

Rolnummer 6044
Arrest nr. 127/2015 van 24 september 2015

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vraag betreffende de artikelen 33 en 171 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, zoals van toepassing op het aanslagjaar 1994, gesteld door de Rechtbank van eerste aanleg Namen, afdeling Namen.

Het Grondwettelijk Hof,

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

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. *Onderwerp van de prejudiciële vraag en rechtspleging*

Bij vonnis van 11 september 2014 in zake Sylvie Defoin tegen de Belgische Staat, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 29 september 2014, heeft de Rechtbank van eerste aanleg Namen, afdeling Namen, de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schenden de artikelen 33 en 171 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, zoals zij voor het aanslagjaar 1994 van toepassing waren, de artikelen 10 en 11 van de Grondwet,

aangezien

1) de vergoedingen in deze zaak of soortgelijke vergoedingen afzonderlijk worden belast voor alle andere categorieën van belastingschuldigen die die vergoedingen ontvangen, namelijk :

- de vergoedingen die zijn opgenomen in de winst van nijverheids-, handels- of landbouwondernemingen (artikelen 25, 6°, a), en 171, eerste lid, 1°, c), van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992);

- de vergoedingen ontvangen door de beoefenaars van vrije beroepen, ambten of posten, of [door belastingschuldigen] die een winstgevende bezigheid uitoefenen (artikelen 27, tweede lid, 4°, a), en 171, eerste lid, 1°, c), van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992);

- de vergoedingen ontvangen door de werknemers (artikelen 31, tweede lid, 3°, en 171, 5°, a), van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992);

- de vergoedingen ontvangen door de bestuurders (*Cass.*, 19 december 1967, twee arresten, *Arr. Cass.*, 1968, p. 580);

2) zelfs ongeacht of de vennoot een substantiële of onbeduidende deelname in het kapitaal van de vennootschap heeft,

zonder dat die discriminaties ten koste van alleen de werkende vennoten objectief verantwoord zijn ? ».

Memories zijn ingediend door :

- Sylvie Defoin, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. M. Baltus, advocaat bij de balie te Brussel;

- de Ministerraad, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. X. Baus, advocaat bij de balie te Luik.

Sylvie Defoin heeft ook een memorie van antwoord ingediend.

Bij beschikking van 10 juni 2015 heeft het Hof, na de rechters-verslaggevers P. Nihoul en E. Derycke te hebben gehoord, beslist dat de zaak in staat van wijzen is, 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 24 juni 2015 en de zaak in beraad zal worden genomen.

Aangezien geen enkel verzoek tot terechtzitting werd ingediend, is de zaak op 24 juni 2015 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*

Bij de Rechtbank van eerste aanleg Namen wordt een vordering aanhangig gemaakt, geformuleerd door S. Defoin, die het geding dat door haar – intussen overleden - vader werd ingesteld hervat, tot vernietiging of ontheffing van een ingekohierde aanslag in de personenbelasting betreffende het aanslagjaar 1994. De in het geding zijnde aanslag heeft betrekking op een opzeggingsvergoeding die aan J.-M. Defoin werd uitbetaald door het « Crédit professionnel de la Province de Namur », toen die vennootschap het statuut van bank verwierf en een einde werd gemaakt aan zijn functies binnen die vennootschap. Voor de Rechtbank doet S. Defoin gelden dat die vergoeding moet worden belast tegen het afzonderlijke tarief waarin artikel 171, 5^o, a) of c), van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : WIB 1992) voorziet, en niet tegen het gezamenlijke tarief. In ondergeschikte orde vraagt zij om aan het Hof een prejudiciële vraag te stellen.

De Rechtbank is van mening dat J.-M. Defoin een werkend vennoot was van de « Caisse du Crédit professionnel de la Province de Namur », omdat hij lid was van de beheerraad en van de raad van bestuur van die coöperatieve vennootschap en aandelen in het kapitaal van die laatste had verworven. Zij wijst erop dat werkende vennoten die een weinig substantiële deelname hebben in een vennootschap en die een opzeggingsvergoeding ontvangen naar aanleiding van de stopzetting van hun beroepsactiviteit binnen die vennootschap, zich in een situatie bevinden die vergelijkbaar is met die van de werknemers, handelaars en beoefenaars van vrije beroepen, alsook met die van de bestuurders die zulk een vergoeding ontvangen. Zij stelt vast dat, terwijl al die categorieën tegen het afzonderlijke tarief worden belast, dat niet het geval is voor de werkende vennoten. Zij stelt het Hof bijgevolg de door de eiseres gesuggereerde prejudiciële vraag.

