

Rolnummers 5725 en 5728
Arrest nr. 134/2014 van 25 september 2014

A R R E S T

In zake : de beroepen tot gehele of gedeeltelijke vernietiging van de artikelen 3, 5 en 7 van de programmawet van 28 juni 2013 (wijziging van de artikelen 171 en 269 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992), ingesteld door de bvba « Advocaat Michel Maus » en Michel Maus en door de bvba « Mark Delanote » en Mark Delanote.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters A. Alen en J. Spreutels, en de rechters E. De Groot, L. Lavrysen, J.-P. Moerman, F. Daoût en T. Giet, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter A. Alen,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. *Onderwerp van de beroepen en rechtspleging*

a. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 8 oktober 2013 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 9 oktober 2013, is beroep tot vernietiging ingesteld van de artikelen 3, 5 en 7 van de programmawet van 28 juni 2013 (wijziging van de artikelen 171 en 269 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992), bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 1 juli 2013, tweede editie, door de bvba « Advocaat Michel Maus » en Michel Maus.

b. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 14 oktober 2013 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 15 oktober 2013, is beroep tot vernietiging ingesteld van de artikelen 3, *littera b*), 5, *littera b*), en 7, tweede lid, van de voormelde programmawet door de bvba « Mark Delanote » en Mark Delanote.

Die zaken, ingeschreven onder de nummers 5725 en 5728 van de rol van het Hof, werden samengevoegd.

De Ministerraad, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. P. Declercq, advocaat bij de balie te Brussel, heeft een memorie ingediend, de verzoekende partijen in de zaak nr. 5728 hebben een memorie van antwoord ingediend en de Ministerraad heeft ook een memorie van wederantwoord in de zaak nr. 5728 ingediend.

Bij beschikking van 18 juni 2014 heeft het Hof, na de rechters-verslaggevers E. De Groot en J.-P. Moerman te hebben gehoord, beslist dat de zaken in staat van wijzen zijn, dat geen terechtzitting zal worden gehouden, tenzij een partij binnen zeven dagen na ontvangst van de kennisgeving van die beschikking een verzoek heeft ingediend om te worden gehoord, en dat, behoudens zulk een verzoek, de debatten zullen worden gesloten op 9 juli 2014 en de zaken in beraad zullen worden genomen.

Aangezien geen enkel verzoek tot terechtzitting werd ingediend, zijn de zaken op 9 juli 2014 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

A.1. De bvba « Advocaat Michel Maus » en Michel Maus, verzoekende partijen in de zaak nr. 5725, zijn van oordeel dat zij rechtstreeks en ongunstig worden geraakt door de bestreden bepalingen, omdat alle door de bvba na 1 juli 2013 aan Michel Maus uitgekeerde dividenden zullen worden belast tegen een vast tarief van 25 pct., terwijl belastingplichtigen die na 1 juli 2013 in een vennootschapsstructuur stappen, een lagere belastingheffing op dividenden (15 of 20 pct.) kunnen genieten.

A.2. De bvba « Mark Delanote » en Mark Delanote, verzoekende partijen in de zaak nr. 5728, motiveren hun belang bij het ingediende beroep op dezelfde wijze als de verzoekende partijen in de zaak nr. 5725.

A.3. De Ministerraad betwist het door de verzoekende partijen aangevoerde belang niet. Hij is wel van oordeel dat zij geen grieven aanvoeren tegen de artikelen 3, 5, *littera a*), en 7 van de programmawet van 28 juni 2013 en dat de beroepen uitsluitend de tweede, derde, vijfde en zesde voorwaarde vermeld in artikel 5, *littera b*), van die wet betreffen. De Ministerraad doet eveneens gelden dat, ofschoon de verzoekende partijen in hun middelen telkens artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens aanvoeren, zij nergens uiteenzetten in welke zin dit artikel zou zijn geschonden. Hij meent dan ook dat de middelen niet ontvankelijk zijn, in zoverre ze betrekking hebben op dat verdragsartikel.

Ten gronde

Wat het enige middel in de zaak nr. 5725 en het eerste middel in de zaak nr. 5728 betreft

A.4. Het enige middel in de zaak nr. 5725 is afgeleid uit de schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 172 ervan, en met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, doordat de bestreden bepalingen een verschil in behandeling in het leven roepen tussen personen die dividenden ontvangen, naargelang die dividenden voortkomen uit aandelen verworven met inbrengen gedaan vóór dan wel vanaf 1 juli 2013.

A.5. De verzoekende partijen in de zaak nr. 5725 erkennen dat het bekritiseerde verschil in behandeling steunt op een objectief criterium, maar menen dat het niet redelijk is verantwoord.

Uit de parlementaire voorbereiding leiden zij af dat de bestreden maatregel deel uitmaakt van een plan ter bevordering van de economie en dat de wetgever ermee de bedoeling heeft gehad verhogingen van het maatschappelijk kapitaal van kleine en middelgrote ondernemingen (hierna : kmo's) en het oprichten van zulke ondernemingen aan te moedigen. De verzoekende partijen zijn van oordeel dat die motivering het bekritiseerde verschil in behandeling niet kan verantwoorden.

Zij wijzen erop dat de wetgever de roerende voorheffing ten aanzien van dividenden op bestaande aandelen aanzienlijk heeft verhoogd, zowel bij de wet van 28 december 2011 houdende diverse bepalingen als bij de programmawet van 27 december 2012. Door die wijzigingen hebben bezitters van aandelen die op naam en door inbreng in geld zijn gecreëerd vóór 1 juli 2013, op twee jaar tijd de belastingdruk op hun dividenden zien stijgen van 15 naar 25 pct. Zij menen dat de wetgever, door eerst de belastingdruk op dividenden aanzienlijk te verhogen en vervolgens voor dividenden van nieuwe aandelen die druk te verlagen, een tegenstrijdig beleid voert.

A.6. De verzoekende partijen in de zaak nr. 5725 zijn van oordeel dat een economische relancemaatregel, die per definitie een uitzondering invoert op de bestaande regels, steeds een tijdelijk karakter dient te hebben en dat er geen enkele reden is om zulk een maatregel te behouden indien het opzet ervan is bereikt. Zij wijzen erop dat de bestreden bepalingen geen tijdelijk karakter hebben, en menen dat zij ook om die reden onbestaanbaar zijn met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet.

