijfsleiders en blijven daarentegen de fiscale stimuli bestaan van de koninklijke besluiten van 29 november 2006 en 23 maart 2007, beide tot uitvoering van de wet van 26 november 2006 houdende wijziging van artikel 51 van het WIB 1992.

De verzoekende partijen betogen dat de wetgever, door als enig criterium van onderscheid de toepassing van artikel 51 van het WIB 1992 te hanteren, in werkelijkheid de vereenvoudiging van de kostenafrek nastreeft. Daardoor is er geen redelijk verband van evenredigheid tussen de aangewende middelen en het beoogde doel.

Er is niet aangetoond dat de wetgever geen andere criteria kon aanwenden om aan alle belastingplichtigen die inkomsten uit arbeid genieten een voordeel toe te kennen. Artikel 62bis van het WIB 1964 voorzag destijds in een algemene aftrek van 10 000 frank van de totale bedrijfsinkomsten, zonder onderscheid tussen winsten, baten of bezoldigingen.

De verzoekende partijen besluiten dat de bestreden wettelijke bepaling zonder redelijke verantwoording verschillende categorieën van personen op discriminerende wijze behandelt.

*Ten aanzien van het tweede middel*

A.3.1. De verzoekende partijen voeren in een tweede middel aan dat ook artikel 117 van de programmawet van 23 december 2009, in samenhang gelezen met artikel 126 ervan, de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet schendt doordat voortaan de aftrek voor brandstofkosten onder de algemene beperking tot 75 pct. valt.

Zij doen opmerken dat de bestreden bepaling geen enkele aanpassing inhoudt voor werknemers en vrije beroepen.

Volgens de verzoekende partijen voert de bestreden bepaling een discriminatie in : bedrijfsleiders die grote verplaatsingen moeten maken, worden des te meer gediscrimineerd; zo heeft een onderneming in Brussel met een clientèle in die regio minder kosten dan een onderneming in Brugge met een clientèle in heel West-Vlaanderen.

De kosten voor verplaatsing tussen woning en werk blijven voor 0,15 euro per kilometer aftrekbaar, hoewel in dat bedrag eveneens brandstofkosten zijn opgenomen. De fiscale administratie raamt die zelf op 30 pct. van die 0,15 euro. Het zou een bewijs van gelijkheid zijn als het forfait voor iedereen zou dalen tot 0,13875 euro.

Naar de mening van de verzoekende partijen kan derhalve niet worden betwist dat de bestreden bepaling op eenzelfde tijdstip zonder verantwoording verschillende categorieën van personen op een discriminerende wijze behandelt.

A.3.2. De Ministerraad doet opmerken dat de beperking van de aftrek voor brandstofkosten tot 75 pct. zowel voor de personenbelasting als voor de vennootschapsbelasting geldt. In beide belastingstelsels blijven enkel specifieke kosten, zoals de financieringsinteressen en mobilfoonkosten, voor 100 pct. aftrekbaar.

Volgens de memorie van toelichting streefde de Regering in het raam van de « groene fiscaliteit » een zuinigere mobiliteit na, waarbij verplaatsingen worden voorkomen en het autogebruik wordt afgeleid naar andere vervoermiddelen.

In die optiek was het niet meer verantwoord om voor de brandstofkosten een uitzondering te maken door die voor 100 pct. aftrekbaar te houden.

Bij de aftrek van de werkelijke beroepskosten heeft de belastingplichtige de keuze tussen de aftrek voor « woon-werkverkeer » of de « algemene beroepsmatige autokosten ». De verzoekende partijen klagen aan dat de programmawet van 23 december 2009 wel ingrijpt in het tweede stelsel maar niet in het eerste.

Volgens de Ministerraad vergelijken de verzoekende partijen twee verschillende stelsels met eigen regels. Het forfaitaire bedrag van 0,15 euro per kilometer dekt alle kosten van een wagen en de belastingplichtige heeft geen beoordelingsvrijheid. Als men niet voor dat forfait kiest, moet men alle kosten afzonderlijk bewijzen. In zoverre het forfait van 0,15 euro per kilometer voor de verzoekers voordeliger uitkomt, kan hiervoor worden geopteerd. Dit zal allicht niet het geval zijn, nu dit stelsel is geconcipieerd voor veeleer minimale verplaatsingen. Ook hier wordt de bewijslast voor de belastingplichtige vereenvoudigd.

