



HOGE RAAD VAN FINANCIËN

« Afdeling Fiscaliteit en Parafiscaliteit »

Advies

**over de definitie van de objectieve criteria voor de raming
van de ontvangsten van de gewestelijke belastingen
bij ongewijzigd beleid**

30 november 2001

Dit Advies wordt gegeven op verzoek van de Minister van Financiën. De vraag om advies werd door de Afdeling ontvangen op 22 oktober 2001.

De Minister heeft aan de Afdeling gevraagd binnen een tijdsbestek van een maand een Advies uit te brengen over de problematiek van de definitie van de objectieve criteria voor de raming van de ontvangsten van de gewestelijke belastingen bij ongewijzigd beleid. Deze hoogdringendheid wordt gerechtvaardigd door het feit dat de Federale Regering over dit onderwerp ten laatste op 1 januari 2002 bij het Parlement een wetsontwerp moet indienen.

De bijzondere wet van 13 juli 2001 vergroot de fiscale autonomie van de Gewesten in aanzienlijke mate. Zij bevat in artikel 17 een bepaling waardoor de budgettaire neutraliteit van de overdracht van de ontvangsten van de « nieuwe gewestelijke belastingen » ten opzichte van de Federale Overheid wordt gewaarborgd. Deze neutraliteit wordt gegarandeerd vanuit een statisch oogpunt. Het vervolg van artikel 17 betreft de dynamische aspecten van de evolutie van de overgedragen ontvangsten. Het voert met name een « vangnet » in voor de Gewesten wanneer vanaf 2003 en tot 2012 de ontvangsten van deze belastingen bij ongewijzigd beleid zouden dalen tot een peil dat lager ligt dan het oorspronkelijke bedrag.

De vraag waarover de Afdeling een Advies moet geven, betreft de objectieve criteria die moeten worden gebruikt om de ontvangsten « bij ongewijzigd beleid » te bepalen wanneer een of meerdere Gewesten gebruik hebben gemaakt van hun nieuwe bevoegdheden ten aanzien van deze belastingen.

Het eerste deel van dit Advies tracht het probleem te schetsen. Het beschrijft eerst de uitbreiding van de fiscale autonomie inzake gewestelijke belastingen en geeft, ter informatie, een indicator van de grootte ervan op basis van de typologie van de fiscale autonomie die door de Afdeling in een vroeger verslag werd uitgewerkt (1). Daarna komen de wijze aan bod waarop de budgettaire neutraliteit wordt gewaarborgd alsmede de dynamische aspecten, met inbegrip van het « vangnet » dat in het middelpunt van de hier onderzochte problematiek staat (2). Het tweede deel gaat over de « objectieve criteria ». Er wordt een basisbeginsel geformuleerd dat als richtsnoer wordt gebruikt voor de definitie van de objectieve criteria. Deze definitie is gebaseerd op een onderzoek van de mogelijke verschillen tussen de werkelijke ontvangsten en de ontvangsten bij ongewijzigd beleid. De Afdeling stelt op die basis, drie denksporen voor om objectieve criteria uit te werken.

Het spreekt vanzelf dat in de korte tijdsspanne waarover de Afdeling beschikte om dit Advies op te stellen, zij het onderwerp niet op een volledige en grondige wijze heeft kunnen onderzoeken. De Afdeling is er zich degelijk van bewust dat het werk verfijnd moet worden.

De Afdeling werd voorgezeten door de Hr. Bernard JURION, en werd gevormd door Mevr. F. BALTUS, de Hr. H. BOGAERT, de Hr. B. COLMANT, de Hr. J.M. DELPORTE, Mevr. M. PORRE, de Hr. G. RAYP, Mevr. M.H. SKA, de Hr. E. VAN BROEKHOVEN, Mevr. C. VAN HULLE, de Hr. J. VERSCHOOTEN en de Hr. J. VUCHELEN (3). De Afdeling heeft drie vergaderingen gewijd aan de voorbereiding van dit Advies. Het Secretariaat werd waargenomen door de Hr. Christian VALENDUC, met de medewerking van de Hr. Eddy DELODDERE, beiden adviseurs-generaal van Financiën.

Het Advies werd opgesteld in het Frans. De Nederlandse tekst is een vertaling.

