



Spoor A2:

REGIONALISERING PERSONENBELASTING HUIDIGE BEVOEGDHEDEN WERKBAARDER MAKEN

De "light" formule voor beperkte regionalisering personenbelasting zonder eigenlijk fiscale verantwoordelijkheid voor de gewesten

A. Haelterman

KULeuven
5 September 2008

**Algemeen secretariaat – Steunpunt beleidsrelevant Onderzoek
Fiscaliteit & Begroting**

Voskenslaan 270 – 9000 Gent – België

Tel: 0032 (0)9 248 88 35 – E-mail: vanessa.bombeecq@hogent.be

www.steunpuntfb.be

REGIONALISERING PERSONENBELASTING
HUIDIGE BEVOEGDHEDEN WERKBAARDER MAKEN

**De “light” formule voor beperkte regionalisering personenbelasting zonder eigenlijk
fiscale verantwoordelijkheid voor de gewesten**

Axel Haelterman

EXECUTIVE SUMMARY

Deze studie toont aan dat de bestaande beleidsruimte op het vlak van de kortingen en belastingverminderingen op de personenbelasting, in de praktijk niet ten volle bruikbaar en invulbaar is ten gevolge van:

- de enge interpretatie van de bevoegdheidsdomeinen door de Raad van State;
- de technische begrenzings en voorwaarden die de Financieringswet stelt.

De analyse leidt dan ook tot de aanbeveling om bij besprekingen inzake de mate waarin een regionalisering van de personenbelasting aan de orde is, steeds als minimaal, haalbaar en werkbaar, en politiek mogelijkerwijze aanvaardbaar model te werken in de richting van den verbetering van de mogelijkheden tot invulling van de bestaande bevoegdheid.

Deze benadering kan tot een relevante personenbelasting beleidsruimte leiden (ordegrootte € 1,3 tot € 2,7 mia) met de mogelijkheid voor gesprekspartners om te stellen at geen nieuwe belastingbevoegdheid werd toegekend (wel nieuwe beleidsruimte...).

Wel leidt deze benadering niet tot het tot stand komen via de personenbelasting van een daadwerkelijke fiscale responsabilisering van de gewesten. Daartoe zijn modellen vereist met eigen gewestheffingen of tarieven waarvan de opbrengst rechtstreeks naar de gewestbudgetten gaat.

Inhoudelijk leidt de analyse tot twee typen van voorstellen:

1° Aanpassing van de tekst van het artikel 6 § 2, 4° van de Bijzondere Financieringswet als volgt: de belastingvermindering of vermeerdering moet *‘rechtstreeks of onrechtstreek verband houden met of voortvloeien uit’* gewestbevoegdheden, al dan niet met een toegevoegde expliciete verwijzing naar artikel 10 B.W.H.I. De Memorie bij deze aanpassing zou dan verduidelijken dat hiermee beoogd wordt dat (i) de band met bevoegdheden impliciet kan zijn of aanwezig kan zijn op grond van de economische of feitelijke impact of relevantie van de maatregel op enige beleidsbevoegdheid, dat (ii) de ruime omschrijving van de noodzakelijke band in concreto eigenlijk de bewijslast verlegt naar de instantie die aanvoert dat er geen dergelijke band zou zijn, en (iii) kan als concreet voorbeeld vermelden dat aldus het tewerkstellingsbeleid de met de economische beleidsbevoegdheid verbonden beleidsdaden met het oog op het behoud of de toename van de tewerkstelling in de onderneming omvat.

Alternatief: het schrappen van de huidige vereiste dat de vermindering moet *verband houden met aangelegenheden die de gewesten mogen regelen*. Aldus valt men terug op een toetsing door het Grondwettelijk Hof dat de bevoegdheidsdomeinen beduidend ruimer invult dan de Raad van State.

2° Een tweede reeks voorstellen, wellicht te bundelen/combineren met de eerste voorstellen) betreft:

- afschaffing van de strikte vereiste inzake *progressiviteitsbehoud*: deze technische vereiste is immers een relevante hinderpaal voor creatieve en nuttige maatregelen die toegemeten zijn op bepaalde beleidsinitiatieven. Tevens lijkt het logisch vast te stellen dat ook binnen elk gewest er politieke evenwichten moeten gevonden worden opdat een maatregel zou worden goedgekeurd, waarbij de gewestelijke politieke families ook zelf ongetwijfeld steeds voldoende oog hebben voor het belang van het behoud van een voldoende progressiviteit in de tarieven van de personenbelasting (zonder dat daar de inkijk vanuit de andere gewesten of het Rekenhof voor vereist is);

- afschaffing van de verwijzing naar de vage notie *deloyale fiscale concurrentie*: het toestaan van een belastingvermindering in één gewest die niet geldt in een ander gewest geldt steeds in theorie tot enige (beperkte) vorm van “fiscale concurrentie”. Echter binnen de personenbelasting en gezien de grenzen aan de beleidsbevoegdheid lijken de verschillen die tussen gewesten kunnen ontstaan nooit van die aard te kunnen zijn dat deze zouden leiden tot werkelijke migraties van inwoners;

- *marge van 6,75%* waar binnen de gewesten hun fiscale autonomie kunnen uitoefenen kan opgetrokken worden tot 10% (beleidsruimte ordegrrootte €1,9 mia) of 15% (beleidsruimte ordegrrootte €2,75 mia, wat een verdubbeling is tegenover de huidige ruimte).

Bemerkingen:

-andere regionaliseringsvoorstellen die gebaseerd zijn op een dubbele tariefstructuur, hebben tot gevolg dat zij bovenstaande voorstellen uiteraard overbodig maken;

- andere regionaliseringsvoorstellen gericht op de belastbare basis inzake onroerende inkomsten, kunnen gecombineerd worden met bovenstaande voorstellen.

REGIONALISERING PERSONENBELASTING
HUIDIGE BEVOEGDHEDEN WERKBAARDER MAKEN

**De “light” formule voor beperkte regionalisering personenbelasting zonder eigenlijk
fiscale verantwoordelijkheid voor de gewesten**

INLEIDING

In het onderzoek naar een mogelijke regionalisering van de personenbelasting is de analyse van de huidige stand van zaken betreffende de fiscale autonomie van de gewesten t.a.v. de personenbelasting een belangrijk onderdeel.

De gewesten beschikken immers reeds bevoegdheden op het vlak van de personenbelasting die in theorie vrij ruim lijken. Artikel 6 § 2 van de Bijzondere Financieringswet¹ verleent de gewesten de mogelijkheid kortingen en belastingverminderingen op de personenbelasting toe te staan.² Bij de uitoefening van deze bevoegdheden dienen de gewesten een aantal spelregels te respecteren die hun fiscale autonomie beperken.

Deze analyse toont aan dat de gewesten bij het invoeren van een belastingmaatregel op het vlak van de personenbelasting echter geconfronteerd met heel wat moeilijkheden en beperkingen. In het kader van het regionaliseringsdebat is het van groot belang vast te stellen welke moeilijkheden leiden tot de beperkte toepassing van de bestaande bevoegdheden, en vervolgens voorstellen te formuleren om de bestaande bevoegdheden bruikbaar en aantrekkelijker te maken. Dit kan leiden tot een eventueel aantrekkelijke “light” formule voor een beperkte regionalisering op het vlak van de personenbelasting die enerzijds budgettair wel reeds relevant kan zijn, doch anderzijds geen eigenlijke fiscale responsabilisering van de gewesten tot stand brengt

De analyse gaat achtereenvolgens in op:

- de bestaande bevoegdheden en de moeilijkheden die deze met zich meebrengen bij hun concrete toepassing;
- de bestaande invullingen die aan deze bevoegdheden werden gegeven;
- een schets van voorstellen die er zijn op gericht de huidige gewestbevoegdheden in de personenbelasting toegankelijker en werkbaarder te maken.