A.3.3. De verzoekende partijen repliceren dat er geen enkele reden is om enkel de werknemers het voordeel van het forfait voor « woon-werkverkeer » te gunnen, terwijl andere belastingplichtigen die ervoor opteren hun reële beroepskosten te bewijzen, worden geconfronteerd met de beperking van de aftrekmogelijkheid.

Volgens de verzoekende partijen geeft de Ministerraad ook toe dat de werknemers een onrechtmatig voordeel krijgen wanneer hij stelt dat het forfait voor « woon-werkverkeer » enkel wordt gekozen als dat voordeliger is en dat dit stelsel is geconcipieerd voor veeleer minimale verplaatsingen. De Ministerraad bevestigt dus het standpunt van de verzoekende partijen dat enkel werknemers met minimale verplaatsingen worden bevoordeeld en dat de verzoekende partijen worden gediscrimineerd.

- B -

*Ten aanzien van de ontvankelijkheid van het beroep*

B.1.1. In tegenstelling tot wat de Ministerraad aanvoert, doen de verzoekende partijen die wijzen op hun hoedanigheid van bedrijfsleiders, blijken van het rechtens vereiste belang bij hun beroep tot vernietiging van de artikelen 115 en 117 van de programmawet van 23 december 2009, die tot gevolg kunnen hebben dat voor die categorie van belastingplichtigen in de personenbelasting minder beroepskosten in aanmerking worden genomen.

Uit het gegeven dat de verzoekende partijen in een eerste middel de vermindering van de forfaitaire aftrek van beroepskosten bestrijden (artikel 115), volgt nog niet dat zij geen belang zouden hebben om in een tweede middel de vermindering te bestrijden van het percentage voor de aftrek van de werkelijke beroepskosten met betrekking tot de brandstof voor voertuigen (artikel 117). Als belastingplichtigen hebben de verzoekende partijen immers jaar na jaar de keuze tussen de forfaitaire aftrek en de aftrek van de reële beroepskosten.

B.1.2. Nu minstens één van de verzoekende partijen als bedrijfsleider doet blijken van een belang, is het niet nodig te onderzoeken of de overige verzoekende partijen die mede het verzoekschrift hebben ingediend, de hoedanigheid van bedrijfsleider hebben.

*Ten aanzien van het eerste middel*

B.2.1. De verzoekende partijen vorderen de vernietiging van artikel 115 van de programmawet van 23 december 2009, dat bepaalt :

« In artikel 51 van [het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992] worden de volgende wijzigingen aangebracht :

1° in het tweede lid, 2°, worden de woorden ‘ 5 pct. ’ vervangen door de woorden ‘ 3 pct. ’;

2° in het derde lid, worden de woorden ‘ in het tweede lid, 1° tot 4° ’ vervangen door de woorden ‘ in het tweede lid, 1°, 3° en 4°, noch meer dan 1.555,50 euro voor het geheel van de inkomsten als vermeld in het tweede lid, 2. ’ ».

Vóór de bovenvermelde wijziging bepaalde artikel 51 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : WIB 1992) :

« Met betrekking tot andere bezoldigingen en baten dan vergoedingen verkregen tot volledig of gedeeltelijk herstel van een tijdelijke derving van bezoldigingen of baten, worden de beroepskosten, de in artikel 52, 7° en 8°, bedoelde bijdragen en sommen uitgezonderd, bij gebrek aan bewijzen forfaitair bepaald op percentages van het brutobedrag van die inkomsten, vooraf verminderd met voormelde bijdragen.

Die percentages bedragen :

1° voor bezoldigingen van werknemers :

- a) 28,7 pct. van de eerste schijf van 3.750 EUR;
- b) 10 pct. van de schijf van 3.750 EUR tot 7.450 EUR;
- c) 5 pct. van de schijf van 7.450 EUR tot 12.400 EUR;
- d) 3 pct. van de schijf boven 12.400 EUR;

2° voor bezoldigingen van bedrijfsleiders : 5 pct.;

3° voor bezoldigingen van meewerkende echtgenoten : 5 pct.;

4° voor baten : de in 1° vastgestelde percentages.

In geen geval mag het forfait meer bedragen dan 2.592,50 EUR voor het geheel van de inkomsten van éénzelfde categorie als vermeld in het tweede lid, 1° tot 4°.

