

Rolnummer 5027
Arrest nr. 150/2011 van 13 oktober 2011

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vraag betreffende artikel 271 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, gesteld door de Rechtbank van eerste aanleg te Luik.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters R. Henneuse en M. Bossuyt, en de rechters L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Snappe, E. Derycke en F. Daoût, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter R. Henneuse,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* * *

I. *Onderwerp van de prejudiciële vraag en rechtspleging*

Bij vonnis van 1 september 2010 in zake Mohamed Dargaa en Rosa Napolillo tegen de Belgische Staat, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 15 september 2010, heeft de Rechtbank van eerste aanleg te Luik de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schendt artikel 271 van het WIB 1992 de artikelen 40 [lees : 10], 11, 170 en 172 van de Grondwet, doordat het aan de Koning de bevoegdheid delegeert om een belasting in het leven te roepen, dat wil zeggen een belastbaar inkomen aan te wijzen en een (juridische of daadwerkelijke) belastingplichtige te identificeren alsook het tarief van die belasting vast te leggen in zoverre, met toepassing van artikel 87, 4°, KB/WIB 1992, de bedrijfsvoorheffing aan de bron verschuldigd is op uitkeringen of kapitalen als vermeld in artikel 90, 3° en 4°, van het WIB 1992, die rijksinwoners betalen of toekennen aan niet-rijksinwoners, wat tot gevolg heeft dat de onderhoudsplichtige definitief de last draagt van de bedrijfsvoorheffing die hij moet inhouden op het onderhoudsgeld, met betrekking tot hetwelk de belastingheffing, met toepassing van een overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting, toekomt aan de verblijfstaat van de onderhoudsgerechtigde ? ».

De Ministerraad heeft een memorie ingediend.

Op de openbare terechtzitting van 13 september 2011 :

- is verschenen : 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. Snappe en L. Lavrysen verslag uitgebracht;
- is de voornoemde advocaat gehoord;
- is de zaak in beraad genomen.

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

II. *De feiten en de rechtspleging in het bodemgeschil*

Tijdens het jaar 2006 heeft een belastingplichtige die op het Belgische grondgebied woont aan zijn moeder, die van Tunesische nationaliteit is en in Tunesië woont, een van de in artikel 90, 3° en 4°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 bedoelde onderhoudsuitkeringen gestort. Voor de Rechtbank van eerste aanleg te Luik betwist hij de beslissing van de administratie der directe belastingen, die, voor het aanslagjaar 2006, van hem de betaling van bedrijfsvoorheffing vordert wegens de storting van die uitkering.

Bij vonnis van 18 november 2009 merkt de Rechtbank op dat de gevorderde bedrijfsvoorheffing verschuldigd is aan de bron, met toepassing van artikel 87, 4°, van het koninklijk besluit tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992. Zij leidt daaruit af dat de belastingplichtige te dezen die voorheffing diende in te houden op het bedrag van de aan zijn moeder gestorte uitkering en de last van die voorheffing definitief diende te dragen.

De Rechtbank stelt vervolgens vast dat die verordeningsbepaling is aangenomen op basis van artikel 271 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992. Verwijzend naar het arrest van het Hof nr. 57/2005 van 16 maart 2005, beslist zij dan ook, op verzoek van de belastingplichtige, aan het Hof de hierboven weergegeven prejudiciële vraag te stellen.

III. *In rechte*

- A -

A.1. De Ministerraad merkt eerst op dat het Hof niet bevoegd is om te antwoorden op een prejudiciële vraag die betrekking heeft op de schending, door een wetsbepaling, van artikel 40 van de Grondwet.

Hij is voor het overige van mening dat de prejudiciële vraag ontkennend dient te worden beantwoord.

A.2. Verwijzend naar het arrest nr. 8/2009, betoogt de Ministerraad dat de regel volgens welke geen belasting ten behoeve van de Staat kan worden ingevoerd dan door een wet, aan de wetgever niet de uitsluitende bevoegdheid voorbehoudt om de wijze te bepalen waarop de door de wet ingevoerde belasting moet worden geïnd.

Afgezien daarvan, merkt hij op dat de in artikel 90, 3° en 4°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 bedoelde onderhoudsuitkeringen die een rijksinwoner toekent aan een niet-rijksinwoner, inkomsten vormen die onderworpen zijn aan de belasting van niet-inwoners, met toepassing van de artikelen 227, 1°, en 228, § 1 en § 2, 9°, c), van hetzelfde Wetboek. Hij leidt uit die laatste bepalingen af dat de in artikel 271 van dat Wetboek bepaalde delegatie aan de Koning geen betrekking heeft op de vaststelling van de belastbare grondslag of op de identificatie van de persoon die die belasting verschuldigd is.