¹ Bijzondere wet 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten, *B.S.* 17 januari 1989. Gewijzigd door de Bijzondere wet 13 juli 2001 tot herfinanciering van de gemeenschappen en uitbreiding van de fiscale bevoegdheden van de gewesten, *B.S.* 3 augustus 2001 (hierna *Bijz.Fin.Wet*).

² Artikel 6 § 2 *Bijz.Fin.Wet* verleent de gewesten ook de mogelijkheid opcentiemen en belastingvermeerderingen in te voeren op de personenbelasting. Deze bevoegdheden worden in deze bijdrage buiten beschouwing gelaten.

HOOFDSTUK I: HUIDIGE BEVOEGDHEDEN VAN DE GEWESTEN IN DE PERSONENBELASTING

§ 1. ALGEMEEN

De personenbelasting is een 'samengevoegde belasting'.³ Dit is een federale belasting die op uniforme wijze over het gehele grondgebied wordt geheven, waarvan een bepaald gedeelte van de opbrengst aan de gewesten toekomt op de wijze bepaald in de Bijzondere Financieringswet en waarop de gewesten onder bepaalde voorwaarden kortingen en opcentiemen (art. 6 § 2, 3^o Bijz.Fin.Wet) en belastingverminderingen en belastingvermeerderingen (art. 6 § 2, 4^o Bijz.Fin.Wet) kunnen toestaan.

De toepassing van deze bevoegdheid impliceert een lokalisatie in een gewest van de geheven personenbelasting. Deze lokalisatie geschiedt op grond van de plaats waar de belastingplichtige zijn woonplaats heeft (art. 7 § 1, 1^o Bijz.Fin.Wet).

De gewesten beschikken momenteel dus al over enige vorm van fiscale autonomie t.a.v. de personenbelasting. De toepassingsvoorwaarden voor deze bevoegdheden zijn echter strikt waardoor het gebruik ervan minimaal is.⁴

De materiële en formele toepassingsvoorwaarden voor het uitoefenen van de bevoegdheden van de gewesten zijn voornamelijk ingegeven door de bezorgdheid van de bijzondere wetgever wat betreft een mogelijke fiscaal geïnspireerde migratie van belastingplichtigen en een ongewenste fiscale concurrentie tussen de gewesten.⁵

§ 2. TOEPASSINGSVOORWAARDEN EN MOEILIKHEDEN

A. Materiële toepassingsvoorwaarden⁶

Procentuele of forfaitaire kortingen (art. 6 § 2, 3^o Bijz.Fin.Wet):

Deze dienen te worden toegepast, al dan niet gedifferentieerd per belastingschijf, op *alle personen* die personenbelasting, gelokaliseerd binnen het gewest, verschuldigd zijn.

³ Artikel 6 § 2 Bijz.Fin.Wet; P. PEETERS, 'Regionale fiscaliteit: Desiderata voor de 21^{ste} eeuw', in M. DE JONCKHEERE en K. DEKETELAERE (eds.), *Jaarboek lokale en regionale belastingen 1999-2000. De fiscale bevoegdheden van de lokale en regionale overheden in de 21^{ste} eeuw*, Brugge, Die Keure, 2000, 171-175; P. VAN ORSHOVEN, 'De fiscale bevoegdheid van de Vlaamse Gemeenschap en het Vlaamse Gewest', in K. DEKETELAERE (ed.), *Vlaamse fiscaliteit: Status questionis 1997*, Brugge, Die Keure, 1997, nr. 18-20.

⁴ E. AERTS, 'Het Lambermontakkoord; de sleutel tot een Vlaamse belastingverlaging', *Fisc.Act.* 2001, afl. 32, 58.

⁵ Ontwerp van bijzondere wet tot herfinanciering van de gemeenschappen en uitbreiding van de fiscale bevoegdheden van de gewesten, *Parl.St.* Kamer 2000-01, nr. 1183/1, 21.

⁶ M. DE JONCKHEERE, K. DEKETELAERE, D. DE KEUSTER en P. PEETERS, *De fiscale bevoegdheden van de lokale en de regionale overheden in de 21^{ste} eeuw*, Brugge, Die Keure, 2000, 265; N. PLETS, 'Wijziging fiscale bevoegdheid van gemeenschappen en gewesten', *Fiscoloog* 2001, afl. 809, 3-6.

Deze bevoegdheid leidt dus tot de mogelijkheid lastens de gewestbegroting een algemene beperkte tariefvermindering in de personenbelasting door te voeren. Bijgevolg leidt deze bevoegdheid niet tot een richtbaar beleidsinstrument, maar beperkt zich tot de mogelijkheid voor het gewest om financiële overschotten op een algemene wijze aan alle gewestinwoners te restitueren. Deze werkwijze komt als beleidsmaatregel dan ook weinig efficiënt en pragmatisch komt. De geringste korting leidt tot een zeer grote budgettaire impact, terwijl deze maatregel hoegenaamd geen concreet beleidsinstrument uitmaakt.

Algemene belastingverminderingen (art. 6 § 2, 4° Bijz.Fin.Wet):

Deze mogen *per categorie van belastingplichtige* worden toegekend en moeten *verband houden met aangelegenheden die de gewesten mogen regelen*. Ze moeten bovendien de vorm aannemen van een vermindering van de verschuldigde personenbelasting (impact via het tarief of via een belastingkrediet) en niet van de belastbare grondslag.

Deze optie vormt in theorie een instrument voor een daadwerkelijke beleidsvoering. De mogelijkheden die zich aandienen door gebruik te maken van de techniek van de belastingvermindering zijn legio en kunnen zeer diverse beleidsdomeinen omvatten. Wel dient te worden opgemerkt dat de Raad van State, afdeling Wetgeving, de vereiste link met een gewestbevoegdheid restrictief interpreteert.⁷

Verschillen en gelijkenissen:

KORTINGEN - Artikel 6 § 2, 3° Bijz.Fin.Wet

Algemeen: gelden voor alle belastingplichtigen die aan de personenbelasting onderworpen zijn en aan het lokalisatiecriterium voldoen (bijv. alle in het Vlaamse Gewest wonende belastingplichtigen)

Niet selectief: van toepassing op alle personen die personenbelasting verschuldigd zijn (bijv. alle in het Vlaamse Gewest wonende belastingplichtigen)

Geen link: Niet verbonden met enige bijzondere bevoegdheid van het gewest

Gevolg: Vermindering van het uiteindelijk verschuldigde bedrag aan te betalen personenbelasting

VERMINDERINGEN - Artikel 6 § 2, 4° Bijz.Fin.Wet

Algemeen: gelden voor alle belastingplichtigen die aan de personenbelasting onderworpen zijn, aan het lokalisatiecriterium voldoen, en zich in dezelfde situatie bevinden (bijv. alle in het Vlaamse Gewest wonende belastingplichtigen die activiteitsinkomen genieten)

Selectief: van toepassing op belastingplichtigen die aan bepaalde criteria voldoen (bijv. activiteitsinkomen genieten)

Link: Verbonden met één of meerdere bevoegdheden van het gewest

Gevolg: Vermindering van het uiteindelijk verschuldigde bedrag aan te betalen personenbelasting

Gewesten moeten deze bevoegdheden uitoefenen zonder de progressiviteit van de personenbelasting te verminderen en met uitsluiting van deloyale concurrentie:

Het begrip ‘*progressiviteit*’ moet volgens de bijzondere wet zo begrepen worden dat naarmate het belastbare inkomen stijgt, de verhouding tussen het bedrag van de aftrek en de verschuldigde personenbelasting vóór aftrek, niet mag toenemen of, de verhouding tussen het bedrag van de verhoging en de verschuldigde belasting voor verhoging, niet mag afnemen (art. 9 § 1, lid 4 Bijz.Fin.Wet).