-
- 1 HOGE RAAD VAN FINANCIËN, Afdeling Fiscaliteit en Parafiscaliteit, *De verdeling van de bevoegdheden inzake fiscaal beleid tussen verschillende overheidsniveaus*, Oktober 1998.
 - 2 Deze beschrijving is gebaseerd op de officieuze coördinatie van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten en van de bijzondere wet van 13 juli 2001, uitgegeven in september 2001 door de Studie- en Documentatiedienst van het Federale Ministerie van Financiën.
 - 3 De Hr. H. Bogaert, de Hr. E. Van Broekhoven, Mevr. C. Van Hulle en de Hr. J. Vuchelen hebben niet deelgenomen aan de werkzaamheden.

1. Probleemstelling

1.1 Een grotere fiscale autonomie inzake gewestelijke belastingen

Artikel 3 van de financieringswet (4) somt de gewestelijke belastingen op. Het gaat om de belastingen welke in de 12 rubrieken van het onderstaande kader worden vermeld. In het vervolg van dit Advies zal naar de nummers van dit kader veelvuldig worden verwezen.

Lijst van de gewestelijke belastingen

1. *De belasting op de spelen en weddenschappen.*
2. *De belasting op de automatische ontspanningstoestellen.*
3. *De openingsbelasting op de slijterijen van gegiste dranken.*
4. *Het successierecht van rijksinwoners en het recht van overgang bij overlijden van niet-rijksinwoners.*
5. *De onroerende voorheffing.*
6. *Het registratierecht op de overdrachten ten bezwarende titel van in België gelegen onroerende goederen met uitsluiting van de overdrachten die het gevolg zijn van een inbreng in een vennootschap behalve voor zover het een inbreng betreft door een natuurlijk persoon van een woning in een Belgische vennootschap.*
7. *Het registratierecht op (a) de vestiging van een hypotheek op een in België gelegen onroerend goed en (b) de verdelingen en omzettingen van in België gelegen onroerende goederen.*
8. *Het registratierecht op de schenkingen onder de levenden van roerende of onroerende goederen.*
9. *Het kijk- en luistergeld.*
10. *De verkeersbelasting op de autovoertuigen.*
11. *De belasting op de inverkeerstelling.*
12. *Het eurovignet.*

In deze lijst zijn de « **nieuwe gewestelijke belastingen** » de volgende:

4. het recht van overgang bij overlijden van niet-rijksinwoners;
6. het voorheen niet overgedragen gedeelte (58,592%) van de ontvangsten van deze registratierechten;
7. het registratierecht op (a) de vestiging van een hypotheek op een in België gelegen onroerend goed en (b) de verdelingen en omzettingen van in België gelegen onroerende goederen (5);
8. het registratierecht op de schenkingen onder de levenden van roerende of onroerende goederen;
9. het kijk- en luistergeld;
10. de verkeersbelasting op de autovoertuigen (6);
11. de belasting op de inverkeerstelling;
12. het eurovignet.

4 In het vervolg van dit Advies verstaat men onder « financieringswet » de wet van 16 januari 1989 zoals zij werd gewijzigd door de wet van 13 juli 2001.

5 In het vervolg van dit Advies refereert de term « registratierechten » aan de rubriek 6, de term « hypotheekrechten » aan de rubriek 7a en de term « verdelingsrechten » aan de rubriek 7b.

6 Deze belasting omvat niet de accijnscompenserende belasting welke wordt geheven op personenauto's, auto's voor dubbel gebruik en minibussen met dieselmotor.

1.2 De omvang en de aard van de fiscale autonomie na de wet van 13 juli 2001

Fiscale autonomie kan verschillende vormen aannemen: in een vroeger verslag (7) heeft de Afdeling een typologie van fiscale autonomie uitgewerkt, welke drie toestanden onderscheidt:

- « volledige » autonomie: het Gewest heeft de mogelijkheid zowel de grondslag, het tarief als de vrijstellingen (8) te veranderen;
- tariefautonomie: het Gewest kan enkel deze parameter wijzigen en mag bijgevolg niet raken aan de definitie van de belastbare grondslag of van de vrijstellingen;
- marginale autonomie: het Gewest kan slechts werken met opcentiemen en proportionele kortingen, waarbij het dus de progressiviteit of het lineaire karakter van de federale belasting overneemt.