A.7.1. De verzoekende partijen in de zaak nr. 5725 menen dat het inbrengen van kapitaal in een vennootschap steeds tot doel heeft het kapitaal en het eigen vermogen van de vennootschap te versterken, ongeacht of dit gebeurt vóór of na 1 juli 2013, zodat er ook geen reden is om de aandeelhouders anders te belasten, naargelang de aandelen vóór of na die datum werden gecreëerd. Zij doen ook gelden dat het in het kader van een economische relance belangrijk is om de koopkracht aan te zwengelen. Zij wijzen erop dat de bestreden bepalingen enkel de koopkracht aanzwengelen voor de bezitters van aandelen die werden gecreëerd na 1 juli 2013 en dus niet voor de bezitters van aandelen die dateren van vóór die datum, wat volgens hen niet redelijk is verantwoord.

A.7.2. De verzoekende partijen in de zaak nr. 5725 zijn eveneens van oordeel dat de bestreden maatregel niet kan worden verantwoord door het doel het maatschappelijk kapitaal van kmo's te verhogen, vermits artikel 3, *littera a*), van de programmawet van 28 juni 2013 voorziet in een maatregel die precies het tegenovergestelde effect heeft. Zij wijzen meer bepaald erop dat dit artikel voorziet in een verhoging van de belastingheffing op liquidatieboni (van 10 naar 25 pct.). Zij doen gelden dat aandeelhouders vóór die wetwijziging fiscaal werden aangemoedigd om kapitaal in de vennootschap te houden, terwijl dat door de verhoogde belastingheffing op liquidatieboni niet meer het geval is. Zij menen dat die maatregel in combinatie met de bestreden maatregel tot gevolg zal hebben dat aandeelhouders worden aangemoedigd om dividenden uit

te keren en aldus geen reserves in de vennootschap aan te houden, vermits de dividenden tegen een verlaagd tarief worden belast, terwijl bij een latere liquidatie een verhoogde belastingheffing geldt.

A.8. Het eerste middel in de zaak nr. 5728 is afgeleid uit de schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 172 ervan, en met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, doordat de artikelen 3, *littera b*), 5, *littera b*), en 7, tweede lid, van de programmawet van 28 juni 2013 een verschil in behandeling in het leven roepen tussen personen die dividenden ontvangen, naargelang die dividenden afkomstig zijn van aandelen die vóór dan wel na 1 juli 2013 werden gecreëerd.

A.9. De verzoekende partijen in de zaak nr. 5728 beargumenteren hun middel op dezelfde wijze als de verzoekende partijen in de zaak nr. 5725. Zij voegen eraan toe dat, in zoverre zou worden geoordeeld dat de bestreden maatregel wel degelijk zou leiden tot een versterking van het eigen vermogen van kmo's, hij onevenredige gevolgen heeft ten aanzien van de categorie van aandeelhouders die reeds vóór 1 juli 2013 kapitaal hadden ingebracht in een vennootschap. Zij menen dat de wetgever meer evenredige maatregelen had kunnen nemen om te komen tot een versterking van het eigen vermogen van de kmo's, onder meer een verplichting om hun kapitaal te verhogen of om voldoende reserves op te bouwen. Zij voegen eveneens eraan toe dat de kapitaalbreng in het kader van de bedoeling om het eigen vermogen van kmo's te versterken een willekeurig criterium is, omdat de andere bestanddelen van dat eigen vermogen (opgebouwde reserves en overgedragen winsten en verliezen) minstens even belangrijk zijn en omdat de verhouding van het eigen vermogen in het balanstotaal een cruciale rol speelt bij de beoordeling van de financiële status van de kmo's.

A.10. Uit de rechtspraak van het Hof leidt de Ministerraad af dat de wetgever in fiscale aangelegenheden een ruime beoordelingsbevoegdheid heeft en dat hij zelf kan bepalen welke doelstellingen hij op fiscaal vlak wil nastreven. Hij doet vervolgens gelden dat de diverse wijzigingen van het tarief van de roerende voorheffing en van de inkomstenbelastingen moeten worden verklaard vanuit diverse doelstellingen die de wetgever nastreeft. Hij zet uiteen dat de wetgever zowel maatregelen heeft genomen met het oog op het verwerven van inkomsten, als maatregelen met het oog op het ondersteunen van economische groei. Die doelstellingen zijn volgens de Ministerraad niet noodzakelijk tegenstrijdig. Hij wijst erop dat de roerende voorheffing bij de programmawet van 27 december 2012 werd verhoogd naar 25 pct. en dat die maatregel beoogde de inkomsten van de Belgische Staat te verhogen. De bestreden maatregel heeft volgens hem echter een andere finaliteit, meer bepaald het ondersteunen van economische groei door nieuwe investeringen in vennootschappen aantrekkelijker te maken. De Ministerraad meent dat uit het gegeven dat de doelstellingen van beide maatregelen verschillend zijn, niet kan worden afgeleid dat het gevoerde beleid willekeurig zou zijn.

A.11. Wat het door de verzoekende partijen aangevoerde definitieve karakter van de bestreden maatregel betreft, wijst de Ministerraad erop dat de regelgeving betreffende de roerende inkomsten reeds meerdere malen bij wege van programmawet werd gewijzigd, zodat het definitieve karakter van de bestreden maatregel sterk dient te worden gerelativeerd. Hij meent dat het tot de bevoegdheid van de wetgever behoort om te beoordelen wanneer de bedoelde maatregel niet langer opportuun is in het kader van de bestrijding van de economische crisis.

A.12. De verzoekende partijen in de zaak nr. 5728 antwoorden dat, hoewel de wetgever op fiscaal vlak over een ruime beoordelingsbevoegdheid beschikt, hij te dezen gelijksoortige inkomsten van gelijksoortige belastingplichtigen fiscaal verschillend behandelt, louter op grond van het tijdstip waarop de aandeelhouder zijn kapitaal in de vennootschap heeft ingebracht.

Wat het tweede middel in de zaak nr. 5728 betreft

A.13. Het tweede middel in de zaak nr. 5728 is afgeleid uit de schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 172 ervan, en met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, doordat de bestreden bepalingen een verschil in behandeling in het leven roepen tussen personen die geld inbrengen in een vennootschap en personen die andere goederen inbrengen.

