

Rolnummer 5061
Arrest nr. 154/2011 van 13 oktober 2011

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vraag betreffende artikel 218, § 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, gesteld door de Rechtbank van eerste aanleg te Namen.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters R. Henneuse en M. Bossuyt, en de rechters E. De Groot, A. Alen, J.-P. Moerman, J. Spreutels en T. Merckx-Van Goey, 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 18 november 2010 in zake de nv « Magotteaux Group » tegen de Belgische Staat, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 29 november 2010, heeft de Rechtbank van eerste aanleg te Namen de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schendt artikel 218, § 2, van het WIB 1992, ingevoegd bij artikel 14 van de wet van 24 december 2002 tot wijziging van de vennootschapsregeling inzake inkomstenbelastingen en tot instelling van een systeem van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken, het gelijkheidsbeginsel dat is geformuleerd in de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet doordat de vennootschappen die een belastbare winst behalen die meer bedraagt dan het grensbedrag dat is vastgelegd bij artikel 215 van het WIB 1992, zijn uitgesloten van het voordeel dat erin bestaat dat geen vermeerdering verschuldigd is op de belasting die betrekking heeft op de eerste drie boekjaren vanaf de oprichting ervan, terwijl de vennootschappen waarvan de belastbare winst dat bedrag niet overschrijdt, die vermeerderingen niet betalen ? ».

De nv « Magotteaux Group », waarvan de maatschappelijke zetel is gevestigd te 1348 Louvain-la-Neuve, avenue E. Einstein 14, heeft een memorie ingediend.

Op de openbare terechtzitting van 13 september 2011 :

- hebben de rechters-verslaggevers J.-P. Moerman en A. Alen verslag uitgebracht;
- 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 bodemgeschied*

De nv « Magotteaux Group » werd op 11 mei 2006 opgericht. Haar eerste belastingjaar werd op 31 december 2006 afgesloten. Doordat haar voorafbetalingen ontoereikend waren, werd haar aanslag in de vennootschapsbelasting vermeerderd voor het aanslagjaar 2008. Die vennootschap kan immers niet het mechanisme van vrijstelling van de genoemde vermeerdering - waarin artikel 218, § 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : WIB 1992) voorziet – genieten omdat haar belastbaar inkomen meer bedraagt dan 322 500 euro, bedrag dat is vastgesteld bij artikel 215, tweede lid, van hetzelfde Wetboek.

Voor de verwijzende rechter betwist de nv « Magotteaux Group » de grondwettigheid van het criterium dat het recht doet ontstaan op de vrijstelling waarin artikel 218, § 2, van het WIB 1992 voorziet. Het Grondwettelijk Hof zou reeds de gelegenheid hebben gehad om herhaaldelijk vast te stellen dat zulk een criterium discriminerend is.

De Belgische Staat is, zijnerzijds, van mening dat artikel 218, § 2, van het WIB 1992 te dezen van toepassing is en dat de arresten van het Grondwettelijk Hof die door de nv « Magotteaux Group » worden geciteerd, niet pertinent zijn.

Rekening houdend met het voorgaande acht de verwijzende rechter het noodzakelijk de voormelde prejudiciële vraag te stellen.

III. *In rechte*

- A -

A.1. Volgens de nv « Magotteaux Group » bevinden de vennootschappen die een belastbare winst behalen die hoger is dan het bedrag vastgesteld in artikel 215, tweede lid, van het WIB 1992, enerzijds, en de vennootschappen die geen belastbare winst behalen die hoger is dan dat bedrag, anderzijds, zich in een vergelijkbare situatie.

In de veronderstelling dat het differentiatie criterium dat in de in het geding zijnde bepaling is vervat, objectief is, zou men nog moeten oordelen dat het verschil in behandeling dat eruit voortvloeit, niet pertinent is ten opzichte van het doel van artikel 218, § 2, van het genoemde Wetboek, dat erin bestaat de kleine en middelgrote ondernemingen te steunen.