III. *In rechte*

- A -

A.1. S. Defoin verwijst naar de motieven van de verwijzingsbeslissing.

A.2.1. De Ministerraad zet uiteen dat artikel 171 van het WIB 1992, dat betrekking heeft op de afzonderlijke aanslagen, ertoe strekt bepaalde categorieën van inkomsten te onttrekken aan de progressiviteit van de belasting, in zoverre het gaat om uitzonderlijke inkomsten die worden verkregen naar aanleiding van een bijzondere gebeurtenis die, per definitie, geen regelmatig karakter heeft. Hij preciseert dat die regeling wordt geacht voordeliger te zijn dan het progressieve tarief dat wordt toegepast in het kader van een globalisatie van de inkomsten. Hij is van mening dat, aangezien die regeling het karakter heeft van een uitzondering, zij strikt moet worden geïnterpreteerd in het licht van het door de wetgever nagestreefde doel.

A.2.2. De Ministerraad heeft kritiek op de uitbreiding van de regeling van belasting tegen het afzonderlijke tarief tot de bestuurders van vennootschappen, uitbreiding die het gevolg is van twee arresten van het Hof van Cassatie van 19 december 1967 (*Arr. Cass.*, 1968, p. 580). Hij is van oordeel dat, aangezien de toepassing van de regeling van het afzonderlijke tarief op de aan bestuurders uitbetaalde vergoedingen wegens contractbreuk niet volgt uit de tekst van de in het geding zijnde bepaling, maar wel uit die rechtspraak – die sindsdien niet werd hernomen –, het niet past de categorie van de bestuurders op te nemen bij de door het Hof te vergelijken categorieën.

A.2.3. De Ministerraad herinnert eraan dat een werkend vennoot kan worden omschreven als diegene die, na geld te hebben geïnvesteerd in een vennootschap, binnen die vennootschap een daadwerkelijke en blijvende activiteit uitoefent om het kapitaal dat gedeeltelijk het zijne is, te laten opbrengen. Hij is van mening dat de categorie van de werkende vennoten niet méér vergelijkbaar is met die welke in artikel 171 van het WIB 1992 zijn opgenomen, dan die van de bestuurders van een vennootschap. Hij zet uiteen dat, net zoals bestuurders, werkende vennoten vaak mee beslissen om al dan niet een opzeggingsvergoeding, die belastbaar is tegen een voordelig tarief, toe te kennen, en dat er dus een reëel risico van misbruik is. Hij benadrukt het feit dat daarentegen, in principe, geen enkele van de situaties waarvoor artikel 171 van het WIB 1992 in een afzonderlijke belasting voorziet, aanleiding kan geven tot misbruik. Hij besluit eruit dat het verschil in behandeling gerechtvaardigd is door het feit dat werkende vennoten zich niet in een situatie bevinden die vergelijkbaar is, op het vlak van hun prerogatieven binnen de vennootschap, met die van de personen vermeld in artikel 171 van het WIB 1992.

A.2.4. De Ministerraad zet uiteen dat de opheffing van artikel 33 van het WIB 1992, bij artikel 6 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 », de wil te kennen geeft om de fiscale bepalingen betreffende de bestuurders en die betreffende de werkende vennoten te uniformeren door de belastingregeling van de eerstgenoemden uit te breiden tot de laatstgenoemden.

A.2.5. De Ministerraad doet gelden dat, in zoverre de wetgever de opzeggingsvergoedingen die door werkende vennoten worden verkregen nooit heeft willen voegen bij die welke de gunstige regeling van artikel 171 van het WIB 1992 genieten, de omstandigheid dat de deelname in het kapitaal van de vennootschap al dan niet aanzienlijk is, niet pertinent is. Hij geeft aan dat het fiscale recht geenszins definieert wat moet worden verstaan onder een « substantiële » of « onbeduidende » deelname in het kapitaal van een vennootschap. Hij voegt eraan toe dat de kwestie van de invloed die een vennoot werkelijk uitoefent binnen een vennootschap, kan vallen onder het vennootschapsrecht, maar niet onder het fiscale recht.