A.14. De verzoekende partijen in de zaak nr. 5728 zetten uiteen dat het door de bestreden bepalingen ingevoerde stelsel van de verlaagde roerende voorheffing enkel geldt voor dividenden afkomstig van aandelen verworven met inbrengen in geld. Uit de parlementaire voorbereiding leiden zij af dat die voorwaarde is ingegeven door de doelstelling om het inbrengen van kapitaal in vennootschappen te bevorderen, maar zij menen dat elke inbreng, ongeacht of die gebeurt in geld of niet, kapitaal creëert. Zij doen daarbij gelden dat een inbreng

een overdracht van zakelijke rechten op een goed inhoudt en dat de vennootschap zelf kan kiezen welke bestemming zij geeft aan de ingebrachte goederen. Zij besluiten dat de gegeven motivering het verschil in behandeling niet kan verantwoorden.

A.15. De Ministerraad verwijst naar de parlementaire voorbereiding van de bestreden wet en leidt eruit af dat de wetgever de bedoeling heeft gehad om nieuwe kapitalen in de vorm van geld in vennootschappen aan te trekken. Vermits het niet de bedoeling van de wetgever was om andere inbrengen dan die welke gebeuren in geld, te stimuleren, is het volgens de Ministerraad logisch dat die inbrengen niet onder het toepassingsgebied van de bestreden maatregel vallen. Hij meent ook dat met het verschil in behandeling wordt beoogd misbruiken te voorkomen. Hij wijst erop dat aandeelhouders die vóór 1 juli 2013 het kapitaal van een vennootschap hadden verhoogd, immers zouden kunnen worden aangemoedigd om een nieuwe vennootschap op te richten met de bedoeling de aandelen van de oude vennootschap erin in te brengen. De Ministerraad wijst bovendien erop dat de artikelen 218, 219 en 220 van het Wetboek van vennootschappen eveneens een onderscheid maken tussen inbrengen in geld en inbrengen anders dan in geld. Hij meent dat dit onderscheid eveneens is ingegeven door de bedoeling misbruiken te voorkomen.

A.16. De verzoekende partijen in de zaak nr. 5728 antwoorden dat de argumentatie van de Ministerraad het bekritiseerde verschil in behandeling niet kan verantwoorden. Zij wijzen erop dat de bestreden maatregel bijvoorbeeld ertoe leidt dat de eigenaar van een transportbedrijf die geld inbrengt in de vennootschap, de gunstmaatregel kan genieten, ook als de vennootschap naderhand een vrachtwagen aankoopt, terwijl diezelfde persoon die maatregel niet kan genieten wanneer hij een vrachtwagen in de vennootschap inbrengt. Indien de wetgever, zoals de Ministerraad aanvoert, misbruiken wenste te voorkomen, had hij volgens de verzoekende partijen in de zaak nr. 5728 kunnen voorzien in een specifieke antimisbruikbepaling. Bovendien wijzen zij erop dat fiscale misbruiken reeds kunnen worden beteugeld op grond van artikel 344, § 1, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992.

Wat het derde middel in de zaak nr. 5728 betreft

A.17. Het derde middel in de zaak nr. 5728 is afgeleid uit de schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 172 ervan, en met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, doordat de bestreden bepalingen een verschil in behandeling in het leven roepen tussen personen die kapitaal inbrengen in een vennootschap, enerzijds, en personen die aandelen van bestaande vennootschappen overnemen, anderzijds.

A.18. De verzoekende partijen in de zaak nr. 5728 zetten uiteen dat het door de bestreden bepalingen ingevoerde stelsel van de verlaagde roerende voorheffing uitsluitend geldt voor dividenden van aandelen die ononderbroken in volle eigendom worden behouden vanaf de kapitaalinzet. Uit de parlementaire voorbereiding leiden zij af dat die voorwaarde wordt verantwoord op grond van de wens om het onderschrijven van verhogingen van het maatschappelijk kapitaal van kmo's aan te moedigen zonder evenwel de verlaagde roerende voorheffing voor onbepaalde duur toe te kennen aan de nieuwe aandelen. Zij menen dat die argumentatie het bekritiseerde verschil in behandeling niet kan verantwoorden. Zij zetten uiteen dat kmo's doorgaans een sterk familiaal aangehouden aandeelhouderschap hebben en dat de verlaagde roerende voorheffing blijft gelden zolang de aandelen vererven binnen de familie. Zij wijzen erop dat de wens van de wetgever om de verlaagde roerende voorheffing niet toe te kennen voor onbepaalde duur aldus bijzonder relatief is. Zij wijzen eveneens erop dat wanneer de aandeelhouders van een kmo besluiten de onderneming over te dragen, de nieuwe aandeelhouders geen recht hebben op het verlaagde tarief, terwijl zij net hetzelfde economische risico dragen als de oude aandeelhouders. Zij menen dat ondernemende aandeelhouders aldus ontmoedigd worden om aandelen van bestaande vennootschappen over te nemen, en leiden daaruit af dat de bestreden bepalingen onevenredige gevolgen hebben.

A.19. De Ministerraad wijst erop dat de bestreden maatregel tot doel heeft inbrengen in bestaande vennootschappen en de oprichting van nieuwe vennootschappen aan te moedigen. Hij meent dat het bekritiseerde verschil in behandeling ten aanzien van dat doel pertinent is, aangezien personen die aandelen van bestaande vennootschappen overnemen per definitie noch bijdragen tot het verhogen van het kapitaal van een bestaande vennootschap, noch een nieuwe vennootschap oprichten.

- B -

Ten aanzien van het onderwerp van de beroepen

B.1.1. Ofschoon het beroep in de zaak nr. 5725 de vernietiging beoogt van de artikelen 3, 5 en 7 van de programmawet van 28 juni 2013, bevat het verzoekschrift uitsluitend grieven gericht tegen de maatregel betreffende het verlaagde belastingtarief voor dividenden voortkomend uit aandelen die voldoen aan de voorwaarden bepaald in artikel 269, § 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : WIB 1992). Die maatregel wordt geregeld in de artikelen 3, *littera b*), 5, *littera b*), en 7, tweede lid, van de programmawet van 28 juni 2013.