In al deze gevallen kan de autonomie worden beperkt door kwantitatieve grenzen of door voorafgaande overlegprocedures.

De fiscale autonomie wordt *op een potentiële wijze gemeten* en niet op basis van de werkelijke ontvangsten: het volstaat dus dat een Gewest de grondslag van een belasting *kan* wijzigen opdat de totaliteit van de ontvangsten ervan wordt geboekt als ontvangsten uit « volledige autonomie ».

In het *vroegere stelsel* beschikten de Gewesten over volledige autonomie voor hun eigen fiscaliteit alsook voor de belasting op de spelen en weddenschappen, de belasting op de automatische ontspanningstoestellen en de openingsbelasting op dranklijsterijen. Deze belastingen vertegenwoordigden in 1999 6% van hun fiscale ontvangsten (zie Tabel 1). Zij hadden een tariefautonomie voor de successierechten en de onroerende voorheffing (9% van hun fiscale ontvangsten in 1999) maar hadden slechts een marginale autonomie voor de personenbelasting en voor de registratierechten (85% van hun fiscale ontvangsten in 1999).

Luidens artikel 4 van de financieringswet, zoals gewijzigd door de wet van 13 juli 2001, kan de fiscale autonomie van de Gewesten in dit « *nieuwe stelsel* » als volgt worden beschreven.

- Er is volledige autonomie voor de belastingen van de rubrieken 1 tot 4 en 6 tot 9.
- De Gewesten kunnen het kadastraal inkomen niet wijzigen maar kunnen een andere grondslag voor de onroerende voorheffing kiezen: men kan dus stellen dat er hier volledige autonomie is.
- Er is eveneens volledige autonomie voor de rubrieken 10 tot 12; deze is evenwel beperkt door de verplichting tot het afsluiten van horizontale samenwerkingsakkoorden (tussen Gewesten) en niet uit toekenningen van bevoegdheden aan de Federale Overheid.

Voor de personenbelasting betekent de mogelijkheid die aan de Gewesten wordt gegeven om de progressiviteit van de belasting te vergroten (maar niet te verkleinen) dat men van een marginale autonomie overgaat naar een tariefautonomie. Deze tariefautonomie wordt nochtans beperkt door maximumpercentages en een principieel voorbehoud inzake schadelijke fiscale concurrentie.

7 HOGE RAAD VAN FINANCIËN (1998) op.cit., pp. 123 en volgende.

8 Ter vereenvoudiging wordt, zelfs indien er maatregelen overblijven tot beperking van de bepaling van de belastbare grondslag, de autonomie als « volledig » beschouwd.

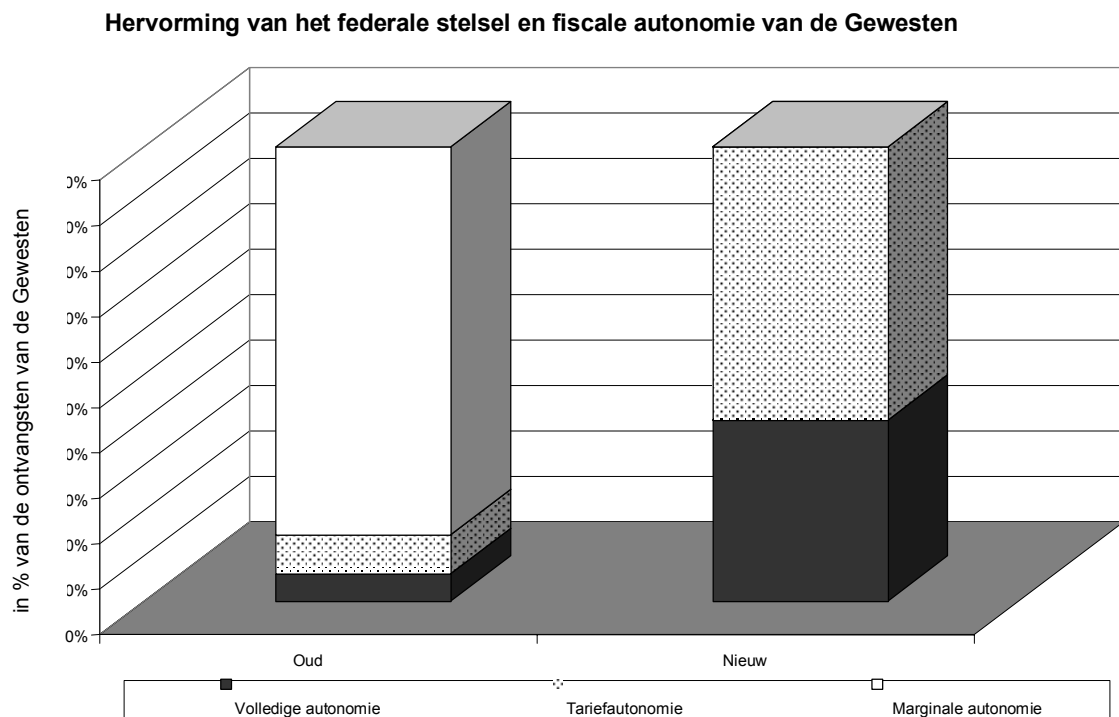
Het totale effect van deze wijzigingen is belangrijk, zoals de onderstaande tabel en grafiek aantonen.