A.3.1. S. Defoin zet uiteen dat de inkomstenbelasting oorspronkelijk alleen werd geheven op periodieke inkomsten, wat verklaart dat het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1964, dat in principe een gezamenlijke belasting van het totale inkomen vastlegt, voorziet in afzonderlijke aanslagen voor alles wat niet beantwoordt aan het oorspronkelijke restrictieve begrip « inkomen », te weten de punctuele of occasionele verrijkingen. Zij doet gelden dat opzeggingsvergoedingen zulk een uitzonderlijk karakter hebben, wat de toepassing van de afzonderlijke aanslagvoet rechtvaardigt.

A.3.2. S. Defoin is van mening dat er geen reden is om de bestuurders van vennootschappen weg te laten uit de in het verwijzingsvonnis uiteengezette vergelijking om reden dat hun situatie zou volgen uit een interpretatie van de in het geding zijnde bepaling door het Hof van Cassatie, interpretatie waarmee de Ministerraad niet zou instemmen.

A.3.3. Zij is van oordeel dat elke fiscale bepaling kan leiden tot misbruik, misbruik dat de administratie vermag te bestrijden en daartoe in staat is met diverse middelen waarover zij beschikt. Zij wijst erop dat het door de Ministerraad aangevoerde risico van misbruik, dat erin zou bestaan dat een werkend vennoot gedurende zijn loopbaan zijn bezoldigingen opzettelijk beperkt om ze later te ontvangen, in de vorm van opzeggingsvergoedingen die belastbaar zijn tegen een lager tarief, onbestaande is voor een werkend vennoot met een onbeduidende deelname, die bijgevolg geen invloed heeft bij de benoeming van bestuurders of zaakvoerders en dus bij het bepalen van het bedrag van zijn opzeggingsvergoeding. Over het algemeen doet zij gelden dat het risico van dat misbruik, dat een risico van simulatie zou zijn, zeer gering is. Zij onderstreept voorts dat noch uit de parlementaire voorbereiding, noch uit enig ander document blijkt dat een risico van misbruik de wetgever ertoe zou hebben aangezet een onderscheid te maken tussen opzeggingsvergoedingen die door werkende vennoten worden verkregen en die welke door andere belastingplichtigen worden verkregen.

A.3.4. Ten slotte is S. Defoin van mening dat, zelfs in de veronderstelling dat de in het geding zijnde maatregel gerechtvaardigd zou zijn door de wil om misbruik te voorkomen, hij onevenredig zou zijn omdat hij alle werkende vennoten het voordeel van het afzonderlijke tarief ontzegt, met als enige doel eventueel misbruik door een minderheid van belastingplichtigen, te voorkomen. Zij voegt eraan toe dat andere middelen zouden kunnen worden aangewend om misbruik te voorkomen, en vermeldt in dat verband artikel 171, 1°, c), van het WIB 1992.

- B -

B.1. De prejudiciële vraag heeft betrekking op de artikelen 33 en 171 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : WIB 1992), zoals zij van toepassing waren op het aanslagjaar 1994.

Het voormelde artikel 33 bepaalde :

« Bezoldigingen van werkende vennoten zijn alle beloningen die voor de verkrijger de opbrengst zijn van zijn beroepswerkzaamheid als vennoot in een personenvennootschap.

Daartoe behoren inzonderheid :

1° alle sommen die een personenvennootschap toekent, doch niet als dividenden worden aangemerkt of niet de terugbetaling zijn van eigen kosten van de vennootschap;

2° voordelen, vergoedingen en bezoldigingen die in wezen gelijkaardig zijn aan die vermeld in artikel 31, tweede lid, 2° tot 5°.

Wanneer een werkend vennoot van een vennootschap aan deze laatste een gebouwd onroerend goed verhuurt, worden, in afwijking van artikel 7, de huurprijs en de huurvoordelen als bezoldigingen van werkend vennoot aangemerkt, in zover zij meer bedragen dan vijf derden van het kadastraal inkomen gerevaloriseerd met de in artikel 13 vermelde coëfficiënt. Van deze bezoldigingen worden de kosten in verband met het verhuurde onroerende goed niet in aftrek gebracht ».

Artikel 31, tweede lid, 3°, van het WIB 1992 vermeldt, bij de beloningen die voor de werknemer de opbrengst zijn van zijn arbeid in dienst van een werkgever, « vergoedingen verkregen uit hoofde of naar aanleiding van het stopzetten van de arbeid of het beëindigen van een arbeidsovereenkomst ». Krachtens het in het geding zijnde artikel 33 maken de opzeggingsvergoedingen die aan een werkend vennoot worden uitbetaald naar aanleiding van het beëindigen van zijn activiteiten binnen de vennootschap, dus deel uit van zijn bezoldiging.