⁷ Cf. infra

Het begrip ‘*deloyale concurrentie*’ wordt niet gedefinieerd. Concreet zal het begrip bijgevolg worden ingevuld door de rechtspraak van het Grondwettelijk Hof.⁸

Omvang:

Alle opcentiemen, kortingen, vermeerderingen en verminderingen samen mogen vanaf 1 januari 2004 maximaal 6,75% bedragen van de in elk gewest gelocaliseerde opbrengst van de personenbelasting (art. 9 § 1, lid 3 Bijz.Fin.Wet).

Onder ‘*opbrengst van de personenbelasting*’ wordt hier verstaan, de globale belasting “Staat”. Dit is de belasting vóór de toepassing van de maatregelen van de gewesten en, van de aanvullende belastingen en de opcentiemen van de lokale besturen (art. 7 § 2, lid 2 Bijz.Fin.Wet).

De kortingen zijn beperkt tot het bedrag van de toegewezen opbrengst van de personenbelasting aan het gewest (art. 6 § 2, 3^o Bijz.Fin.Wet).

Indien men uitgaat van een Vlaamse opbrengst personenbelasting van om en bij €19 mia (cijfers 2003-2006) dan impliceert een 6,75% enveloppe voor belastingverminderingen een beleidsruimte van €1,283 mia.

B. Formele toepassingsvoorwaarden⁹

I. Samenwerking

De betrokken gewestregering moet het voornemen tot invoering van maatregelen inzake de personenbelasting *meedelen* aan de federale regering en aan de andere gewestregeringen (art. 9 § 1, lid 1 Bijz.Fin.Wet).

Voor de verminderingen en vermeerderingen (de selectieve maatregelen die een werkelijke beleidsvoering impliceren) moet een *overlegprocedure* m.b.t. de technische uitvoerbaarheid worden vastgelegd in het samenwerkingsakkoord (art. 9 § 1, lid 2 Bijz.Fin.Wet)¹⁰. De federale administratie die instaat voor de personenbelasting moet dergelijke gewestelijke ingrepen immers concreet toepassen.

⁸ Ontwerp van bijzondere wet tot herfinanciering van de gemeenschappen en uitbreiding van de fiscale bevoegdheden van de gewesten, *Parl.St.* Kamer 2000-01, nr. 1183/1, 22.

⁹ J. COUTURIER en B. PEETERS, *Belgisch belastingrecht in hoofdlijnen*, Antwerpen, Maklu, 2006, 1057-1058; M. DE JONCKHEERE en N. PLETS, *Handboek lokale en regionale belastingen*, Brugge, Die Keure, 2006, 177-182.

¹⁰ Samenwerkingsakkoord van 7 december 2001 tussen de Federale Staat en de Gewesten betreffende de uitwisseling van informatie in het kader van de uitoefening van hun fiscale bevoegdheden en betreffende overlegprocedures inzake technische uitvoerbaarheid van door de Gewesten voorgenomen wijzigingen aan de gewestelijke belastingen en inzake de technische uitvoerbaarheid van de invoering door de Gewesten van algemene belastingverminderingen of -vermeerderingen van de verschuldigde personenbelasting, *B.S.* 11 december 2002.

De wijze waarop de budgettaire gevolgen van deze gewestelijke maatregelen worden verrekend met de Federale Staat, wordt na voorafgaandelijk overleg met de gewestregeringen bij een in Ministerraad overlegd *K.B.* vastgesteld (art. 9 § 1, lid 5 Bijz.Fin.Wet).

II. Controle door het Rekenhof

Er wordt ook een procedure ingevoerd om de naleving van één en ander te controleren. De gewesten die fiscale maatregelen t.a.v. de personenbelasting willen invoeren of wijzigen moeten de concrete ontwerpen en voorstellen van decreet of ordonnantie vóór neerlegging in de betrokken Raad of na goedkeuring van door bevoegde commissie, voor *advies* aan het Rekenhof voorleggen. Hetzelfde geldt voor amendementen die in commissie zijn goedgekeurd. Hetgeen voorgelegd wordt, moet voldoende cijfermatig onderbouwd zijn opdat het Rekenhof uitspraak kan doen (art. 9bis, lid 1 Bijz.Fin.Wet).

De algemene vergadering van het Rekenhof verstrekt binnen een maand na ontvangst een voldoende gedocumenteerd en gemotiveerd advies, zodat het betrokken gewest zijn fiscaal beleid desgevallend kan aanpassen. Het Rekenhof beperkt zich in dit advies tot de controle op de maximumpercentages en het behoud van de progressiviteit in het raam van de fiscale loyaliteit. Andere opmerkingen kan het Rekenhof maken op grond van zijn al bestaande controlebevoegdheden. Het advies is niet bindend en de afwezigheid ervan belet het verdere verloop van de wetgevingsprocedure niet (art. 9bis, lid 2 Bijz.Fin.Wet).

Het Rekenhof moet voor het vervullen van deze taak een transparant en uniform evaluatiemodel ontwikkelen in akkoord met de federale regering en de gewestregeringen (art. 9bis, lid 3 Bijz.Fin.Wet). Daarnaast moet het Rekenhof jaarlijks een *rapport* opstellen over de weerslag van de geldende gewestelijke fiscale maatregelen tijdens het vorige aanslagjaar (art. 9bis, lid 4 Bijz.Fin.Wet).

Advies en rapport worden meegedeeld aan de federale regering en aan de gewestregeringen.

III. Vernietigingsberoepen

Beroepen tot vernietiging bij het Grondwettelijk Hof moeten in de regel worden ingediend binnen een termijn van zes maanden na de bekendmaking van de wet, het decreet of de ordonnantie (art. 3 § 1 Bijzondere wet Arbitragehof)¹¹.

Voor beroepen waarin een schending van de regels inzake de gewestelijke kortingen en belastingverminderingen op de personenbelasting wordt aangevochten door een belastingplichtige, begint de termijn te lopen *bij het verstrijken van de gewone aanslagtermijn* (art. 3bis Bijzondere wet Arbitragehof).¹²

¹¹ Bijzondere wet 6 januari 1989 op het Arbitragehof, *B.S.* 7 januari 1989 (hierna Bijzondere wet Arbitragehof).

¹² Ontwerp van bijzondere wet tot herfinanciering van de gemeenschappen en uitbreiding van de fiscale bevoegdheden van de gewesten, *Parl.St.* Kamer 2000-01, nr. 1183/1, 24.

C. Moeilijkheden

De materiële en formele toepassingsvoorwaarden hebben tot gevolg dat de gewesten slechts een beperkt gebruik maken en kunnen maken van hun bevoegdheden. Hieronder volgen enkele illustraties.