Het beroep in de zaak nr. 5728 is uitdrukkelijk gericht tegen de artikelen 3, *littera b*), 5, *littera b*), en 7, tweede lid, van de programmawet van 28 juni 2013.

Het Hof beperkt zijn onderzoek tot die bepalingen.

B.1.2. In zoverre de Ministerraad in de zaak nr. 5725 aanvoert dat de grieven van de verzoekende partijen uitsluitend de tweede, derde, vijfde en zesde voorwaarde vermeld in artikel 269, § 2, eerste lid, van het WIB 1992, zoals ingevoegd bij artikel 5, *littera b*), van de programmawet van 28 juni 2013, betreffen, valt het onderzoek van die exceptie samen met het onderzoek ten gronde.

Ten aanzien van de bestreden bepalingen en de situering ervan

B.2.1. Artikel 3, *littera b*), van de programmawet van 28 juni 2013 bepaalt :

« In artikel 171 van [het WIB 1992], laatstelijk gewijzigd bij de programmawet van 27 december 2012, worden de volgende wijzigingen aangebracht :

[...]

b) er wordt een bepaling onder 3^osexies ingevoegd, luidende :

‘ 3^osexies tegen een aanslagvoet van 20 of 15 pct., de in artikel 269, § 2, bedoelde dividenden, naargelang ze zijn verleend of toegekend uit de winstverdeling van het tweede boekjaar na dat van de inbreng of later; ’ ».

B.2.2. Artikel 5, *littera* b), van de programmawet van 28 juni 2013 bepaalt :

« In artikel 269 van hetzelfde Wetboek, vervangen bij de programmawet van 27 december 2012, worden de volgende wijzigingen aangebracht :

[...]

b) het artikel, waarvan de bestaande tekst § 1 zal vormen, wordt aangevuld met een § 2, luidende :

‘ § 2. In afwijking van § 1, 1^o, wordt het tarief van de roerende voorheffing op de dividenden, met uitzondering van de in artikel 18, eerste lid, 2^oter, bedoelde dividenden, verlaagd in zoverre dat :

1^o de vennootschap die deze dividenden uitkeert, een vennootschap is die op grond van de voorwaarden vermeld in artikel 15 van het Wetboek van vennootschappen, als kleine vennootschap wordt aangemerkt voor het aanslagjaar dat verbonden is aan het belastbare tijdperk waarin de kapitaalbreng is gedaan;

2^o die dividenden voortkomen uit nieuwe aandelen op naam;

3^o die aandelen verworven zijn met nieuwe inbrengen in geld;

4^o deze inbrengen in geld niet voortkomen uit de verdeling van belaste reserves die overeenkomstig artikel 537, eerste lid, worden onderworpen aan een verlaagde roerende voorheffing zoals bedoeld in datzelfde lid;

5^o deze inbrengen zijn gedaan vanaf 1 juli 2013;

6^o de belastingplichtige deze aandelen op naam ononderbroken in volle eigendom heeft behouden vanaf de kapitaalbreng;

7^o deze dividenden zijn verleend of toegekend uit de winstverdeling voor het tweede boekjaar of volgende na dat van de inbreng.

De roerende voorheffing bedraagt :

1^o 20 pct. voor de dividenden verleend of toegekend uit de winstverdeling van het tweede boekjaar na dat van de inbreng;

2^o 15 pct. voor de dividenden verleend of toegekend uit de winstverdeling voor het derde boekjaar en volgende na dat van de inbreng.

De vennootschappen zonder minimaal maatschappelijk kapitaal worden uitgesloten van het voordeel van de maatregel, tenzij na de inbreng van het nieuw kapitaal het maatschappelijk kapitaal van die vennootschap minstens gelijk is aan het minimaal maatschappelijk kapitaal van een BVBA, als bedoeld in artikel 214, § 1, van het Wetboek van vennootschappen.

De overdracht, in rechte lijn of tussen echtgenoten, van de aandelen ingevolge een erfopvolging of schenking wordt geacht niet te hebben plaatsgehad voor de toepassing van de in het eerste lid, 6°, vermelde voorwaarde inzake het ononderbroken behoud.

De overdracht, in rechte lijn of tussen echtgenoten, van de aandelen wordt evenmin geacht te hebben plaatsgehad voor de toepassing van de voorwaarde van volle eigendom wanneer die overdracht het gevolg is van :

1) een wettelijke erfopvolging of een erfopvolging op een wijze die gelijkaardig is aan de wettelijke erfvolging;

2) een ascendentenverdeling die geen afbreuk doet aan het vruchtgebruik van de langstlevende echtgenoot.

De erfgenamen of begiftigden nemen de plaats in van de belastingplichtige inzake de voordelen en verplichtingen van de maatregel.

De omruiling van aandelen ingevolge verrichtingen als vermeld in artikel 45 of de vervreemding of verkrijging van aandelen ingevolge belastingneutrale verrichtingen als vermeld in de artikelen 46, § 1, eerste lid, 2°, 211, 214, § 1, en 231, §§ 2 en 3, worden geacht niet te hebben plaatsgevonden voor de toepassing van het eerste lid, 6°.

De verhogingen van het maatschappelijk kapitaal die tot stand komen na een vermindering van het kapitaal georganiseerd vanaf 1 mei 2013 komen niet in aanmerking voor het toekennen van het verlaagd tarief, behalve in de mate waarin de verhoging van het maatschappelijk kapitaal de vermindering overstijgt, onverminderd de toepassing van het derde lid.

De sommen die voortkomen uit een vanaf 1 mei 2013 georganiseerde vermindering van het kapitaal van een vennootschap verbonden of geassocieerd met een persoon in de zin van de artikelen 11 en 12 van het Wetboek van vennootschappen, en die door deze persoon worden geïnvesteerd in een verhoging van het kapitaal van een andere vennootschap kunnen niet genieten van het voormeld verlaagd tarief.

Voor de toepassing van het vorig lid wordt onder “persoon” ook begrepen zijn echtgenoot, zijn ouders en zijn kinderen wanneer deze persoon of zijn echtgenoot het wettelijk genot van hun inkomsten hebben.

Als de vennootschap, die haar maatschappelijk kapitaal verhoogd heeft in het kader van deze maatregel, later overgaat tot verminderingen van dat maatschappelijk kapitaal, zullen deze verminderingen prioritair worden afgehouden van de nieuwe kapitalen.