Het voormelde artikel 171 bepaalde :

« In afwijking van de artikelen 130 tot 168, zijn afzonderlijk belastbaar, behalve wanneer de aldus berekende belasting, vermeerderd met de belasting betreffende de andere inkomsten, meer bedraagt dan die welke zou voortvloeien uit de toepassing van de evenvermelde artikelen op het geheel van de belastbare inkomsten :

[...]

5° tegen de gemiddelde aanslagvoet met betrekking tot het geheel van de belastbare inkomsten van het laatste vorige jaar waarin de belastingplichtige een normale beroepswerkzaamheid heeft gehad :

a) vergoedingen van meer dan 25.000 frank bruto, die al of niet contractueel betaald zijn ten gevolge van stopzetting van arbeid of beëindiging van een arbeidsovereenkomst;

[...]

c) winst en baten van een vorige beroepswerkzaamheid als vermeld in artikel 28, eerste lid, 2° en 3°, a;

[...] ».

Artikel 28, eerste lid, 2°, beoogt de inkomsten die worden verkregen of vastgesteld na de stopzetting en die voortvloeien uit de vorige beroepswerkzaamheid. Hetzelfde artikel, eerste lid, 3°, a), heeft betrekking op de vergoedingen van alle aard die na de stopzetting zijn verkregen ter compensatie of naar aanleiding van enige handeling die een vermindering van de werkzaamheid, van de winst of van de baten tot gevolg heeft of zou kunnen hebben.

B.2. Artikel 171 van het WIB 1992 wijkt, voor de daarin opgesomde inkomsten, af van het principe van de globalisatie, krachtens hetwelk het in de personenbelasting belastbare inkomen wordt gevormd door het totale netto-inkomen, zijnde de som van de netto-inkomens van de in artikel 6 van het WIB 1992 opgesomde categorieën, namelijk het inkomen van onroerende goederen, het inkomen van roerende goederen en kapitalen, het beroepsinkomen en de diverse inkomsten, verminderd met de in de artikelen 104 tot 116 van het WIB 1992 vermelde aftrekbare bestedingen. Op die som wordt de belasting berekend volgens de regels bepaald in de artikelen 130 en volgende.

Artikel 171 van het WIB 1992 stelt een bijzondere berekeningswijze voor de belasting en speciale aanslagvoeten voor bepaalde inkomsten vast, op voorwaarde evenwel dat het stelsel van de volledige samentelling van alle belastbare inkomsten, met inbegrip van diegene die afzonderlijk kunnen worden belast, niet voordeliger uitvalt voor de belastingplichtige.

B.3. Met artikel 23 van de wet van 20 november 1962 houdende hervorming van de inkomstenbelastingen, dat later artikel 93 van het WIB 1964 en artikel 171 van het WIB 1992 is geworden, wilde de wetgever de strenge gevolgen vermijden die de strikte toepassing van de progressiviteit van de personenbelasting zou meebrengen voor belastingplichtigen die sommige inkomsten met een veeleer uitzonderlijk karakter verkrijgen. Luidens de parlementaire voorbereiding van artikel 23, dat afzonderlijke aanslagen heeft ingesteld, beoogde de wetgever « de progressiviteit van de belasting te remmen wanneer het belastbaar inkomen niet-periodieke inkomsten behelst » (*Parl. St.*, Kamer, 1961-1962, nr. 264/1, p. 85; *ibid.*, nr. 264/42, p. 126).

B.4. Het Hof wordt verzocht het verschil in behandeling te onderzoeken dat door de in het geding zijnde bepalingen wordt gecreëerd tussen de werkende vennoten van personenvennootschappen, die een vergoeding krijgen als gevolg van de stopzetting van hun functie in de vennootschap, en « alle andere categorieën van belastingschuldigen » die soortgelijke vergoedingen ontvangen en een afzonderlijk tarief genieten bij het belasten van die vergoedingen.

Met « alle andere categorieën van belastingschuldigen » beoogt de verwijzende rechter meer bepaald de belastingschuldigen die vergoedingen ontvangen die zijn opgenomen in de winst van nijverheids-, handels- of landbouwondernemingen, de beoefenaars van vrije beroepen, ambten of posten en de personen die een winstgevende bezigheid uitoefenen, de werknemers en de bestuurders. De prejudiciële vraag preciseert bovendien dat het pertinent zou kunnen zijn een onderscheid te maken tussen de situatie waarin de werkende vennoot een « substantiële » deelname heeft in het kapitaal van de vennootschap, en de situatie waarin hij slechts een « onbeduidende » deelname heeft.