Voornameijk de vereiste dat een selectieve belastingvermindering verbonden moet zijn met de bevoegdheden van het gewest die deze maatregel wil invoeren, heeft in het verleden tot vergaande beperkingen geleid.

Zowel uit adviezen van de afdeling Wetgeving Raad van State als uit arresten van het Grondwettelijk Hof blijkt dat beide instellingen in beginsel het principe van de ruime interpretatie van de toegewezen gewestbevoegdheden huldigen. De Raad van State heeft zich in zijn concrete adviespraktijk echter meermaals terughoudender opgesteld dan het Grondwettelijk Hof t.a.v. de invulling van de materiële bevoegdheidsverdeling.¹³ Zeker voor wat betreft de gewestelijke maatregelen die fiscaal getint zijn, blijkt dat de Raad van State de bevoegdheden van de gewesten zeer restrictief interpreteert, dit veelal zonder veel specifieke motivering.

Twee voorbeelden.

De Vlaamse Forfaitaire Belastingvermindering:¹⁴

De Raad van State stelt:¹⁵

‘Door in de memorie van toelichting expliciet en herhaaldelijk te verwijzen naar de bestrijding van de zogenaamde werkloosheidsval en het verlagen van de lasten op arbeid teneinde werkzaamheid te verhogen, wordt aangegeven dat de ontworpen regeling voornamelijk is geconcipieerd als een aangelegenheid van tewerkstellingsbeleid.

Uit artikel 6 § 1, IX B.W.H.I., blijkt dat de gewesten wat het tewerkstellingsbeleid betreft, bevoegd zijn voor de arbeidsbemiddeling, de programma’s voor wedertewerking van niet-werkzoekenden, en de toepassing van de normen betreffende de tewerking van buitenlandse arbeidskrachten. Geen van deze aspecten van tewerkstellingsbeleid kan in verband worden gebracht met de ontworpen belastingvermindering.

Wat hiervoor uiteengezet is leidt tot het besluit dat uit de ontworpen regeling niet blijkt dat de belastingvermindering verbonden is met de bevoegdheden van de gewesten, zodat ze niet kan worden ingepast in de bevoegdheid die artikel 6 § 2, 4° Bijzondere Financieringswet aan de gewesten toekent. Zoals de regeling is geconcipieerd, kan zij derhalve geen doorgang vinden.’

Dat het tewerkstellingsbeleid de facto een hoeksteen is van het wel geregionaliseerde economische beleid, komt in deze overwegingen niet aan bod.

¹³ J. VELAERS, *De grondwet en de Raad van State, afdeling Wetgeving*, Antwerpen, Maklu, 1999, 269.

¹⁴ Ontwerp van decreet houdende de invoering van een forfaitaire vermindering in de personenbelasting, *Parl.St.* VI.Parl. 2005-06, nr. 805/1.

¹⁵ Advies van de afdeling Wetgeving van de Raad van State, *Parl.St.* VI.Parl. 2005-06, nr. 805/1, 17-22.

Ook het ‘Vlaminov’ voorstel (vermindering van onroerende voorheffing ter bevordering van de tewerkstelling), werd omgevormd tot ‘Vlaminovin’ (vermindering onroerende voorheffing ter stimulering van tewerkstellingsbevorderende investeringen), na interventie van de Raad van State die had geoordeeld dat de maatregel niet gelinkt kon worden aan de (door haar strikt omschreven) bevoegdheid inzake ‘tewerkstelling’ van de gewesten.¹⁶

De Raad van State stelt:¹⁷

‘De basis voor de tegemoetkoming is het behoud of de toename van de tewerkstelling in de onderneming en de bedragen van de tegemoetkoming worden vastgesteld in functie van het aantal personeelsleden in de ondernemingen. Daarom moet de in het ontwerp vervatte maatregel moet getoetst worden aan de bevoegdheidsregels inzake tewerkstelling.

Inzake tewerkstelling is het gewest krachtens artikel 6, § 1, IX, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 tot hervorming der instellingen enkel bevoegd voor de arbeidsbemiddeling, voor de programma’s van wedertewerkstelling van de uitkeringsgerechtigde volledig werklozen of van de daarmee gelijkgestelde personen en voor de toepassing van de normen betreffende de tewerkstelling van buitenlandse arbeidskrachten.

De aangelegenheid die in het voorliggend ontwerp wordt geregeld kan bezwaarlijk in de zo-even geschetste gewestelijke bevoegdheid worden ingepast. De conclusie moet dan ook zijn dat de decreetgever niet bevoegd is een aangelegenheid zoals vervat in het ontwerp te regelen.’

Verder is er naar aanleiding van het invoeren van een belastingvermindering met het oog op het activeren van risicokapitaal een lange discussie geweest met het Rekenhof over de verplichting voor het gewest om bij het invoeren van een maatregel de progressiviteit van de personenbelasting niet te verminderen.¹⁸

Het Rekenhof stelt:¹⁹

‘De fiscale maatregel eerbiedigt het principe van de progressiviteit niet altijd wanneer het belastingkrediet wordt berekend als een percentage van de besteding voor de inschrijving op aandelen uitgegeven door een ARK-beleggingsinstelling.’

Ook de verplichting advies in te winnen over de technische uitvoerbaarheid van de maatregel vanwege de federale administratie heeft aanleiding tot discussie gegeven. In het bijzonder over de mogelijkheid om de forfaitaire belastingvermindering te verrekenen via de bedrijfsvoorheffing. Deze mogelijkheid staat wel vermeld in de Memorie van Toelichting bij de Bijzondere Financieringswet, maar is niet expliciet in de tekst van de wet zelf

¹⁶ Ontwerp van decreet houdende een vermindering van de onroerende voorheffing ter stimulering van tewerkstellingsbevorderende investeringen, *Parl.St.* VI.Parl. 1996-97, nr. 741/1.

¹⁷ Advies van de afdeling Wetgeving van de Raad van State, *Parl.St.* VI.Parl. 1996-97, nr. 741/1, 18-24.

¹⁸ Ontwerp van decreet betreffende het activeren van risicokapitaal in Vlaanderen, *Parl.St.* VI.Parl. 2003-04, nr. 1863/1, 53-60.

¹⁹ Advies van het Rekenhof, *Parl.St.* VI.Parl. 2003-04, nr. 1863/1, 59.

opgenomen.²⁰ Uiteindelijk heeft de federale administratie zich wel bereid verklaard met deze belastingvermindering rekening te houden op het niveau van de bedrijfsvoorheffing.²¹

HOOFDSTUK II: DE DRIE BESTAANDE BELASTINGVERMINDERINGEN IN HET VLAAMSE GEWEST

Met het Decreet van 22 december 2000²² heeft het Vlaamse Gewest een forfaitaire korting ingevoerd op basis van (oud) artikel 6 § 2, 3° Bijz.Fin.Wet.²³ Voor het aanslagjaar 2001 werd voor elke inwoner van het Vlaamse Gewest welke geen persoon ten laste was, een korting op de personenbelasting toegekend van 2.500 Bef.²⁴ Deze korting werd echter al in 2001 afgeschaft.²⁵

Thans bestaan er enkel in het Vlaamse Gewest drie belastingverminderingen op de personenbelasting. In het bijzonder: het Arkimedes-belastingkrediet, de Winwinlening en de Vlaamse Forfaitaire Belastingvermindering²⁶. De grondslag is telkens artikel 6 § 2, 4° van de Bijzondere Financieringswet.²⁷ Deze drie fiscale gunstmaatregelen worden hieronder kort toegelicht.