Tabel 1
Grootte van de fiscale autonomie van de Gewesten, vóór en na de bijzondere wet van 13 juli 2001

Aard van fiscale autonomie	Vroeger stelsel	Nieuw stelsel
Volledige autonomie	6%	40%
Tariefautonomie	9%	60%
Marginale autonomie	85%	0%

In % van de totale fiscale ontvangsten van 1999

Grafiek 1



De fiscale autonomie kan zich eveneens uitstrekken tot de inning van de belasting, indien een Gewest dat wenst (9). De beslissing ertoe wordt van kracht vanaf het tweede begrotingsjaar dat volgt op de datum van kennisgeving aan de Federale Regering. De keuze om de belastingen te innen gebeurt niet belasting per belasting maar « pakket per pakket », waarbij de pakketten als volgt worden bepaald:

- rubrieken 1 tot 3 (de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen, andere dan die op de voertuigen),
- rubriek 5 (de onroerende voorheffing),
- rubrieken 4 en 6 tot 8 (successierechten, registratierechten, hypotheek- en verdelingsrechten),
- rubrieken 10 tot 12 (belastingen op voertuigen).

9 Zie artikel 5, paragraaf 3 van de financieringswet.

De Gemeenschappen staan in voor de inning van het kijk- en luistergeld (rubriek 9) tot 31 december 2004.

1.3 Overdracht van ontvangsten en budgettaire neutraliteit

Deze nieuwe toewijzingen van belastingen en bevoegdheden grijpen plaats zonder toekenning van nieuwe budgettaire verantwoordelijkheden aan de Gewesten. De wetgever heeft bijgevolg de neutraliteit van de operatie, zowel vanuit het oogpunt van de Gewesten als vanuit dat van de Federale Overheid, verzekerd.

De neutraliteit wordt als volgt gewaarborgd (10).

Voor 2002 wordt voor elk Gewest het gemiddelde berekend van de belastingontvangsten welke gelokaliseerd zijn in dat Gewest over de periode 1999-2001 en uitgedrukt in prijzen van 2002. Deze berekening heeft betrekking op

- rubriek 4 (11),
- rubrieken 7 tot 8 (12),
- rubrieken 10 tot 12,
- de boeten en nalatigheidsintresten welke betrekking hebben op de « oude » gewestelijke belastingen, in de mate waarin de overeenstemmende ontvangsten nog niet aan de Gewesten werden toegewezen tot en met het begrotingsjaar 2001,
- 58,592% van de ontvangsten van de registratierechten welke bedoeld worden in rubriek 6,
- rubriek 9 (kijk- en luistergeld).

Er wordt dus voor elk Gewest « g » een « basisbedrag » berekend.

$$[1] \quad BB_g = (1/3) \sum_j O_{ij} p_{02}/p_i \quad (i = 1999 \dots 2001)$$

Waarbij O_{ij} de ontvangsten zijn van de belasting « j » voor het jaar « i »
 p_i de prijsindex is voor het jaar « i »
 p_{02} de prijsindex is voor het jaar 2002

Voor elk Gewest wordt het bedrag BB_g afgetrokken van zijn aandeel in de ontvangsten van de personenbelasting van het jaar 2002 en de Federale Overheid vermindert haar overdracht van personenbelasting aan de Gewesten ten belope van de som van de BB_g .