Met betrekking tot bezoldigingen van werknemers wordt het forfait, gelet op de uitzonderlijke kosten die voortvloeien uit de afstand tussen de woonplaats en de plaats van tewerkstelling, verhoogd met een bedrag bepaald volgens een door de Koning vastgestelde schaal ».

B.2.2. De verzoekende partijen vorderen de vernietiging van de bestreden bepaling in samenhang gelezen met artikel 126 van de programmawet van 23 december 2009, dat bepaalt dat artikel 115 van toepassing is vanaf het aanslagjaar 2011.

B.3. De verzoekende partijen klagen aan dat de beperking van de forfaitaire aftrek van kosten enkel de bedrijfsleiders raakt en hen aldus discrimineert ten opzichte van de werknemers die een beroep doen op het kostenforfait en ten opzichte van de genietters van bezoldigingen en baten en de bedrijfsleiders die hun werkelijke kosten bewijzen.

B.4. Het Hof dient te onderzoeken of de bestreden bepaling bestaanbaar is met het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie, gewaarborgd bij de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, en bij artikel 172 ervan, dat een bijzondere toepassing vormt van dat beginsel in fiscale aangelegenheden.

B.5. De bestreden bepaling verlaagt de forfaitaire aftrek van beroepskosten van bedrijfsleiders van 5 tot 3 pct. van hun bezoldiging. Tevens voert die bepaling voor die aftrek een specifiek plafond in van 1 555,50 euro voor de forfaitaire aftrek van kosten van bedrijfsleiders, naast het bestaande plafond van 2 592,50 euro voor de andere categorieën van belastingplichtigen in de personenbelasting.

Volgens de parlementaire voorbereiding van de bestreden bepaling is het de bedoeling van de wetgever om « het dubbel gebruik van de beroepskosten tussen de bedrijfsleiders en hun vennootschappen zo veel mogelijk [te] beperken » (*Parl. St.*, Kamer, 2009-2010, DOC 52-2278/001, p. 56).

B.6. Aan de wetgever komt het toe te bepalen welke doelstellingen hij op fiscaal vlak wil nastreven.

Hij kan in het raam van zijn beoordelingsvrijheid beslissen om voor de aftrek van werkelijk bewezen beroepskosten een alternatief te bieden dat bestaat in een forfaitaire aftrek waarvan hij het percentage en de modaliteiten bepaalt.

Het Hof vermag dergelijke beleidskeuzen, alsook de motieven die eraan ten grondslag liggen, slechts af te keuren indien zij op een kennelijke vergissing zouden berusten of indien zij kennelijk onredelijk zouden zijn.

B.7.1. De verzoekende partijen voeren aan dat niet valt in te zien waarom de wetgever enkel voor de bedrijfsleiders het forfait heeft verlaagd teneinde « dubbel gebruik » van de beroepskosten tegen te gaan, terwijl volgens hen ook bij werknemers een dergelijk dubbel gebruik bestaat. Volgens de verzoekende partijen worden de meeste kosten voor werknemers reeds door de werkgever ten laste genomen en overstijgen de percentages die voor de beroepskosten van werknemers gelden, in de meeste gevallen hun werkelijke kosten.



B.7.2. Het « dubbel gebruik van beroepskosten » dat de wetgever wil beperken, kan zich voordoen wanneer bepaalde beroepskosten aftrekbaar zijn in de vennootschapsbelasting of in de personenbelasting. Hoe meer dergelijke kosten kunnen worden toegeschreven aan de vennootschap, hoe meer zij kunnen worden geacht een dubbel gebruik uit te maken met een aftrek door middel van het forfait in de personenbelasting.

De wetgever is in redelijkheid ervan kunnen uitgaan dat die mogelijkheid van dubbel gebruik meer kan voorkomen met betrekking tot dergelijke kosten gemaakt door of voor bedrijfsleiders, die vanwege hun leidinggevende rol in de betrokken vennootschap doorgaans in een betere positie verkeren dan werknemers om die kosten door de vennootschap op zich te laten nemen en in de vennootschapsbelasting te laten aftrekken, terwijl zij voor zichzelf een beroep doen op de forfaitaire aftrek in de personenbelasting.

De maatregel is derhalve niet zonder redelijke verantwoording.