²⁰ Ontwerp van bijzondere wet tot herfinanciering van de gemeenschappen en uitbreiding van de fiscale bevoegdheden van de gewesten, *Parl.St.* Kamer 2000-01, nr. 1183/1, 21-22; G. BOURGEOIS, G. VAN DER STICHELE en M. VERDONCK, 'Le refinancement des communautés et l'extension de l'autonomie fiscale des régions: aspects juridiques et économiques', *A.P.T.* 2002, 247.

²¹ Koninklijk Besluit van 18 december 2006 tot wijziging van het KB/WIB 92, op het stuk van de bedrijfsvoorheffing en tot invoering van de Vlaamse forfaitaire vermindering van de bedrijfsvoorheffing; E. AERTS, 'Minder personenbelasting voor werkende Vlaming', *Fisc.Act.* 2006, afl. 44, 8-9.

²² Decreet van het Vlaamse Parlement van 22 december 2000 houdende toekenning van een korting op de personenbelasting, *B.S.* 25 januari 2001.

²³ De maatregel is een toepassing van de Bijzondere Financieringswet van voor de wijziging in 2001. Artikel 6 § 2, 4° bestond nog niet. Dit lid werd pas met de Bijzondere Wet van 13 juli 2001 ingevoerd. J. VAN DOREN, 'De personen- en vennootschapsbelasting als instrumenten van regionaal beleid', in C. VANDERVEEREN en J. VUCHELEN (eds.), *Een Vlaamse fiscaliteit binnen een economische en monetaire unie: referaten voor het Vlaams symposium van 4-5 december 1998*, Antwerpen, Intersentia, 1998, 115-143.

²⁴ X., 'Decreet op de afcentiemen naar Vlaams Parlement', *Fisc.Act.* 2000, afl. 41, 4; X., 'Afcantiemen goedgekeurd', *Fisc.Act.* 2001, afl. 3, 2; X., 'Korting op de personenbelasting in Vlaams Gewest', *Fiscoloog* 2001, afl. 785, 5.

²⁵ E. DEBRUYNE, 'Aanslagberekening', in L. DILLEN en L. MAES (eds.), *Handboek personenbelasting 2002*, Mechelen, Ced.Samsom, 2002, nr. 8700; X., 'Geen afcentiemen meer in 2001', *Fisc.Act.* 2001, afl. 37, 2.

²⁶ In de rechtsleer spreekt men vaak over de Vlaamse 'Korting'. Dit is echter een foute woordkeuze. Een 'korting' (artikel 6 § 2, 3°) en een 'belastingvermindering' (artikel 6 § 2, 4°) zijn in het kader van de Bijzondere Financieringswet twee juridisch verschillende begrippen. (Cf. supra.)

²⁷ V. SEPULCHRE, 'Vive la Belgique de nos enfants! Mais laquelle?', *R.G.F.* 2007, nr. 7, 1-4.

§ 1. ARKIMEDES-BELASTINGKREDIET²⁸

Het Decreet van 19 december 2003 betreffende het activeren van het risicokapitaal in Vlaanderen heeft het zogenaamde ‘**Arkimedes-belastingkrediet**’ ingevoerd.²⁹

Aan belastingplichtigen die aan de personenbelasting onderworpen zijn, wordt een belastingkrediet verleend op de bedragen die door hen worden besteed aan de inschrijving op aandelen of rechten van deelnemingen in zogenaamde ‘Arkimedes-fondsen’. Het doel van deze maatregel bestaat erin risicokapitaal aan te bieden aan KMO’s die zich in een groeifase bevinden.

Het belastingkrediet bedraagt 8,75% van de bestede bedragen per aanslagjaar en wordt verleend voor vier opeenvolgende aanslagjaren. De bestede netto-bedragen worden per belastbaar tijdperk en per belastingplichtige in aanmerking genomen ten belope van maximaal 2500 EUR.

Voorwaarden voor de toepassing van dit belastingkrediet zijn onder meer dat het uitsluitend wordt toegekend aan belastingplichtigen die per 1 januari van het aanslagjaar inwoner zijn van het Vlaamse Gewest en dat de belastingplichtige per jaar bewijst dat hij de aandelen of rechten van deelneming vanaf de oorspronkelijke verkrijging tot op het einde van het belastbare tijdperk ononderbroken in eigendom heeft gehouden. Bij vervreemding vervalt het recht op het belastingkrediet vanaf het aanslagjaar verbonden aan het belastbare tijdperk waarin de vervreemding plaatsvond. Bij overdracht van de aandelen of rechten van deelneming ten gevolge van het overlijden van de belastingplichtige gaat het belastingkrediet daarentegen niet verloren.

Het belastingkrediet wordt met de personenbelasting verrekend na aftrek van de overige verrekenbare en niet-terugbetaalbare bestanddelen. Een eventueel saldo wordt niet terugbetaald en is niet overdraagbaar naar een volgend jaar.

§ 2. WINWINLENING³⁰

Het Decreet van 19 mei 2006 heeft het concept van de ‘**Winwinlening**’ ingevoerd.³¹

²⁸ S. HUGELIER, *Praktisch personenbelasting*, Antwerpen, De Boeck, 2006, 257-258; A. TIBERGHIE, *Handboek voor Fiscaal recht*, Brussel, De Boeck en Larcier, 2006, 285-286; X., ‘Vlaamse belastingvermindering voor investering in KMO-fonds’, *Fisc.Act.* 2003, afl. 31, 2; X., ‘De aangifte in de personenbelasting voor aanslagjaar 2006’, *Fiscoloog* 2006, afl. 1029, 13-14.

²⁹ Decreet van 19 december 2003 betreffende het activeren van risicokapitaal in Vlaanderen, *B.S.* 17 februari 2004; Besluit van de Vlaamse Regering van 3 december 2004 houdende uitvoering van het decreet van 19 december 2003 betreffende het activeren van risicokapitaal in Vlaanderen, *B.S.* 30 december 2004.

³⁰ K. BECKERS en S. CAUWENBERGS, ‘De Winwinlening: wil de winnaar nu ontstaan?’, *Fisc.Act.* 2006, afl. 37, 6-9; P. BEGHIN en I. VAN DE WOESTEYNE, *Handboek personenbelasting*, Antwerpen, Intersentia, 2006, 129-134; X., ‘Winwinlening: dubbel voordeel voor echtgenoten’, *Fiscoloog* 2006, afl. 1038, 4-7.

³¹ Decreet van 19 mei 2006 betreffende de Winwinlening, *B.S.* 30 juni 2006; Besluit van de Vlaamse Regering van 20 juli 2006 houdende uitvoering van het decreet van 19 mei 2006 betreffende de Winwinlening, *B.S.* 17 augustus 2006.

De Winwinlening is een kredietovereenkomst die tussen een kredietgever en een kredietnemer wordt gesloten, en die voldoet aan de voorwaarden en voorschriften, vastgelegd in het decreet. Met de Winwinlening wil het Vlaamse Gewest investeringen in beginnende ondernemingen aanmoedigen. In tegenstelling tot de Arkimedesregeling investeert de particuliere belegger hier rechtstreeks in de doelonderneming.