10 Zie artikel 33bis, paragraaf 1 van de financieringswet.

11 Volgens de inlichtingen die het Secretariaat van de Afdeling bij de fiscale administraties heeft ingewonnen, is het gedeelte van de successierechten dat betrekking heeft op niet-rijksinwoners niet afzonderlijk beschikbaar.

12 De verdeling per Gewest van de ontvangsten van de registratierechten, andere dan op de verkoop van onroerende goederen, gebeurt momenteel naargelang van de plaats waar de notariële akte werd verleden en niet naargelang van de plaats van het onroerend goed. Het is bijgevolg op deze basis niet mogelijk het uitgangsbetrag van formule [1] te berekenen.

Voor de jaren 2003 en volgende worden de BB_g als volgt aangepast.

- voor het kijk- en luistergeld, op basis van het gemiddelde indexcijfer van de consumptieprijzen van het jaar,
- voor de andere betrokken belastingen, op basis van het gemiddelde indexcijfer van de consumptieprijzen van het jaar en van 91% van de reële groei van het bruto nationaal inkomen.

1.4 Het « vangnet »

Eenmaal de overdracht verwezenlijkt is, evolueren de ontvangsten van de gewestelijke belastingen volgens de algemene economische toestand en het door de Gewesten gevoerde fiscaal beleid. De bijzondere wet van 13 juli 2001 voert nochtans ten gunste van de Gewesten een beperkt « vangnet » in voor het geval dat de opbrengst van deze belastingen ongunstig evolueert.

De betrokken belastingen zijn die van de rubrieken 7 tot 8 en 10 tot 12 alsmede 58,592% van de opbrengst van de belastingen van rubriek 6.

Het gaat dus over:

6. het niet-overgedragen gedeelte (58,592%) van de ontvangsten van deze registratierechten,
7. de hypotheek- en verdelingsrechten,
8. het registratierecht op de schenkingen onder de levenden van roerende of onroerende goederen,
10. de verkeersbelasting op de autovoertuigen,
11. de belasting op de inverkeerstelling,
12. het eurovignet.

Het « vangnet » heeft dus geen betrekking op de belasting op de spelen en weddenschappen, de belasting op de automatische ontspanningstoestellen, de openingsbelasting op de slijterijen van gegiste dranken, de successierechten ten laste van rijksinwoners, de onroerende voorheffing of het reeds aan de Gewesten overgedragen gedeelte van de registratierechten op de overdrachten ten bezwarende titel van in België gelegen onroerende goederen. Het heeft ook geen betrekking op het kijk- en luistergeld, dat reeds een gemeenschapsbelasting was. Het heeft evenmin betrekking op de successierechten en op de boeten en nalatigheidsintresten inzake de gewestelijke belastingen die reeds vóór de bijzondere wet van 13 juli 2001 overgedragen waren.

Voor elk Gewest wordt een « uitgangsbetrag » voor het jaar 2002 berekend volgens dezelfde formule als hierboven vermeld. Het enige verschil ligt in de lijst van de in aanmerking te nemen belastingen.

$$[2] \quad UB_g = (1/3) \sum_{ij} O_{ij} p_{02}/p_i \quad (i = 1999 \dots 2001)$$

Het « vangnet » bestaat uit een correctie die voor de begrotingsjaren 2003 tot en met 2012 wordt toegepast, *ingeval het totaal van de ontvangsten van deze belastingen bij ongewijzigd beleid lager zou zijn dan het bedrag voor het uitgangsjaar dat volgens formule [2] wordt berekend.* De vergelijking wordt « tegen lopende prijzen » gemaakt, zonder enige correctie voor de inflatie of voor de reële groei van het BBP, volgens de formule

$$[3] \quad BBC_{gt} = UB_g - \sum_j O_{gjt}^*$$

waarbij BBC_{gt} gelijk is aan de berekeningsbasis van de correctie voor Gewest « g » en voor jaar « t », O_{gjt}^* overeenstemt met de ontvangsten bij ongewijzigd beleid van belasting « j » in Gewest « g », voor jaar « t ».