De onderschreven sommen betreffende de verhoging van het maatschappelijk kapitaal moeten volledig volstort zijn en er mogen bij die gelegenheid geen preferente aandelen worden gecreëerd. ».

B.2.3. Artikel 7, tweede lid, van de programmawet van 28 juni 2013 bepaalt :

« De artikelen 3*b* en 5*b* zijn van toepassing op de inbrengen gedaan vanaf 1 juli 2013 ».

B.3.1. Artikel 269 van het WIB 1992 bepaalt de aanslagvoeten van de roerende voorheffing.

Wat de dividenden betreft, geldt in beginsel een aanslagvoet van 25 pct. (artikel 269, § 1, 1^o, van het WIB 1992).

Het bestreden artikel 5, *littera b*), van de programmawet van 28 juni 2013 voorziet voor dividenden die aan bepaalde voorwaarden voldoen in afwijkende tarieven van 20 en 15 pct. (artikel 269, § 2, van het WIB 1992).

Het bestreden artikel 3, *littera b*), voegt in artikel 171 van het WIB 1992 - dat de regeling van de afzonderlijke aanslagen betreft - een 3^o*sexies* in, waarmee het tarief van de personenbelasting wordt vastgesteld voor dividenden van aandelen die een verlaagde roerende voorheffing kunnen genieten onder de voorwaarden vermeld in artikel 269, § 2, van het WIB 1992.

B.3.2. De verlaagde tarieven van de roerende voorheffing op dividenden gelden slechts wanneer de dividenden worden uitgekeerd door een vennootschap « die op grond van de voorwaarden vermeld in artikel 15 van het Wetboek van vennootschappen, als kleine vennootschap wordt aangemerkt voor het aanslagjaar dat verbonden is aan het belastbare tijdperk waarin de kapitaalbreng is gedaan » (artikel 269, § 2, eerste lid, 1^o, van het WIB 1992). Die tarieven gelden bijgevolg enkel voor dividenden uitgekeerd door kleine en middelgrote ondernemingen (*Parl. St.*, Kamer, 2012-2013, DOC 53-2853/001, p. 5), zij het dat de vennootschappen zonder minimaal maatschappelijk kapitaal in beginsel worden uitgesloten van het voordeel van de maatregel (artikel 269, § 2, derde lid, van het WIB 1992).

Daarnaast dienen de dividenden voort te komen uit nieuwe aandelen op naam (artikel 269, § 2, eerste lid, 2°, van het WIB 1992), dienen die aandelen verworven te zijn met nieuwe inbrengen in geld (artikel 269, § 2, eerste lid, 3°, van het WIB 1992) en dienen die inbrengen te zijn gedaan vanaf 1 juli 2013 (artikel 269, § 2, eerste lid, 5°, van het WIB 1992).

« Om een cumul van voordelen te vermijden » (*Parl. St.*, Kamer, 2012-2013, DOC 53-2853/001, p. 6), mogen de inbrengen in geld « niet voortkomen uit de verdeling van belaste reserves die overeenkomstig artikel 537, eerste lid, worden onderworpen aan een verlaagde roerende voorheffing zoals bedoeld in datzelfde lid » (artikel 269, § 2, eerste lid, 4°, van het WIB 1992). Verhogingen van het maatschappelijk kapitaal die tot stand komen na een vermindering van het kapitaal georganiseerd vanaf 1 mei 2013 komen bovendien in beginsel niet in aanmerking voor het toekennen van het verlaagde tarief (artikel 269, § 2, achtste, negende en tiende lid, van het WIB 1992).

De onderschreven sommen betreffende de verhoging van het maatschappelijk kapitaal moeten volledig volstort zijn en er mogen bij die gelegenheid geen preferente aandelen worden gecreëerd (artikel 269, § 2, twaalfde lid, van het WIB 1992).

De verlaagde tarieven gelden ten slotte enkel indien de belastingplichtige de desbetreffende aandelen op naam ononderbroken in volle eigendom heeft behouden vanaf de kapitaalinzet (artikel 269, § 2, eerste lid, 6°, van het WIB 1992), zij het dat in bepaalde omstandigheden de overdracht van de aandelen de toepassing van die tarieven niet uitsluit (artikel 269, § 2, vierde, vijfde, zesde en zevende lid, van het WIB 1992).

B.3.3. Krachtens artikel 269, § 2, tweede lid, van het WIB 1992 bedraagt de roerende voorheffing 20 pct. voor de dividenden verleend of toegekend uit de winstverdeling van het tweede boekjaar na dat van de inbreng, en 15 pct. voor die welke zijn verleend of toegekend uit de winstverdeling van het derde boekjaar en volgende na dat van de inbreng. Voor dividenden verleend of toegekend vóór de winstverdeling van het tweede boekjaar na dat van de inbreng geldt geen verlaagd tarief (artikel 269, § 2, eerste lid, 7°, van het WIB 1992) en blijft het tarief van 25 pct. bijgevolg van toepassing (*Parl. St.*, Kamer, 2012-2013, DOC 53-2853/001, p. 6).

Artikel 171, 3^o*sexies*, van het WIB 1992, zoals ingevoegd bij het bestreden artikel 3, *littera b*), van de programmawet van 28 juni 2013, bepaalt ten slotte dat de in artikel 269, § 2, bedoelde dividenden afzonderlijk belastbaar zijn tegen een aanslagvoet van 20 of 15 pct., naargelang ze zijn verleend of toegekend uit de winstverdeling van het tweede boekjaar na dat van de inbreng of later.

Ten gronde

Wat het enige middel in de zaak nr. 5725 en het eerste middel in de zaak nr. 5728 betreft

B.4. Het enige middel in de zaak nr. 5725 en het eerste middel in de zaak nr. 5728 zijn afgeleid uit de schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 172 ervan, en met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, doordat de artikelen 3, *littera b*), 5, *littera b*), en 7, tweede lid, van de programmawet van 28 juni 2013 een verschil in behandeling in het leven roepen tussen personen die dividenden ontvangen, naargelang die dividenden voortkomen uit aandelen verworven met inbrengen gedaan vóór dan wel vanaf 1 juli 2013.