De vermindering bedraagt 2,5% per jaar op het rekenkundige gemiddelde van alle door de kredietgever uitgeleende bedragen met een maximum van 50.000 EUR. Wordt de lening vervroegd opeisbaar, en kan de kredietnemer tengevolge daarvan de lening geheel of gedeeltelijk niet terugbetalen, dan kan de kredietgever recht krijgen op een eenmalige belastingvermindering van 30% berekend op het bedrag van de hoofdsom dat tijdens het belastbare tijdperk definitief verloren is gegaan, met een maximum van 50.000 EUR.

Zowel de kredietgever, de kredietnemer alsook de lening zelf moeten aan een aantal materiële voorwaarden voldoen.

De *kredietnemer* – die zowel een zelfstandige als een (handels)vennootschap mag zijn – moet als een ‘KMO’ kwalificeren. Voor de omschrijving van het begrip ‘KMO’ verwijst de decreetgever naar de definitie van een “kleine, middelgrote of micro-onderneming” in de aanbeveling 2003/361/EG van de Europese Commissie van 6 mei 2003. Op de datum waarop de Winwinlening wordt afgesloten, moet de kredietnemer verder volgende voorwaarden vervullen: 1) niet langer dan drie volledige kalenderjaren ingeschreven zijn bij de Kruispuntbank van Ondernemingen, 2) de voornaamste exploitatiezetel van de kredietnemer moet in het Vlaamse Gewest liggen en 3) als de kredietnemer de rechtsvorm van een vennootschap heeft, moet dat hetzij een handelsvennootschap, hetzij een burgerlijke vennootschap die de rechtsvorm van een handelsvennootschap heeft aangenomen, zijn.

Op dezelfde datum moet de *kredietgever* aan volgende voorwaarden voldoen: 1) een natuurlijke persoon zijn die de Winwinlening sluit buiten het kader van zijn handels- of beroepsactiviteiten, 2) geen werknemer van de kredietnemer zijn, 3) indien de kredietnemer een zelfstandige is, dan kan de kredietgever niet de echtgenoot of de wettelijk samenwonende partner van de kredietnemer zijn en 4) als de kredietnemer de rechtsvorm van een vennootschap heeft, dan kan de kredietgever noch een zaakvoerder, bestuurder of aandeelhouder van de vennootschap, noch de echtgenoot of de wettelijk samenwonende partner van één van de zaakvoerders, bestuurders of aandeelhouders van de vennootschap zijn.

Gedurende de hele looptijd van de Winwinlening, kan de kredietgever geen kredietnemer zijn bij een andere Winwinlening.

De *Winwinlening* moet achtergesteld zijn en een vaste looptijd van acht jaar hebben. Het bedrag dat kan worden uitgeleend is beperkt tot maximaal 50.000 EUR en de hoofdsom van de lening moet in één keer worden terugbetaald. De interesten worden jaarlijks terugbetaald. De lening kan in bepaalde gevallen vervroegd opeisbaar worden, zoals in geval van faillissement van de kredietnemer.

De *Winwinlening* dient ook een aantal formele voorwaarden te vervullen. De lening wordt vastgesteld in een akte, opgesteld in drie originele exemplaren, aan de hand van een modelformulier. Binnen een maand nadat de Winwinlening is gesloten, bezorgt de kredietgever een origineel exemplaar van de akte aan de Participatiemaatschappij Vlaanderen NV met het oog op de registratie van die akte.

Zowel de jaarlijkse als de eenmalige belastingvermindering is verrekenbaar met de personenbelasting na aftrek van de andere verrekenbare en niet-terugbetaalbare bestanddelen. Een eventueel saldo wordt terugbetaald (en is dus niet overdraagbaar).

§ 3. VLAAMSE FORFAITAIRE BELASTINGVERMINDERING³²

Het Decreet van 30 juni 2006 houdende de invoering van een forfaitaire vermindering in de personenbelasting heeft de zogenaamde ‘**Vlaamse Forfaitaire Belastingvermindering**’ ingevoerd.³³

Met ingang van aanslagjaar 2008 verleent het Vlaamse Gewest aan haar inwoners met een ‘activiteitsinkomen’ dat een bepaald minimum bereikt een forfaitaire belastingvermindering op de personenbelasting. De Vlaamse regering wil op die manier de zogenaamde inactiviteitsval wegwerken en de mensen die beroepsactief zijn stimuleren.

Voor aanslagjaar 2008 bedraagt de forfaitaire belastingvermindering 125 euro. Zij stijgt naar 150 euro voor aanslagjaar 2009³⁴ om ten slotte 200 euro te bedragen vanaf 2010. De forfaitaire belastingvermindering kan niet meer bedragen dan het bedrag van de belasting waarop ze wordt toegekend.

Om recht te hebben op de forfaitaire belastingvermindering moet de belastingplichtige voor het betrokken aanslagjaar in de personenbelasting belastbaar zijn in een gemeente die deel uitmaakt van het Vlaamse Gewest en een activiteitsinkomen hebben van minimaal 5.500 euro. Gedurende de eerste twee jaren geldt bijkomend een maximumgrens: het activiteitsinkomen mag voor aanslagjaar 2008 niet hoger zijn dan 21.000 EUR, met een geleidelijke afbouwregeling tot 22.250 EUR en niet hoger zijn dan 21.000 EUR voor aanslagjaar 2009 met een afbouwregeling tot 22.500 EUR.³⁵

Het ‘activiteitsinkomen’ is gelijk aan het nettobedrag van de beroepsinkomsten verminderd met: 1) de pensioenen, renten en als zodanig geldende toelagen, 2) de vergoedingen verkregen tot volledig of gedeeltelijk herstel van een tijdelijke derving van inkomsten en 3) de beroepsinkomsten die overeenkomstig artikel 171 W.I.B. afzonderlijk worden belast.

³² J. WELLENS, ‘Vlaamse regering geeft korting op de personenbelasting’, *Fisc.Act.* 2006, afl. 33, 6-8; X., ‘Forfaitaire korting in Vlaams Gewest’, *Fiscoloog* 2006, afl. 1042, 14.

³³ Decreet van 30 juni 2006 houdende de invoering van een forfaitaire vermindering in de personenbelasting, *B.S.* 26 september 2006; Koninklijk Besluit van 18 december 2006 tot wijziging van het KB/WIB 92, op het stuk van de bedrijfsvoorheffing en tot invoering van de Vlaamse forfaitaire vermindering van de bedrijfsvoorheffing.

³⁴ Het decreet van 23 mei 2008 houdende bepalingen tot begeleiding van de aanpassing van de begroting 2008, *B.S.* 13 juni 2008, wijzigt de regeling op enkele punten voor aanslagjaar 2009. De korting op de personenbelasting stijgt bijvoorbeeld van 150 EUR naar 200 EUR. C. BUYSSE, ‘Energiezuinige gebouwen: 20 tot 40% korting op de O.V.’, *Fiscoloog* 2008, afl. 1114, 10.

³⁵ Ook hier brengt het decreet, zoals vermeld in voorgaande voetnoot, een wijziging. Het maximaal toegelaten activiteits inkomen blijft (ongewijzigd) 21.000 EUR. Maar in de ‘afbouwregeling’ wordt het bedrag voor aanslagjaar 2009 verhoogd naar 23.000 EUR.

De forfaitaire belastingvermindering zal, indien mogelijk, via de bedrijfsvoorheffing verrekend worden. Voor diegenen voor wie een toekenning via de bedrijfsvoorheffing niet mogelijk blijkt, zal de vermindering worden toegekend bij de definitieve berekening van de verschuldigde personenbelasting. De vermindering is enkel verrekenbaar en niet terugbetaalbaar.