De correctie vindt slechts plaats indien de berekeningsbasis BBC_{gt} positief is en geschiedt voor

- 100% voor de periode 2003-2007,
- 83,33% voor het begrotingsjaar 2008,
- 66,66 % voor het begrotingsjaar 2009,
- 49,99% voor het begrotingsjaar 2010,
- 33,32 % voor het begrotingsjaar 2011,
- 16,65% voor het begrotingsjaar 2012.

De « ontvangsten bij ongewijzigd beleid » zijn de werkelijke ontvangsten (13) tenzij deze beïnvloed zijn door het betrokken Gewest in het kader van de uitoefening van zijn fiscale bevoegdheden met betrekking tot de betrokken belasting. In dat geval worden de ontvangsten bij ongewijzigd beleid geraamd op basis van objectieve criteria, welke bij wet per belasting worden vastgesteld. Een wetsontwerp dienaangaande moet bij de Kamer van Volksvertegenwoordigers worden ingediend *vóór 1 januari 2002*.

Het is dus van belang dat een onderscheid wordt gemaakt tussen hetgeen het mechanisme van het vangnet in gang brengt en de wijze waarop het werkt.

- Het wordt in gang gebracht door het feit dat het totaal van de betrokken belastingen van een Gewest voor een gegeven jaar lager is dan het « uitgangsbetrag ».
- De werking ervan volgt na een vergelijking tussen de werkelijke ontvangsten en de ontvangsten bij ongewijzigd beleid, waarbij een verschil optreedt van zodra een Gewest gebruik maakt van zijn bevoegdheden inzake fiscale autonomie, zelfs als het slechts één belasting betreft.

1.5 Statistische gegevens over de gewestelijke belastingen

In Tabel 2 worden de ontvangsten van de gewestelijke belastingen voor de laatste vijf beschikbare jaren, zijnde de periode 1996-2000, gedetailleerd weergegeven: de tabel beperkt zich tot de belastingen die geheel of gedeeltelijk voor het vangnet in aanmerking komen (14).

13 De Franse versie van de bijzondere wet heeft het over « des recettes réelles » (reële ontvangsten). Wij geven er de voorkeur aan de term « recettes effectives » (werkelijke ontvangsten, zoals in de Nederlandse versie) te gebruiken om elke verwarring met « recettes à prix courants » (ontvangsten tegen lopende prijzen) te vermijden.

14 De beschikbare gewestelijke cijfers staan in Bijlage 1.

Tabel 2
Ontvangsten van de nieuwe gewestelijke belastingen: 1996-2000

	1996	1997	1998	1999	2000
A. Totale ontvangsten	3245.7	3490.1	3708.7	4071.0	4213.1
4 Successierechten	726.9	708.6	833.6	891.5	1012.8
6 Registratie - verkoop onroer. goed.	1156.4	1291.9	1399.1	1624.7	1643.4
7a Hypotheekrechten	128.6	171.4	150.8	192.4	131.5
7b Verdelingsrechten	20.4	20.5	22.0	21.7	25.6
8 Schenkingsrechten	43.8	46.0	48.0	54.4	59.2
10 Verkeersbelasting	887.8	973.1	946.5	954.3	1049.5
11 Belasting op inverkeerstelling	195.1	195.0	213.5	234.7	208.8
12 Eurovignet	86.7	83.7	95.2	97.3	82.3
B. Reeds geregionaliseerd	1205.7	1243.5	1412.9	1564.2	1693.3
4 Successierechten	726.9	708.6	833.6	891.5	1012.8
6 Registratie - verkoop onroer. goed.	478.8	534.9	579.3	672.7	680.5
7a Hypotheekrechten					
7b Verdelingsrechten					
8 Schenkingsrechten					
10 Verkeersbelasting					
11 Belasting op inverkeerstelling					
12 Eurovignet					
C. Geregionaliseerd op 1.1.2002	2039.9	2246.6	2295.8	2506.7	2519.8
4 Successierechten					
6 Registratie - verkoop onroer. goed.	677.5	756.9	819.7	951.9	962.9
7a Hypotheekrechten	128.6	171.4	150.8	192.4	131.5
7b Verdelingsrechten	20.4	20.5	22.0	21.7	25.6
8 Schenkingsrechten	43.8	46.0	48.0	54.4	59.2
10 Verkeersbelasting	887.8	973.1	946.5	954.3	1049.5
11 Belasting op inverkeerstelling	195.1	195.0	213.5	234.7	208.8
12 Eurovignet	86.7	83.7	95.2	97.3	82.3
Subtotaal "onroerende goederen"	870.4	994.9	1040.6	1220.4	1179.3
Subtotaal "voertuigen"	1169.6	1251.7	1255.2	1286.3	1340.6