B.5. Zoals de Ministerraad aanvoert, zetten de verzoekende partijen in hun verzoekschriften niet uiteen in welk opzicht de bestreden bepalingen onbestaanbaar zouden zijn met de aangevoerde grondwetsbepalingen in samenhang gelezen met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, zodat de middelen, in zoverre zij zijn afgeleid uit de schending van dat verdragsartikel, niet ontvankelijk zijn.

Het Hof beperkt zijn onderzoek bijgevolg tot de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet.

B.6. De artikelen 10 en 11 van de Grondwet waarborgen het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie. Artikel 172 van de Grondwet is een bijzondere toepassing van dat beginsel in fiscale aangelegenheden.

Het gelijkheidsbeginsel in fiscale zaken verbiedt de wetgever niet een fiscaal voordeel toe te kennen aan sommige belastingplichtigen, op voorwaarde dat het aldus ingevoerde verschil in behandeling redelijk kan worden verantwoord.

B.7. Het komt de wetgever toe het tarief van de belasting vast te stellen. Hij beschikt ter zake over een ruime beoordelingsmarge.

Fiscale maatregelen maken immers een wezenlijk onderdeel uit van het sociaaleconomische beleid. Zij zorgen niet alleen voor een substantieel deel van de inkomsten die de verwezenlijking van dat beleid mogelijk moeten maken; zij laten de wetgever ook toe om sturend en corrigerend op te treden en op die manier het sociale en economische beleid vorm te geven.

De maatschappelijke keuzen die bij het inzamelen en het inzetten van middelen moeten worden gemaakt, behoren derhalve tot de beoordelingsvrijheid van de wetgever.

Wanneer bij die keuze een verschil in behandeling blijkt, dient het Hof evenwel na te gaan of dat verschil berust op een redelijke verantwoording.

B.8.1. Zoals in herinnering is gebracht in B.3.1, voorziet artikel 269, § 2, van het WIB 1992, zoals ingevoegd bij het bestreden artikel 5, *littera b*), van de programmawet van 28 juni 2013, voor dividenden die aan de erin opgesomde voorwaarden voldoen in verlaagde tarieven wat de roerende voorheffing betreft. Artikel 171, 3^o*sexies*, van het WIB 1992, zoals ingevoegd bij het bestreden artikel 3, *littera b*), van de voormelde programmawet, voorziet in dezelfde verlaagde tarieven voor die dividenden in het kader van het stelsel van de afzonderlijke aanslagen in de inkomstenbelastingen.

Krachtens artikel 269, § 2, eerste lid, 5^o, van het WIB 1992 gelden de verlaagde tarieven slechts wanneer de dividenden voortkomen uit aandelen verworven met inbrengen gedaan vanaf 1 juli 2013. Die voorwaarde volgt eveneens uit het bestreden artikel 7, tweede lid, van de programmawet van 28 juni 2013, naar luid waarvan de artikelen 3, *littera b*), en 5, *littera b*), van toepassing zijn op de inbrengen gedaan vanaf 1 juli 2013.

B.8.2. Aldus worden dividenden die voortkomen uit aandelen verworven met inbrengen gedaan vóór 1 juli 2013, die voor het overige aan de in artikel 269, § 2, van het WIB 1992 vermelde - en in B.3.2 en B.3.3 uiteengezette - voorwaarden voldoen, op fiscaalrechtelijk vlak anders behandeld dan dividenden die voortkomen uit aandelen verworven met inbrengen gedaan vanaf 1 juli 2013 : terwijl voor de eerste categorie een tarief van 25 pct. geldt, geldt voor de tweede categorie een tarief van 20 of 15 pct.

B.9. Dat verschil in behandeling berust op een objectief criterium, meer bepaald de datum waarop de desbetreffende inbreng is gebeurd.

B.10.1. De parlementaire voorbereiding van de programmawet van 28 juni 2013 vermeldt :

« Met het punt 2° van dit artikel wenst de Ministerraad, in het kader van het relanceplan van de economie en meer bepaald van de kmo's, het onderschrijven van verhogingen van het maatschappelijk kapitaal van kmo's aan te moedigen door het toekennen van een verlaagde roerende voorheffing (en van het tarief van de personenbelasting) op dividenden uitgekeerd aan de houders van nieuwe aandelen gecreëerd in het kader van deze verhogingen van het kapitaal mits meerdere voorwaarden worden nageleefd.

Deze maatregel is niet alleen van toepassing op kapitaalsverhogingen, maar ook bij de oprichting van nieuwe kmo's.

Alleen de binnen- of buitenlandse vennootschappen die op grond van de voorwaarden vermeld in artikel 15 van het Wetboek van vennootschappen als kleine vennootschappen worden aangemerkt voor het aanslagjaar dat verbonden is met het belastbare tijdperk waarin de kapitaal inbreng is gedaan, worden door deze maatregel gevisieerd.

De nieuwe aandelen moeten op naam zijn uitgegeven.

Teneinde nieuwe kapitalen in deze vennootschappen aan te trekken, worden enkel de inbrengen in geld beoogd.

[...]

De maatregel beoogt de inbrengen gedaan vanaf 1 juli 2013 » (*Parl. St.*, Kamer, 2012-2013, DOC 53-2853/001, pp. 5-6).

B.10.2. Daaruit blijkt dat de wetgever met de bestreden maatregel verhogingen van het maatschappelijk kapitaal van bestaande kmo's en het oprichten van nieuwe kmo's heeft willen aanmoedigen, en dit « in het kader van het relanceplan van de economie en meer bepaald van de kmo's ». De te dezen door de wetgever nagestreefde doelstellingen houden

bijgevolg verband met het sturen en het corrigeren van het sociale en het economische beleid, doelstellingen die hij, zoals in herinnering is gebracht in B.7, vermag na te streven bij het nemen van fiscale maatregelen.

B.11. Het door de bestreden maatregel in het leven geroepen verschil in behandeling is pertinent ten aanzien van die doelstellingen, vermits een verlaging van het belastingtarief voor dividenden de nagestreefde doelstellingen enkel kan verwezenlijken wanneer die verlaging slaat op dividenden voortkomend uit aandelen verworven met nieuwe inbrengen. De wetgever vermocht overigens, rekening houdend met de evolutie van de economische toestand van het land, ervan uit te gaan dat inbrengen in kleine en middelgrote ondernemingen die in het verleden zijn gebeurd, wat de eruit voortvloeiende dividenden betreft, fiscaalrechtelijk niet noodzakelijk op dezelfde wijze dienen te worden behandeld als inbrengen die nog moeten plaatsvinden.