HOOFDSTUK III: HUIDIGE BEVOEGDHEDEN WERKBAARDER MAKEN BIJ REGIONALISERING

§ 1. ALGEMEEN

Zowel bij de toepassing van artikel 6 § 2, 3°, bij de toepassing van artikel 6 § 2, 4° als bij de toepassing van artikel 9 en 9bis van de Bijzondere Financieringswet, rijzen er moeilijkheden. Het blijkt voornamelijk dat artikel 6 § 2, 3° te algemeen is en een weinig efficiënte en niet beleidsgebonden teruggave van een dotatie-excedent ten behoeve van iedereen uitmaakt, en dat de bevoegdheden gebonden vermindering van het 4° wellicht getoetst wordt op een zeer eng juridische en weinig beleidsrelevante wijze. De bevoegdheden worden bijgevolg weinig aantrekkelijk. De onderstaande voorstellen strekken er toe de bestaande bevoegdheden bruikbaar te maken.

§ 2. VERSOEPILING OF AFSCHAFFING VAN DE VEREISTE LINK MET EEN GEWESTBEVOEGDHEID

De toepassingsvoorwaarde die voor de gewesten in het verleden de meeste moeilijkheden veroorzaakte bij het invoeren van een belastingmaatregel t.a.v. de personenbelasting, is de vereiste van een link tussen de belastingvermindering en de gewestbevoegdheden. De Raad van State interpreteert deze gewestbevoegdheden zeer restrictief. De vraag stelt zich of de link wel een noodzakelijke vereiste is en mogelijks niet kan anders worden opgevat, versoepeld of zelfs opgeheven.

A. Eerste voorstel

1. Met het oog op een verruiming van de fiscale autonomie van de deelstaten in de personenbelasting kan voorgesteld worden om de wettekst van het artikel 6 § 2, 4° van de Bijzondere Financieringswet te veranderen door: de belastingvermindering of vermeerdering moet *'rechtstreeks of onrechtstreek verband houden met of voortvloeien uit'* gewestbevoegdheden, al dan niet met een toegevoegde expliciete verwijzing naar artikel 10 B.W.H.I. ³⁶ De Memorie bij deze aanpassing zou dan verduidelijken dat hiermee beoogd wordt dat de band met bevoegdheden impliciet kan zijn of aanwezig kan zijn op grond van de economische of feitelijke impact of relevantie van de maatregel op enige beleidsbevoegdheid.

³⁶ R. BLANPAIN, *Bevoegdheden van gemeenschappen en gewesten: hervorming van de instellingen 1970, 1971, 1980, 1988: inleidende commentaar, wettekst en voorbereidende werken, zaakregister*, Brugge, Die Keure, 1988, 3-14; J. VANDE LANOTTE, 'Impliciete bevoegdheden op een Belgisch spoor', in A. ALEN en L.P. SUETENS (eds.), *Zeven knelpunten na zeven jaar staats hervorming*, Brussel, Story-Scientia, 1988, 83-128.

De verduidelijking kan de vaststelling omvatten dat de ruime omschrijving van de noodzakelijke band in concreto eigenlijk de bewijslast verlegt naar de instantie die aanvoert dat er geen dergelijke band zou zijn. De Memorie kan tot slot als concreet voorbeeld vermelden dat aldus het tewerkstellingsbeleid de met de economische beleidsbevoegdheid verbonden beleidsdaden met het oog op het behoud of de toename van de tewerkstelling in de onderneming omvat.

Op die manier moet de gewestelijke maatregel een logische band kennen met een bepaald beleidsdomein, maar de tekstwijziging reikt met name aan de Raad van State een nieuwe en bredere toetsingsmaatstaf aan. De tekst stelt duidelijk dat indien een maatregel niet rechtstreeks onder een opgesomde reeks bevoegdheid blijkt te vallen, deze alsnog in navolging van de theorie van de impliciete bevoegdheden *‘onrechtstreeks verband kan houden met of voortvloeien uit’* een wel opgesomde bevoegdheid. Of nog, de facto zal het aan de Raad van State zijn aan te tonen dat er geen zulke (ruime) band is.

2. In de teksten inzake de belastingverminderingen enkel verwijzen naar de impliciete bevoegdheden van de gewesten, zou wellicht een onvoldoende tekstaanpassing zijn.

Nu reeds is het zo dat indien men oordeelt dat een maatregel niet kadert binnen de door de B.W.H.I. uitdrukkelijk opgesomde bevoegdheden, de Bijzondere Wet immers een bijkomende bevoegdheidsgrond biedt indien aan de voorwaarden hiertoe voldaan zijn. Het gaat dan precies over de impliciete gewestbevoegdheden, zoals vervat in artikel 10 B.W.H.I.

‘De decreten kunnen rechtsbepalingen bevatten in aangelegenheden waarvoor de Raden niet bevoegd zijn, voor zover die bepalingen noodzakelijk zijn voor de uitoefening van hun bevoegdheid.’

Het Grondwettelijk Hof heeft in zijn rechtspraak echter zeer restrictieve voorwaarden gesteld voor de toepassing van deze impliciete bevoegdheden door de gewesten.³⁷

(i) de door de gewesten buiten hun bevoegdheid aangenomen bepalingen moeten, zoals de wet zelf vermeldt, ‘noodzakelijk’ zijn voor de zinvolle uitoefening van een aan hen uitdrukkelijk toegewezen bevoegdheid.

Er is dus een zeer nauwe band vereist tussen de uitdrukkelijke gewestbevoegdheid en de op grond van artikel 10 B.W.H.I. betreden federale aangelegenheid, zodat deze laatste een noodzakelijk accessorium moet zijn.

(ii) de federale aangelegenheid die aldus wordt betreden, moet zich tot een (per gewest) gedifferentieerde regeling lenen;

(iii) de weerslag op die federale aangelegenheid moet marginaal zijn (cf. toepassing evenredigheidsbeginsel).

Er dient te worden opgemerkt dat zowel deze restrictieve voorwaarden als de ruime uitlegging van de (expliciete) gewestbevoegdheden door het Grondwettelijk Hof meebrengen

³⁷ M. BOES, ‘De bevoegdheden van de gewesten en de gemeenschappen na de grondwetswijziging van 15 juli 1988 en na de wet van 8 augustus 1988 tot wijziging van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 tot hervorming der instellingen’, in R. BLANPAIN en L.P. SUETENS. (eds.), *Staat, gemeenschappen en gewesten: hervorming van de instellingen 1970, 1971, 1980, 1988, 1989*, Brugge, Die Keure, 1989, 144p.

dat artikel 10 B.W.H.I. in de rechtspraak van het Grondwettelijk Hof eerder een beperkte rol speelt.³⁸ De afdeling Wetgeving van de Raad van State steunt zich voor de beoordeling van de impliciete bevoegdheden op deze rechtspraak van het Grondwettelijk Hof en benadrukt dat het uiteindelijke oordeel omtrent het al dan niet voldaan zijn van de betrokken voorwaarden, bij het Grondwettelijk Hof berust.³⁹

Gezien de toepassingsvoorwaarden voor de impliciete bevoegdheden zeer strikt zijn, dient de ‘onrechtstreekse’ link wellicht als verruimingstechniek voor deze beleidsmogelijkheid te worden gehanteerd.