Bron: SDD – Ministerie van Financiën – Miljoenen €

De overdracht van gewestelijke belastingen ten gevolge van de wet van 13 juli 2001 betreft dus een bedrag van ongeveer **2,5 miljard €**, **hetzij 22% van het totale bedrag dat voor het jaar 2001 door de Federale Overheid aan de Gewesten werd overgedragen**. Dit bedrag is ongeveer gelijk verdeeld (47 en 53%) tussen belastingen met betrekking tot de markt van onroerende goederen en belastingen op voertuigen.

Zelfs als er geïsoleerde gevallen zijn waarbij in nominale termen de ontvangsten van een bepaalde belasting van het ene op het andere jaar dalen, kent het totaal van de op 1.1.2002 te regionaliseren belastingen geen daling. Dat is eveneens het geval bij het subtotaal « voertuigen » en de lichte daling die wordt vastgesteld bij het subtotaal « onroerende goederen » is in hoofdzaak toe te schrijven aan verschuivingen. Men zou dus kunnen besluiten dat het mechanisme van het vangnet weinig kans maakt ooit toegepast te worden.

Een grondiger analyse dringt zich echter op. Die wordt gemaakt in Tabel 3 en Grafiek 3. Tabel 3 geeft voor elke nieuwe belasting het gemiddelde en de spreiding van de jaarlijkse stijging over de periode 1990-2000. Deze periode wordt gekenmerkt door een relatieve stabiliteit van de wetgeving, zodat zij het mogelijk maakt een evolutie bij ongewijzigd beleid te benaderen.

Tabel 3
Nieuwe gewestelijke belastingen: stijgingspercentage 1990-2000

	Bedrag van de belasting	Jaarlijks stijgingspercentage			
		Gemiddelde	Standaardafwijking	Variatiecoëfficiënt	
4	Successierechten				
6	Registratie - verkoop onroer. goed.	962.9	5.0%	7.0%	1.39
7a	Hypotheekrechten	131.5	2.7%	22.9%	8.34
7b	Verdelingsrechten	25.6	7.5%	7.7%	1.03
8	Schenkingsrechten	59.2	7.3%	5.1%	0.70
10	Verkeersbelasting	1049.5	5.0%	5.0%	1.01
11	Belasting op inverkeerstelling	208.8	8.2%	22.2%	2.69
12	Eurovignet	82.3	-0.5%	10.6%	-21.43
	Totaal	2519.8	6.2%	5.4%	0.87
	<i>Subtotaal "onroerende goederen"</i>	<i>1179.3</i>	<i>4.9%</i>	<i>8.3%</i>	<i>1.69</i>
	<i>Subtotaal "voertuigen"</i>	<i>1340.6</i>	<i>7.6%</i>	<i>6.8%</i>	<i>0.89</i>
	Bruto binnenlands product		4.3%	1.1%	0.26

In de periode 1990-2000 kende het totaal bedrag van de belastingen die aldus aan de Gewesten worden overgedragen, een *gemiddelde jaarlijkse toename van 6,2%* terwijl de gemiddelde jaarlijkse toename van het BBP over dezelfde periode 4,3% bedraagt. De globale *elasticiteit* van de nieuwe gewestelijke belastingen is dus *groter dan één*, maar blijft lager dan de elasticiteit van de personenbelasting. Al is de stijging van de gewestelijke belastingen groter dan die van het BBP, toch blijft zij *wisselvalliger*: de variatiecoëfficiënt (15) van de jaarlijkse stijgingspercentages bedraagt 0,87 tegen 0,26 voor het BBP.