B.12.1. Krachtens artikel 269, § 2, eerste lid, 6°, van het WIB 1992 geldt het verlaagde tarief slechts in zoverre de belastingplichtige de desbetreffende aandelen op naam ononderbroken in volle eigendom heeft behouden vanaf de kapitaalinzet. Krachtens artikel 269, § 2, eerste lid, 7°, van het WIB 1992, geldt het verlaagde tarief slechts voor dividenden die zijn verleend of toegekend uit de winstverdeling voor het tweede boekjaar of volgende na dat van de inzet.

De parlementaire voorbereiding vermeldt dienaangaande :

« Deze stimulans wordt voorbehouden aan de aandeelhouders die de nieuwe aandelen ononderbroken en in volle eigendom sinds hun onderschrijving hebben behouden.

Op vraag van de Raad van State wordt verduidelijkt dat de wil om het voordeel van een verlaagde roerende voorheffing te beperken tot enkel de aandeelhouders die initieel hebben deelgenomen aan de verhoging van het kapitaal met behoud van hun nieuwe aandelen zonder onderbreking vanaf hun onderschrijving beantwoordt aan de wens om het onderschrijven van verhogingen van het maatschappelijk kapitaal van kmo's aan te moedigen zonder daarvoor evenwel deze verlaagde roerende voorheffing voor onbepaalde duur toe te kennen aan deze nieuwe aandelen. De maatregel is minder zwaar wat de begroting betreft aangezien deze zal uitdoven wanneer diegene die deelgenomen heeft aan een dergelijke kapitaalverhoging zijn aandelen afstaat.

De roerende voorheffing zal worden verlaagd tot 20 pct. voor de dividenden verleend of toegekend bij de winstverdeling van het tweede boekjaar na dat van de inbreng en tot 15 pct. voor de dividenden verleend of toegekend bij de winstverdeling van het derde boekjaar na dat van de inbreng, en bij de daaropvolgende winstverdelingen.

De in artikel 269, § 1, 1°, WIB 92 vermelde roerende voorheffing van 25 pct. blijft van toepassing op de dividenden verleend of toegekend vóór de winstverdeling van het tweede boekjaar na dat van de inbreng » (*Parl. St.*, Kamer, 2012-2013, DOC 53-2853/001, p. 6).

B.12.2. Daaruit blijkt dat de wetgever, rekening houdend met de impact die de maatregel zou kunnen hebben op de begroting, niet alleen de verlaagde tarieven slechts heeft willen toekennen voor dividenden verleend of toegekend vanaf de winstverdeling van het tweede boekjaar na dat van de inbreng, maar ook heeft willen voorkomen dat de verlaagde roerende voorheffing voor onbepaalde duur zou worden verbonden aan de desbetreffende aandelen. Om die reden gelden de verlaagde tarieven in beginsel slechts zolang de persoon die een inbreng in de zin van de bestreden bepalingen heeft gerealiseerd, de desbetreffende aandelen op naam ononderbroken in volle eigendom behoudt vanaf de kapitaal inbreng. Wanneer de aandelen worden overgedragen, zijn de verlaagde tarieven in beginsel niet langer van toepassing op de eruit voortvloeiende dividenden.

B.12.3. In zoverre het voordeel van de verlaagde roerende voorheffing niet is verbonden aan het desbetreffende aandeel en principieel vervalt wanneer de aandeelhouder die initieel heeft deelgenomen aan de verhoging of de vorming van het kapitaal van een kleine of middelgrote onderneming, het aandeel overdraagt aan een derde, heeft de bestreden maatregel, zoals is vermeld in de in B.12.1 aangehaalde parlementaire voorbereiding, een uitdovend karakter, en blijkt die maatregel om die reden niet onevenredig ten aanzien van de door de wetgever nagestreefde doelstellingen.

B.12.4. Het vierde, het vijfde en het zevende lid van artikel 269, § 2, van het WIB 1992 voorzien in een aantal uitzonderingen op de in het eerste lid, 6°, van dat artikel vervatte voorwaarde betreffende het in volle eigendom behouden van de desbetreffende aandelen.

De parlementaire voorbereiding vermeldt dienaangaande :

« Alleen in de door de wet voorziene gevallen kunnen de aandelen worden overgedragen zonder verlies van het voordeel van de verlaagde voorheffing en van het verlaagd tarief van de personenbelasting.

Dit is meer bepaald het geval bij de overdracht in rechte lijn of tussen echtgenoten, wanneer deze het gevolg is van een erfenis of een schenking in volle eigendom. Wanneer deze overdracht het gevolg is van een erfenis met wettelijke erfopvolging of een testamentaire erfopvolging die gelijklopend is aan een wettelijke erfopvolging of van een ascendentenverdeling die geen afbreuk doet aan het vruchtgebruik van de langstlevende echtgenoot, is de voorwaarde van het ononderbroken behoud vervuld, zelfs in het geval de erfenis uitmondt in een verdeling van de volle eigendom in blote eigendom en vruchtgebruik ten gunste van de erfgenamen en de overlevende echtgenoot. In het geval van een schenking, of een testamentaire of contractuele erfopvolging die niet gelijklopend is aan de wettelijke erfopvolging moet daarentegen de volle eigendom behouden worden bij één en dezelfde persoon.

Verrichtingen zoals fusies, splitsingen en ermee gelijkgestelde verrichtingen die fiscaal neutraal worden uitgevoerd, hebben ook geen gevolgen voor het voldoen aan de voorwaarden met betrekking tot het behoud van de nieuwe aandelen.

Het daartoe in het artikel in ontwerp ingevoegde lid is overgenomen uit artikel 202, § 2, tweede lid waarin het bij de wet van 24 december 2002 werd ingevoegd teneinde een fictie in te voeren van niet-realisatie van aandelen (en dus van het niet onderbreken van de minimale duur waarin de aandelen moeten worden behouden) in geval van omruiling of vervreemding van aandelen in het kader van belastingneutrale verrichtingen » (*Parl. St.*, Kamer, 2012-2013, DOC 53-2853/001, p. 7).