B.5. Aangezien uit het verwijzingsvonnis blijkt dat het voor de rechtbank hangende geschil betrekking heeft op de belasting van een opzeggingsvergoeding die werd uitbetaald aan een werkend vennoot van een personenvennootschap op het ogenblik dat diens functies binnen de vennootschap werden beëindigd, vergelijkt het Hof de situatie van die categorie van belastingplichtigen met diegenen die een vergoeding ontvangen « ten gevolge van stopzetting van arbeid of beëindiging van een arbeidsovereenkomst » en wier vergoeding, met toepassing van het voormelde artikel 171, 5^o, a), van het WIB 1992, wordt belast tegen een afzonderlijke aanslagvoet die overeenstemt met de gemiddelde aanslagvoet met betrekking tot het geheel van de belastbare inkomsten van het laatste vorige jaar waarin zij een normale beroepswerkzaamheid hebben gehad.

B.6. Artikel 171, 5^o, a), van het WIB 1992 is van toepassing op de opzeggingsvergoedingen die aan werknemers worden uitbetaald bij de beëindiging van hun arbeidsovereenkomst.

Bij twee arresten van 19 december 1967 oordeelde het Hof van Cassatie dat artikel 35, § 1, tweede lid, van de wetten betreffende de inkomstenbelastingen, gecoördineerd bij het besluit van de Regent van 15 januari 1948, dat een bepaling bevatte die vergelijkbaar is met het in het geding zijnde artikel 171, 5^o, a), van het WIB 1992, « noodzakelijk van toepassing [was] op de vergoedingen die aan beheerders van vennootschappen op aandelen betaald [...] zijn » (Cass., 19 december 1967, *Arr. Cass.*, 1968, p. 582). Bij een arrest van 16 maart 1990 besliste dat Hof eveneens dat het voormelde artikel 93 van het WIB 1964 « ook toepasselijk is op de vergoeding al dan niet contractueel betaald door een vennootschap op aandelen aan een van haar bestuurders, wegens de voortijdige stopzetting van de bezoldigde arbeid die deze, ingevolge opdracht of contract, effectief in de vennootschap verricht in een werkelijke en vaste functie » (Cass., 16 maart 1990, *Arr. Cass.*, 1989-1990, nr. 430). Bij een arrest van 12 oktober 1989 had hetzelfde Hof daarentegen geoordeeld dat het hof van beroep, door te weigeren artikel 93, § 1, 3^o, a), van het WIB 1964 toe te passen op een opzeggingsvergoeding die was uitbetaald aan een werkend vennoot van een personenvennootschap met beperkte aansprakelijkheid, die werd beschouwd als een zelfstandige zodat hij niet werkte in het raam van een arbeidsovereenkomst, zijn beslissing naar recht had gemotiveerd (Cass., 12 oktober 1989, *Arr. Cass.*, 1989-1990, nr. 91).

B.7. De verwijzende rechter interpreteert de in het geding zijnde bepaling, overeenkomstig de voormelde arresten van het Hof van Cassatie, in die zin dat zij van toepassing is op de opzeggingsvergoedingen die worden uitbetaald aan de bestuurders van kapitaalvennootschappen, maar niet op soortgelijke vergoedingen die worden uitbetaald aan de werkende vennoten van personenvennootschappen. Het Hof onderzoekt het in de prejudiciële vraag vermelde verschil in behandeling in die interpretatie van de bepaling en vergelijkt bijgevolg de situatie van de werknemers en bestuurders van vennootschappen die een vergoeding krijgen ten gevolge van de stopzetting van hun functies, enerzijds, en die van de werkende vennoten van personenvennootschappen die dezelfde vergoeding genieten, anderzijds.

B.8. Zoals blijkt uit het in B.3 vermelde doel van artikel 171 van het WIB 1992, worden de opzeggingsvergoedingen die al dan niet contractueel aan een belastingplichtige worden uitbetaald wegens stopzetting van arbeid of beëindiging van een arbeidsovereenkomst, onttrokken aan globalisatie en worden zij tegen een afzonderlijke aanslagvoet belast omdat zij niet-periodieke inkomsten vormen en een uitzonderlijk karakter hebben. Door die maatregel vermeed de wetgever diegenen te benadelen die in één keer een bedrag ontvangen dat, indien geen einde was gemaakt aan hun arbeid, had moeten zijn verkregen over verschillende belastingjaren.