B. Tweede voorstel

De voorgaande elementen in acht genomen, kan een op het eerste gezicht iets verdergaand, doch eenvoudiger voorstel zijn de vereiste link met een gewestbevoegdheid volledig te schrappen uit de Bijzondere Financieringswet en enkel het Grondwettelijk Hof haar rol te laten spelen als scheidsrechter inzake de bevoegdheidsverdelingen tussen de gewesten, de gemeenschappen en de federale overheid. Het Hof⁴⁰ heeft trouwens in het verleden geoordeeld dat belastingmaatregelen die hoofdzakelijk een fiscaal of niet-fiscaal doel nastreven dat buiten de beleidsbevoegdheid van de betrokken overheid valt, ongeoorloofd zijn.⁴¹ De vereiste link in de Bijzondere Financieringswet is dus eigenlijk overbodig.

Wenst een overheid een gewestmaatregel toch te betwisten wegens het overschrijden van de bevoegdheid, dan is wat betreft de interpretatie van de bevoegdheidsaflijning tussen de gewesten en de federale overheid het Grondwettelijk Hof wellicht meer geëigend dan de Raad van State. Het Hof heeft bovendien blijk gegeven van een minder enge juridische lezing van economisch gerichte bevoegdheidsverdelingen, die de uitoefening van de gewestbevoegdheden enkel ten goede kan komen.

Het Grondwettelijk Hof heeft in meerdere arresten gesteld dat de toegewezen gewestbevoegdheden (art. 6 B.W.H.I.)⁴² ruim dienen te worden uitgelegd.⁴³ Hun bevoegdheden moeten worden geacht globaal en in hun geheel te zijn overgedragen, en de uitzonderingen op hun bevoegdheden moeten beperkend worden geïnterpreteerd, derwijze dat zij aan de toegewezen gewestbevoegdheden niet hun betekenis ontnemen.⁴⁴

³⁸ A. ALEN, *Compendium van het Belgisch staatsrecht*, Diegem, Kluwer, 2000, nr. 324-325.

³⁹ M. VAN DAMME, *Raad van State, afdeling Wetgeving*, Brugge, Die Keure, 1998, 209-210.

⁴⁰ Arbitragehof 23 april 1992, nr. 31/92, *B.S.* 11 juni 1992.

⁴¹ P. VAN ORSHOVEN, ‘De fiscale aspecten van de vierde staatshervorming’, in A. Alen en L.P. SUETENS (eds.), *Het federale België na de vierde staatshervorming*, Brugge, Die Keure, 1993, 130.

⁴² Bijzondere wet 8 augustus 1980 tot hervorming der instellingen, *B.S.* 15 augustus 1980 (hierna B.W.H.I.).

⁴³ L. SCHUERMANS, R. SENELLE en E. VANDENBOSSCHE, *Het federale België van de gemeenschappen en de gewesten*, Mechelen, Kluwer, 2003, 13-58.

⁴⁴ J. VELAERS, ‘Het Arbitragehof: Een grondwettelijk hof met een beperkte bevoegdheid’. Een overzicht van dertig maanden werking’, in A. ALEN en L.P. SUETENS (eds.), *Zeven knelpunten na zeven jaar staatshervorming*, Brussel, Story-Scientia, 1988, 153-154.

‘Voor zover zij er niet anders over beschikt hebben, moeten de Grondwetgever en de bijzondere wetgever worden geacht aan de Gemeenschappen en de Gewesten volledige bevoegdheid te hebben toegekend tot het uitvaardigen van regels, die eigen zijn aan de hun toegewezen aangelegenheden, en zulks onverminderd de mogelijkheid om desnoods een beroep te doen op artikel 10 van de Bijzondere Wet van 8 augustus 1980.’⁴⁵

In het kader van dit voorstel, dat gezien de toetsing door het Grondwettelijk Hof niet steeds noodzakelijkerwijze leidt tot verdergaande bevoegdheidsinterpretatie dan onder de in het eerste voorstel vooropgestelde tekstaanpassing, kan de Memorie verduidelijken dat de Bijzondere Wetgever als doel heeft een toetsing met toepassing van de ruime, en ook inhoudelijke/economische overwegingen zoals deze geformuleerd werden door het grondwettelijk Hof.

C. Alternatief

Een wijziging aan de expliciet toegewezen bevoegdheden van de gewesten zelf, zoals opgenomen in artikel 6 B.W.H.I., zou waarschijnlijk ook een relevante impact kunnen hebben op de huidige problematiek inzake de beoordeling door de Raad van State van de gewestbevoegdheden. Indien de toegewezen gewestbevoegdheden uitgebreid worden, zullen de bevoegdheidsverdelende regels immers minder snel als geschonden beschouwd worden, zowel door de Raad van State als door het Grondwettelijk Hof. Men kan bijvoorbeeld denken aan de volledige regionalisering van het tewerkstellingsbeleid. Het bestaan van een link tussen een belastingvermindering en een gewestelijk beleidsdomeinen zal op die manier makkelijker aanvaard worden.

§ 3. GEDEELTELIJKE OPHEFFING MATERIËLE EN FORMELE TOEPASSINGSVOORWAARDEN⁴⁶

De andere materiële toepassingsvoorwaarden die de autonomie van de gewesten beperken bij de uitoefening van hun bevoegdheden kunnen ook worden versoepeld met het oog op een impliciete uitbreiding van de beleidsbevoegdheid inzake de belastingverminderingen.

Een tweede reeks voorstellen betreft dan ook:

- afschaffing van de strikte vereist inzake progressiviteitsbehoud: deze technische vereiste is immers een relevante hinderpaal voor creatieve en nuttige maatregelen die toegemeten zijn op bepaalde beleidsinitiatieven. Tevens lijkt het logisch vast te stellen dat ook binnen elk gewest er politieke evenwichten moeten gevonden worden opdat een maatregel zou worden goedgekeurd, waarbij de gewestelijke politieke families ook zelf ongetwijfeld steeds voldoende oog hebben voor het belang van het behoud van een voldoende progressiviteit in de tarieven van de personenbelasting (zonder dat daar de inkijk vanuit de andere gewesten of het Rekenhof voor vereist is);

⁴⁵ Zie o.m. Arbitragehof nr. 25, 26 juni 1986, B.S. 15 juni 1986; Arbitragehof nr. 31, 20 januari 1987, B.S. 4 februari 1987; Arbitragehof nr. 49, 10 maart 1988, B.S. 29 maart 1988.

⁴⁶ Materiële en formele toepassingsvoorwaarden opgenomen in artikel 9 en 9bis van de Bijzondere Financieringswet.

- afschaffing van de verwijzing naar de vage notie deloyale fiscale concurrentie: het toestaan van een belastingvermindering in één gewest die niet geldt in een ander gewest geldt steeds in theorie tot enige (beperkte) vorm van “fiscale concurrentie”. Echter binnen de personenbelasting en gezien de grenzen aan de beleidsbevoegdheid lijken de verschillen die tussen gewesten kunnen ontstaan nooit van die aard te kunnen zijn dat deze zouden leiden tot werkelijke migraties van inwoners;

- marge van 6,75% waarbinnen de gewesten hun fiscale autonomie kunnen uitoefenen kan opgetrokken worden tot 10% (beleidsruimte ordegrööte €1,9 mia) of 15% (beleidsruimte ordegrööte €2,75 mia, wat een verdubbeling is tegenover de huidige ruimte).