De Ministerraad merkt bovendien op dat, volgens artikel 248 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, de belasting van niet-inwoners betreffende die onderhoudsuitkeringen gelijk is aan de voorheffing die daarop betrekking heeft. Hij herinnert eraan dat de wetgever heeft geoordeeld dat in een dergelijk geval de inhouding aan de bron een meer geschikte wijze van inning van de belasting op dergelijke - over het algemeen bescheiden - inkomsten is dan de inkohiering. Hij onderstreept ook dat door de schuldenaar van de onderhoudsuitkeringen aan te wijzen als de persoon die de bedrijfsvoorheffing verschuldigd is, artikel 87, 4°, van het koninklijk besluit tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 alleen maar de wijze van inning van de belasting preciseert, zonder daarom van de schuldenaar van de voorheffing een belastingplichtige te maken.

De Ministerraad merkt ten slotte op dat artikel 275 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 de Koning ertoe machtigt om het bedrag van de bedrijfsvoorheffing vast te stellen en dat het Hof, bij zijn arrest nr. 16/91 van 13 juni 1991, reeds heeft geoordeeld dat die machtiging - toen uitgedrukt in artikel 184 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1964 - bestaanbaar is met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, na te hebben opgemerkt dat zij de controle van de wetgever op de uitoefening van de koninklijke bevoegdheden versterkt. Hij merkt op dat het op basis van dat artikel 275 is dat, onder andere, het koninklijk besluit van 15 december 2005 « tot wijziging van het KB/WIB 92, op het stuk van de bedrijfsvoorheffing » is genomen - bekrachtigd, met toepassing van artikel 275, § 3, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, bij een wet van 20 juli 2006 - dat tot doel heeft bijlage III van het koninklijk besluit tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 te vervangen, waarin de « schalen en regels die van toepassing zijn om de bedrijfsvoorheffing vast te stellen bij de bron verschuldigd op inkomsten betaald of toegekend vanaf 1 januari 2006 » worden vastgesteld.

- B -

B.1. Uit het door de verwijzende rechter overgezonden rechtsplegingsdossier en de motivering van de verwijzingsbeslissing blijkt dat het Hof wordt verzocht uitspraak te doen over de bestaanbaarheid, met artikel 170, § 1, van de Grondwet, van artikel 271 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 zoals het van toepassing was tijdens het aanslagjaar 2006, in zoverre die wetsbepaling aan de Koning de bevoegdheid zou delegeren om een belasting in te voeren op de in artikel 90, 3° en 4°, van hetzelfde Wetboek bedoelde onderhoudsuitkeringen die door een rijksinwoner worden betaald of toegekend aan een niet-rijksinwoner, waarbij zij Hem ertoe machtigt de belastingplichtige, de belastbare materie en de aanslagvoet van die belasting te bepalen.

B.2. Artikel 170, § 1, van de Grondwet bepaalt :

« Geen belasting ten behoeve van de Staat kan worden ingevoerd dan door een wet ».

Die bepaling drukt het wettigheidsbeginsel in fiscale zaken uit, dat vereist dat de wezenlijke bestanddelen van de belasting in beginsel bij de wet worden bepaald, opdat geen enkele belasting kan worden geheven zonder de instemming van de belastingplichtigen, uitgedrukt door hun vertegenwoordigers. Tot de wezenlijke bestanddelen van de belasting behoren de aanwijzing van de belastingplichtigen, de belastbare materie, de belastbare grondslag, de aanslagvoet en de eventuele belastingvrijstellingen en -verminderingen.

B.3.1. De « belasting van niet-inwoners » is van de vier inkomstenbelastingen (artikel 1, § 1, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992) die waaraan met name de « niet-rijksinwoners » zijn onderworpen (artikel 227, 1°, van hetzelfde Wetboek).

B.3.2. Die belasting wordt « uitsluitend geheven van in België behaalde of verkregen inkomsten die aan de belasting zijn onderworpen » (artikel 228, § 1, van hetzelfde Wetboek).

Tijdens het aanslagjaar 2006 waren « in die inkomsten [...] begrepen [...] diverse inkomsten als vermeld in artikel 90, 1° tot 11°, in geval het betreft [...] onderhoudsuitkeringen ten laste van rijksinwoners » (artikel 228, § 2, 9°, c), van hetzelfde Wetboek, zoals gewijzigd bij artikel 36, 2°, van het koninklijk besluit van 20 december 1996

« houdende diverse fiscale maatregelen, met toepassing van de artikelen 2, § 1, en 3, § 1, 2° en 3°, van de wet van 26 juli 1996 strekkende tot realisatie van de budgettaire voorwaarden tot deelname van België aan de Europese Economische en Monetaire Unie », en bij artikel 49, 1°, van de wet van 15 december 2004).

Artikel 90, 3° en 4°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, zoals gewijzigd bij artikel 167 van de wet van 27 december 2005 houdende diverse bepalingen, luidde :

« Diverse inkomsten zijn :

[...]

3° onderhoudsuitkeringen die aan de belastingplichtige regelmatig zijn toegekend door personen van wier gezin hij geen deel uitmaakt, wanneer ze worden toegekend ter uitvoering van een verplichting op grond van het Burgerlijk of het Gerechtelijk Wetboek of van de wet van 23 november 1998 tot invoering van de wettelijke samenwoning, zomede kapitalen die zulke uitkeringen vervangen;

4° uitkeringen of aanvullende uitkeringen als vermeld onder 3° die, ter uitvoering van een gerechtelijke beslissing waarbij het bedrag ervan met terugwerkende kracht wordt vastgesteld of verhoogd, aan de belastingplichtige zijn betaald na het belastbare tijdperk waarop ze betrekking hebben;

[...] ».