A.2. De nv « Magotteaux Group » verwijst naar de arresten nrs. 59/2004, 162/2006 en 163/2007 van het Hof om haar argumentatie te ondersteunen. Zij stelt eveneens vast dat de wetgever artikel 196, § 2, van het WIB 1992 heeft gewijzigd om zich aan het eerstgenoemde arrest te conformeren. Daarnaast is bij de wet van 22 december 2009 de verwijzing, in artikel 218 van het WIB 1992, naar artikel 215, tweede lid, van hetzelfde Wetboek geschrapt en vervangen door een verwijzing naar artikel 15 van het Wetboek van vennootschappen. De wetgever heeft op die manier zelf de ongrondwettigheid van de vroegere bepaling erkend. Deze is niettemin nog steeds van toepassing op het voor de verwijzende rechter hangende geschil.

- B -

B.1.1. Zoals het van toepassing is op het voor de verwijzende rechter hangende geschil, bepaalt artikel 218 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 1992) :

« § 1. De belasting berekend overeenkomstig de artikelen 215 tot 217 wordt eventueel vermeerderd zoals vermeld in de artikelen 157 tot 168, ingeval geen of ontoereikende voorafbetalingen zijn gedaan.

In afwijking van de artikelen 160 en 165, vinden de beperking van de vermeerdering tot 90 pct. en de verhoging van de berekeningsgrondslag tot 106 pct. van de Rijksbelasting evenwel geen toepassing.

§ 2. Geen vermeerdering is verschuldigd op de overeenkomstig artikel 215, tweede lid, berekende belasting, die betrekking heeft op de eerste drie boekjaren vanaf de oprichting van de vennootschap ».

Paragraaf 2 van dat artikel werd ingevoegd bij artikel 14 van de wet van 24 december 2002 « tot wijziging van de vennootschapsregeling inzake inkomstenbelastingen en tot instelling van een systeem van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken ».

B.1.2. Artikel 49 van de wet van 22 december 2009 houdende fiscale en diverse bepalingen heeft artikel 218, § 2, van het WIB 1992 vervangen door de volgende bepaling :

« Ten name van een vennootschap die op grond van artikel 15 van het Wetboek van vennootschappen als kleine vennootschap wordt aangemerkt, is geen vermeerdering verschuldigd op de belasting die betrekking heeft op de eerste drie boekjaren vanaf haar oprichting ».

Rekening houdend met het feit dat het voor de verwijzende rechter hangende geschil betrekking heeft op het aanslagjaar 2008, dient het Hof geen rekening te houden met die wijziging.

B.2. Zoals ingevoegd bij de wet van 24 december 2002, past artikel 218, § 2, van het WIB 1992 in een algehele hervorming van de vennootschapsbelasting waarmee de wetgever « op een substantiële manier het tarief van die belasting [wil] verlagen », en dat « in een budgettair neutraal kader[, wat] betekent dat verschillende fiscale uitgaven zullen moeten worden verminderd en dat er bovendien komaf dient gemaakt met bepaalde anomalieën in het huidige fiscale stelsel » (*Parl. St.*, Kamer, 2001-2002, DOC 50-1918/001, p. 7).

De bepaling strekt ertoe de autofinanciering van de kleine en middelgrote ondernemingen (kmo's) aan te moedigen door het toestaan van een vrijstelling ten gunste van de gereserveerde winst (*ibid.*, p. 33). Zij is alleen van toepassing op de vennootschappen die voor het betrokken aanslagjaar het verlaagde tarief van de vennootschapsbelasting kunnen genieten dat is vastgesteld bij artikel 215, tweede lid, van het WIB 1992.

Het gewone tarief van de vennootschapsbelasting bedraagt 33 pct. (artikel 215, eerste lid, van het WIB 1992). Artikel 215, tweede lid, van het WIB 1992 bepaalt :

« Wanneer het belastbare inkomen niet meer dan 322.500 EUR bedraagt, wordt de belasting evenwel als volgt vastgesteld :

1° op de schijf van 0 tot 25.000 EUR : 24,25 pct.;

2° op de schijf van 25.000 EUR tot 90.000 EUR : 31 pct.;

3° op de schijf van 90.000 EUR tot 322.500 EUR : 34,5 pct. ».