B.12.5. De uitzonderingen op de voorwaarde betreffende het in volle eigendom behouden van de desbetreffende aandelen hebben aldus betrekking op, enerzijds, situaties waarin de aandelen, in het kader van een erfopvolging of een schenking, worden overgedragen in rechte lijn of aan de echtgenoot en, anderzijds, situaties waarin de betrokken vennootschap wordt geherstructureerd via een fusie, een splitsing of een ermee gelijkgestelde verrichting die fiscaal neutraal wordt uitgevoerd. Die uitzonderingen nuanceren het uitdovend karakter van de bestreden maatregel, maar blijken, vanwege de eraan verbonden strikte toepassingsvoorwaarden, niet van dien aard dat zij de evenredigheid van de bestreden maatregel in het gedrang zouden kunnen brengen. De wetgever vermocht immers van oordeel te zijn dat zonder de voormelde uitzonderingen op de voorwaarde betreffende het in volle eigendom behouden van de aandelen, het stimulerende effect van de maatregel in het gedrang zou kunnen komen.

B.13. Het enige middel in de zaak nr. 5725 en het eerste middel in de zaak nr. 5728 zijn niet gegrond.

Wat het tweede middel in de zaak nr. 5728 betreft

B.14. Het tweede middel in de zaak nr. 5728 is afgeleid uit de schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 172 ervan en met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, doordat de bestreden bepalingen een verschil in behandeling in het leven roepen tussen personen die geld inbrengen in een vennootschap en personen die andere goederen inbrengen.

B.15. Om dezelfde reden als vermeld in B.5, is het tweede middel in de zaak nr. 5728, in zoverre het is afgeleid uit de schending van artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, niet ontvankelijk.

B.16. Krachtens artikel 269, § 2, eerste lid, 3^o, van het WIB 1992, zoals ingevoegd bij het bestreden artikel 5, *littera* b), van de programmawet van 28 juni 2013, gelden de verlaagde tarieven van de roerende voorheffing slechts als de dividenden voortkomen uit aandelen verworven met nieuwe inbrengen in geld. Aldus wordt een verschil in behandeling in het leven geroepen, naargelang de desbetreffende aandelen werden verworven met inbrengen in geld, dan wel met inbrengen *in natura*.

B.17. Ter verantwoording van het bekritiseerde verschil in behandeling, voert de Ministerraad aan, enerzijds, dat de wetgever « nieuwe kapitalen » in de vorm van geld heeft willen aantrekken en, anderzijds, dat hij met de bekritiseerde voorwaarde misbruiken heeft willen voorkomen.

B.18. Zoals in herinnering is gebracht in B.7, vermag de wetgever bij het nemen van fiscale maatregelen doelstellingen na te streven die verband houden met het sturen en het corrigeren van het sociale en het economische beleid. Uit de algemene context van de bestreden maatregel kan worden afgeleid dat de wetgever, ter ondersteuning van de economische groei, de spaarders heeft willen aanmoedigen om hun spaargeld aan te wenden voor investeringen in kleine en middelgrote ondernemingen. Het bekritiseerde verschil in behandeling is aldus niet zonder redelijke verantwoording. Overigens vermag de wetgever, bij het bepalen van de nadere voorwaarden van een fiscale maatregel, te kiezen voor die voorwaarden die het minst aanleiding kunnen geven tot misbruiken. Te dezen kan redelijkerwijze ervan worden uitgegaan dat inbrengen *in natura*, ten aanzien van de door de

wetgever nagestreefde doelstellingen met betrekking tot het verstevigen van het maatschappelijk kapitaal van kleine en middelgrote ondernemingen, meer aanleiding kunnen geven tot misbruiken dan inbrengen in geld, onder meer wegens mogelijke overwaarderings van inbrengen *in natura*. De omstandigheid dat reeds een algemene antimisbruikbepaling bestaat (artikel 344, § 1, van het WIB 1992), verhindert de wetgever bovendien niet om bij het nemen van een bepaalde fiscale maatregel te voorzien in specifieke voorwaarden die beogen specifieke misbruiken te voorkomen.

B.19. Het tweede middel in de zaak nr. 5728 is niet gegrond.

Wat het derde middel in de zaak nr. 5728 betreft

B.20. Het derde middel in de zaak nr. 5728 is afgeleid uit de schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 172 ervan en met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, doordat de bestreden bepalingen een verschil in behandeling in het leven roepen tussen personen die kapitaal inbrengen in een vennootschap, enerzijds, en personen die aandelen van bestaande vennootschappen overnemen, anderzijds.

B.21. Om dezelfde reden als vermeld in B.5, is het derde middel in de zaak nr. 5728, in zoverre het is afgeleid uit de schending van artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, niet ontvankelijk.

B.22.1. De verlaagde tarieven waarin de bestreden maatregel voorziet, gelden slechts wanneer de dividenden voortkomen uit aandelen gecreëerd door middel van inbrengen in geld gedaan vanaf 1 juli 2013. Die tarieven gelden, krachtens artikel 269, § 2, eerste lid, 6°, van het WIB 1992, bovendien in beginsel slechts in zoverre de belastingplichtige de desbetreffende aandelen ononderbroken in volle eigendom heeft behouden vanaf de kapitaalinzet. De voormelde voorwaarden brengen met zich mee dat personen die aandelen van een vennootschap overnemen de in de bestreden bepalingen vervatte maatregel niet kunnen genieten.

B.22.2. Het in het middel bekritiseerde verschil in behandeling is, gelet op de door de bestreden bepalingen nagestreefde doelstellingen, niet zonder redelijke verantwoording. Het overnemen van aandelen van vennootschappen kan immers op zich niet leiden tot verhogingen van het maatschappelijk kapitaal van kleine en middelgrote ondernemingen, noch tot het oprichten van zulke ondernemingen. Bovendien vermocht de wetgever van oordeel te zijn dat het uitbreiden van het toepassingsgebied van de bestreden maatregel tot de categorie van personen die aandelen overnemen van vennootschappen niet aangewezen is, gelet op de impact die zulk een uitbreiding zou kunnen hebben op de financiële inkomsten van de Staat.

B.23. Het derde middel in de zaak nr. 5728 is niet gegrond.

Om die redenen,

het Hof

verwerpt de beroepen.

Aldus gewezen in het Nederlands, het Frans en het Duits, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op 25 september 2014.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

A. Alen