B.9. De opzeggingsvergoedingen die een werkend vennoot van een personenvennootschap ontvangt ter compensatie van het beëindigen van zijn activiteit binnen de vennootschap, zijn, net zoals de opzeggingsvergoedingen die werknemers ontvangen en die welke worden uitbetaald aan bestuurders van een vennootschap in dezelfde omstandigheden, niet periodiek en uitzonderlijk. Het is bijgevolg niet verantwoord ze op fiscaal vlak anders te behandelen.

Het blijkt niet in welk opzicht het doel, namelijk de belastingplichtige die die vergoedingen gedurende eenzelfde belastingjaar ontvangt niet benadelen, niet zou moeten worden nagestreefd ten aanzien van de werkende vennoten van personenvennootschappen, terwijl het wel wordt nagestreefd met betrekking tot de werknemers of de bestuurders van vennootschappen.

B.10. De Ministerraad is van mening dat de mogelijkheid dat artikel 171, 5°, a), van het WIB 1992 aanleiding zou geven tot misbruik, zich verzet tegen de toepassing ervan, voor zowel de bestuurders van vennootschappen als de werkende vennoten van personenvennootschappen. Hij vermeldt de omstandigheid dat die categorieën van personen een beslissingsbevoegdheid hebben binnen de vennootschap, in tegenstelling tot werknemers, die in het raam van een arbeidsovereenkomst werken en zich dus in een verhouding van ondergeschiktheid bevinden, zonder dat hij evenwel precies aangeeft in welk opzicht die omstandigheid zou kunnen leiden tot misbruik.

Een risico van misbruik, dat niet anders wordt gespecificeerd, zou niet kunnen rechtvaardigen dat aan een categorie van belastingplichtigen het voordeel wordt geweigerd van een bepaling die ertoe strekt de onbillijke gevolgen te corrigeren van een globalisatie van de inkomsten voor de berekening van de belasting wanneer die wordt toegepast op bedragen die uitzonderlijk en op niet-periodieke wijze worden verkregen, terwijl de andere categorieën van belastingplichtigen die zich in een soortgelijke situatie bevinden, dat voordeel wel genieten.

B.11. In de interpretatie volgens welke het niet van toepassing is op de opzeggingsvergoedingen die een werkend vennoot ontvangt wanneer de vennootschap een einde maakt aan zijn activiteit binnen die vennootschap, is artikel 171, 5°, a), niet bestaanbaar met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet.

B.12. Het Hof wijst niettemin erop dat artikel 171, 5°, a), anders kan worden geïnterpreteerd. In zoverre zij betrekking heeft op de vergoedingen die betaald zijn « ten gevolge van stopzetting van arbeid of beëindiging van een arbeidsovereenkomst », beperkt die bepaling haar toepassingsgebied immers niet tot de vergoedingen die werknemers, gebonden door een arbeidsovereenkomst, ontvangen, maar heeft zij ook betrekking op de vergoedingen die worden uitbetaald ter compensatie van de stopzetting van andere situaties van bezoldigde arbeid. Niets in de parlementaire voorbereiding van de bepaling wijst erop dat de wetgever de intentie had om die maatregel te beperken tot de werknemers die gebonden zijn door een arbeidsovereenkomst.

Aldus geïnterpreteerd creëert die bepaling niet het verschil in behandeling dat in de prejudiciële vraag in het geding is.

B.13. In de interpretatie volgens welke het wel van toepassing is op de opzeggingsvergoedingen die een werkend vennoot ontvangt wanneer de vennootschap een einde maakt aan zijn activiteit binnen die vennootschap, is artikel 171, 5°, a), bestaanbaar met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

- Geïnterpreteerd in die zin dat het niet van toepassing is op de opzeggingsvergoedingen die een werkend vennoot ontvangt wanneer de vennootschap een einde maakt aan zijn activiteit binnen die laatste, schendt artikel 171, 5°, a), van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, zoals van toepassing op het aanslagjaar 1994, de artikelen 10 en 11 van de Grondwet.

- Geïnterpreteerd in die zin dat zij van toepassing is op de opzeggingsvergoedingen die een werkend vennoot ontvangt wanneer de vennootschap een einde maakt aan zijn activiteit binnen die laatste, schendt dezelfde bepaling de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet.

Aldus gewezen in het Frans en het Nederlands, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op 24 september 2015.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

J. Spreutels