B.3. De vraag luidt of artikel 218, § 2, van het WIB 1992 de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet schendt doordat het vennootschappen die beantwoorden aan de kenmerken van een kmo maar een belastbare winst behalen die meer bedraagt dan het grensbedrag bepaald in

artikel 215, tweede lid, van hetzelfde Wetboek, uitsluit van de vrijstelling van belastingvermeerdering indien geen of ontoereikende voorafbetalingen zijn gedaan, gedurende de eerste drie belastingjaren, terwijl vennootschappen die beantwoorden aan de kenmerken van een kmo maar waarvan de belastbare winst niet meer bedraagt dan het voormelde grensbedrag, wel de bedoelde vrijstelling kunnen genieten.

B.4. Naast de algemene doelstellingen van de hervorming zoals beschreven in B.2, wenste de wetgever « een geheel van maatregelen [te] treffen die specifiek zijn afgestemd op de KMO's » en hun onder andere « een vrijstelling [toe te staan] van belastingverhoging ingeval geen of ontoereikende voorafbetalingen zijn gedaan in de loop van de eerste drie boekjaren na hun oprichting » (*Parl. St.*, Kamer, 2001-2002, DOC 50-1918/001, pp. 8-9).

B.5. Ook al is het gerechtvaardigd dat de wetgever voor de kmo's in een afwijkend stelsel voorziet op grond van de doelstellingen die hij nastreeft, het Hof moet niettemin onderzoeken of het criterium dat hij daarvoor heeft gekozen, discriminerend is. Om bestaanbaar te zijn met de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet moet het criterium waarop het in het geding zijnde verschil in behandeling berust, objectief en pertinent zijn ten opzichte van het onderwerp van de betrokken maatregel en het doel dat ermee wordt nagestreefd.

B.6. Zoals de afdeling wetgeving van de Raad van State heeft doen opmerken in het advies dat zij heeft gegeven over de in het geding zijnde bepaling (*Parl. St.*, Kamer, 2001-2002, DOC 50-1918/001, p. 110), is het absolute bedrag van de belastbare winst in de loop van een welbepaald boekjaar niet pertinent om na te gaan of het gaat om een vennootschap met de kenmerken van een kmo, omdat er vennootschappen zijn die niet beantwoorden aan de kenmerken van een kmo en die in de loop van een welbepaald boekjaar een belastbare winst verwezenlijken die niet meer bedraagt dan het grensbedrag dat is vastgelegd bij artikel 215 van het WIB 1992. Er zijn overigens kmo's die soms een belastbare winst behalen die meer bedraagt dan dat grensbedrag zonder daarom niet meer te beantwoorden aan de kenmerken van een kmo.

B.7. De toepassing van het criterium waarvoor werd geopteerd in de in het geding zijnde bepaling, zal dan ook tot gevolg hebben dat bepaalde kmo's niet kunnen worden vrijgesteld van de belastingvermeerdering die verschuldigd is wanneer geen of ontoereikende voorafbetalingen zijn gedaan, gedurende de eerste drie belastingjaren, terwijl zij zich, met

betrekking tot de specifieke doelstellingen die de wetgever voor hen nastreeft, in een situatie bevinden die soortgelijk is aan die van de kmo's die de vrijstelling wel genieten.

B.8. Daaruit volgt dat het gekozen criterium niet pertinent is en dat de prejudiciële vraag bevestigend moet worden beantwoord.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

Artikel 218, § 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, zoals ingevoegd bij artikel 14 van de wet van 24 december 2002 tot wijziging van de vennootschapsregeling inzake inkomstenbelastingen en tot instelling van een systeem van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken, schendt de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, doordat het vennootschappen die beantwoorden aan de kenmerken van een kmo maar een belastbare winst behalen die meer bedraagt dan het grensbedrag bepaald in artikel 215, tweede lid, van hetzelfde Wetboek, niet vrijstelt van de vermeerdering die verschuldigd is indien geen of ontoereikende voorafbetalingen zijn gedaan gedurende de eerste drie boekjaren vanaf de oprichting ervan.

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