B.3.3. In zoverre zij betrekking heeft op de inkomsten vermeld in artikel 90, 3° en 4°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, is de belasting van niet-inwoners gelijk aan de bedrijfsvoorheffing die op die inkomsten betrekking heeft (artikel 248 van dat Wetboek, vervangen bij artikel 32 van de wet van 28 juli 1992 houdende fiscale en financiële bepalingen).

De bedrijfsvoorheffing wordt vastgesteld « volgens de aanduidingen van de schalen opgesteld » bij een bij wet bekrachtigd koninklijk besluit (artikel 275 van hetzelfde Wetboek).

B.4.1. Zoals de andere drie inkomstenbelastingen wordt de « belasting van niet-inwoners » geheven « door middel van voorheffingen, binnen de grenzen en onder de voorwaarden als bepaald in titel VI, hoofdstuk I » (artikel 1, § 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992).

B.4.2. De artikelen 270 en 271 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 openen afdeling IV (« Bedrijfsvoorheffing ») van hoofdstuk I (« Storting van de belasting door voorheffing ») van titel VI (« Aan de vier belastingen gemene bepalingen ») van dat Wetboek.

In artikel 270 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 - zoals het de laatste keer is gewijzigd bij artikel 31 van de programmawet (I) van 24 december 2002 - worden zes categorieën van personen opgesomd die « de bedrijfsvoorheffing [...] verschuldigd » zijn.

Artikel 271 van hetzelfde Wetboek - zoals gewijzigd bij artikel 43 van de wet van 6 juli 1994 houdende fiscale bepalingen, bij artikel 48 van het koninklijk besluit van 20 december 1996, en bij artikel 32 van de programmawet (I) van 24 december 2002 - bepaalde :

« De Koning kan, onder de voorwaarden die Hij bepaalt, de toepassing van artikel 270 uitbreiden tot winst, baten [...], alsmede tot in artikel 90, 1^o tot 4^o vermelde diverse inkomsten ».

De in het geding zijnde bepaling herhaalt in hoofdzaak de regel uitgedrukt in artikel 181 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1964, zoals het was vervangen bij artikel 34 van de wet van 5 januari 1976 « betreffende de budgettaire voorstellen 1975-1976 », dat zelf zijn oorsprong vindt in artikel 45, § 4, van de wet van 20 november 1962 houdende hervorming van de inkomstenbelastingen.

Die laatste bepaling had tot doel de Koning ertoe te machtigen « de toepassing van » het voor de bedrijfsvoorheffing aangenomen « stelsel van inning aan de bron [uit te breiden] » (*Parl. St.*, Kamer, 1961-1962, nr. 264/1, p. 102).

B.4.3. Artikel 87, 4^o, van het koninklijk besluit « tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 » is genomen ter uitvoering van de in het geding zijnde bepaling en luidt :

« Behoudens de door de wet en door internationale overeenkomsten bepaalde vrijstellingen, is de bedrijfsvoorheffing aan de bron verschuldigd op :

[...]

4° uitkeringen of kapitalen als vermeld in artikel 90, 3° en 4°, van hetzelfde Wetboek [van de inkomstenbelastingen 1992], die rijksinwoners betalen of toekennen aan niet-rijksinwoners;

[...] ».

B.5. Uit de in B.3 geciteerde bepalingen blijkt dat de belastingplichtige, de belastbare materie en de aanslagvoet van de in de prejudiciële vraag bedoelde belasting worden vastgelegd in andere wets- of verordeningsbepalingen dan artikel 271 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992.

De delegatie aan de Koning die in de in het geding zijnde bepaling is vervat, heeft enkel betrekking op de wijze van inning van de belasting, in het bijzonder op het bepalen van de personen die de voorheffing met betrekking tot die belasting verschuldigd zijn. Zij heeft geen betrekking op het bepalen van de belastingplichtige zelf en heeft dus geen betrekking op een wezenlijk bestanddeel van die belasting.

In zoverre zij verwijst naar de in artikel 90, 3° en 4°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 bedoelde diverse inkomsten, is de in het geding zijnde bepaling, zoals zij van toepassing was op het aanslagjaar 2006, derhalve niet onbestaanbaar met artikel 170, § 1, van de Grondwet.

B.6. De prejudiciële vraag dient ontkennend te worden beantwoord.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

In zoverre het verwijst naar de in artikel 90, 3° en 4°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 bedoelde diverse inkomsten, schendt artikel 271 van hetzelfde Wetboek, zoals het van toepassing was op het aanslagjaar 2006, artikel 170, § 1, van de Grondwet niet.

Aldus uitgesproken in het Frans en het Nederlands, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op de openbare terechtzitting van 13 oktober 2011.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

R. Henneuse