B.7.3. Voor het overige heeft de maatregel geen onevenredige gevolgen aangezien de bedrijfsleiders steeds over de mogelijkheid beschikken om in plaats van de forfaitaire aftrek hun werkelijke beroepskosten af te trekken. Dienaangaande worden de bedrijfsleiders overigens niet anders behandeld dan de andere categorieën van belastingplichtigen waarmee de verzoekende partijen zich vergelijken, behalve wat enkele specifieke bepalingen met betrekking tot de aftrek van kosten van bedrijfsleiders betreft.

B.8. Het eerste middel is niet gegrond.

#### *Ten aanzien van het tweede middel*

B.9.1. De verzoekende partijen vorderen ook de vernietiging van artikel 117 van de programmawet van 23 december 2009, dat bepaalt :

« Artikel 66, § 1, eerste lid, van hetzelfde Wetboek, vervangen bij de wet van 22 december 2008, wordt vervangen als volgt :

‘ § 1. Beroepskosten met betrekking tot het gebruik van de in artikel 65 bedoelde voertuigen zijn slechts tot 75 pct. aftrekbaar. ’ ».

Vóór die wijziging bepaalde artikel 66, § 1, van het WIB 1992 :

« Met uitzondering van de kosten van brandstof zijn beroepskosten met betrekking tot het gebruik van de in artikel 65 bedoelde voertuigen, slechts tot 75 % aftrekbaar.

De in het eerste lid bedoelde beroepskosten omvatten ook de op die voertuigen geleden minderwaarden ».

B.9.2. De verzoekende partijen vorderen de vernietiging van artikel 117 van de programmawet van 23 december 2009, in samenhang gelezen met artikel 126 ervan, dat in het derde lid bepaalt dat artikel 117 van die wet in werking treedt op 1 januari 2010.

B.10. De verzoekende partijen voeren de schending aan van de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet doordat ook de aftrek voor brandstofkosten vanaf 1 januari 2010 valt onder de algemene beperking tot 75 pct. van de kosten voor de in artikel 65 van het WIB 1992 bedoelde voertuigen. Zij klagen aan dat de bestreden bepaling geen enkele aanpassing inhoudt voor werknemers en beoefenaars van vrije beroepen en inzonderheid geen wijziging behelst van de forfaitaire aftrek voor woon-werkverkeer van 0,15 euro per kilometer.

B.11. Met de bestreden bepaling heeft de wetgever een einde gemaakt aan het uitzonderingsstelsel voor de aftrek van brandstofkosten die, in tegenstelling tot de overige kosten met betrekking tot het gebruik van de in artikel 65 van het WIB 1992 bedoelde voertuigen, voor 100 pct. aftrekbaar waren. Volgens de memorie van toelichting is die maatregel ingegeven « door de wens het brandstofverbruik van het wagenpark van België te doen dalen en de bedrijven er toe aan te zetten meer gebruik te maken van alternatieve oplossingen » (*Parl. St.*, Kamer, 2009-2010, DOC 52-2278/001, p. 58).

Die maatregel geldt zonder onderscheid voor alle belastingplichtigen die dergelijke kosten willen aftrekken, en is dan ook niet in strijd met het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie dat is gewaarborgd bij de voormelde grondwetsbepalingen.

Uit het gegeven dat de wetgever de aftrek van brandstofkosten heeft verminderd tot 75 pct. van de bewezen werkelijke kosten, volgt niet dat hij ook het alternatieve stelsel van de forfaitaire aftrek voor woon-werkverkeer moest wijzigen.

B.12. De verzoekende partijen betogen nog dat de bestreden bepaling discriminerend is voor bedrijfsleiders die grote verplaatsingen moeten maken. Een onderneming in Brussel met clientèle in die regio zou minder autokosten hebben dan een onderneming in Brugge met clientèle in heel West-Vlaanderen.

Met die argumentatie klagen de verzoekende partijen in feite een identieke behandeling van verschillende situaties aan.

De bestreden bepaling heeft betrekking op de aftrek van bewezen werkelijke autokosten. Wie beroepshalve met de wagen grote afstanden aflegt, kan meer brandstofkosten in rekening brengen dan wie minder dergelijke verplaatsingen heeft. In dat opzicht is de situatie van bedrijfsleiders onderling en in vergelijking met die van andere categorieën van belastingplichtigen niet wezenlijk verschillend.

B.13. Het tweede middel is niet gegrond.

Om die redenen,

het Hof

verwerpt het beroep.

Aldus uitgesproken in het Nederlands, het Frans en het Duits, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op de openbare terechtzitting van 12 mei 2011.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

M. Bossuyt