Onder de nieuwe gewestelijke belastingen hebben de belastingen die te maken hebben met onroerende goederen een kleiner en wisselvalliger stijgingspercentage dan die welke op voertuigen betrekking hebben: het gemiddelde jaarlijkse stijgingspercentage van eerstgenoemde ligt dicht bij dat van het BBP (4,9% tegen 4,3% voor de periode 1990-2000) maar er is een grotere wisselvalligheid, want de variatiecoëfficiënt van het gemiddelde jaarlijkse stijgingspercentage bedraagt 1,69 tegen 0,26 voor het BBP. De belastingontvangsten met betrekking tot de voertuigen zijn terzelfder tijd meer dynamisch en minder wisselvallig, maar zij blijven toch veranderlijker dan het BBP.

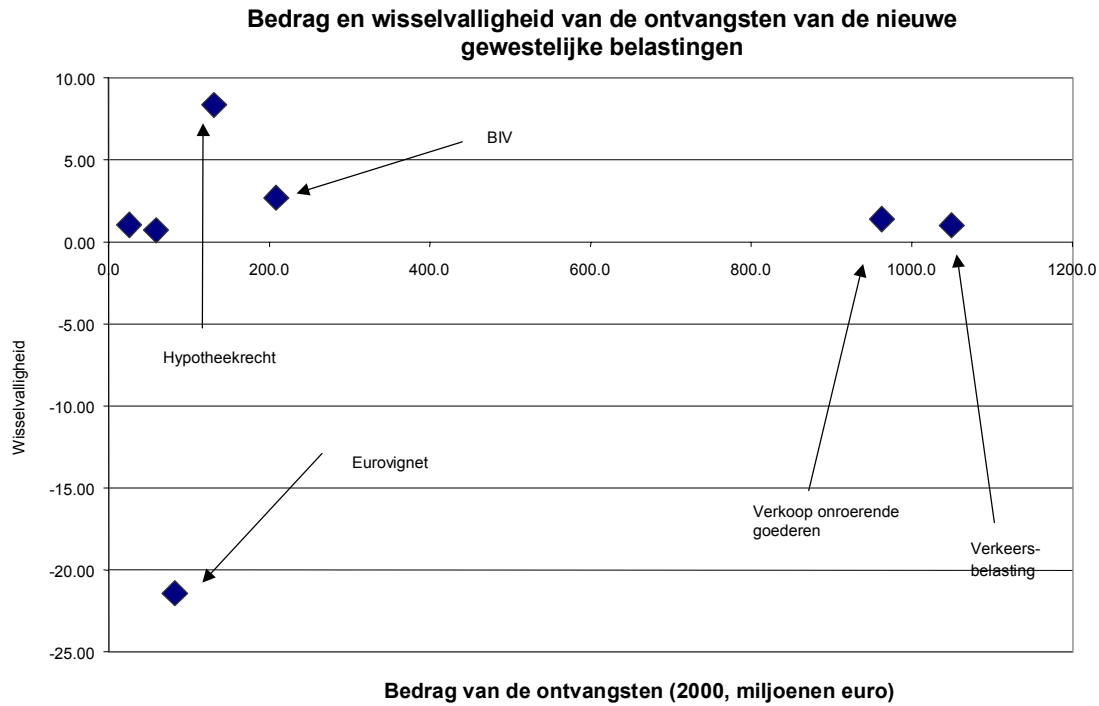
Men stelt tevens vast dat de belastingpakketten een geringere wisselvalligheid kennen dan die van hun samenstellende delen, hetgeen pleit voor een opstelling van criteria « bij ongewijzigd beleid » per pakket, eerder dan per belasting.

Grafiek 2 legt het verband tussen het bedrag van de verschillende belastingen en de wisselvalligheid van de ontvangsten, gemeten met de variatiecoëfficiënt van de jaarlijkse stijgingspercentages over de periode 1990-2000.

15 De variatiecoëfficiënt is de verhouding tussen de standaardafwijking van de jaarlijkse stijgingspercentages en hun gemiddelde. Hij is een betere indicator van de wisselvalligheid van de ontvangsten omdat hij, in tegenstelling tot de standaardafwijking, onafhankelijk is van het gemiddelde stijgingspercentage.

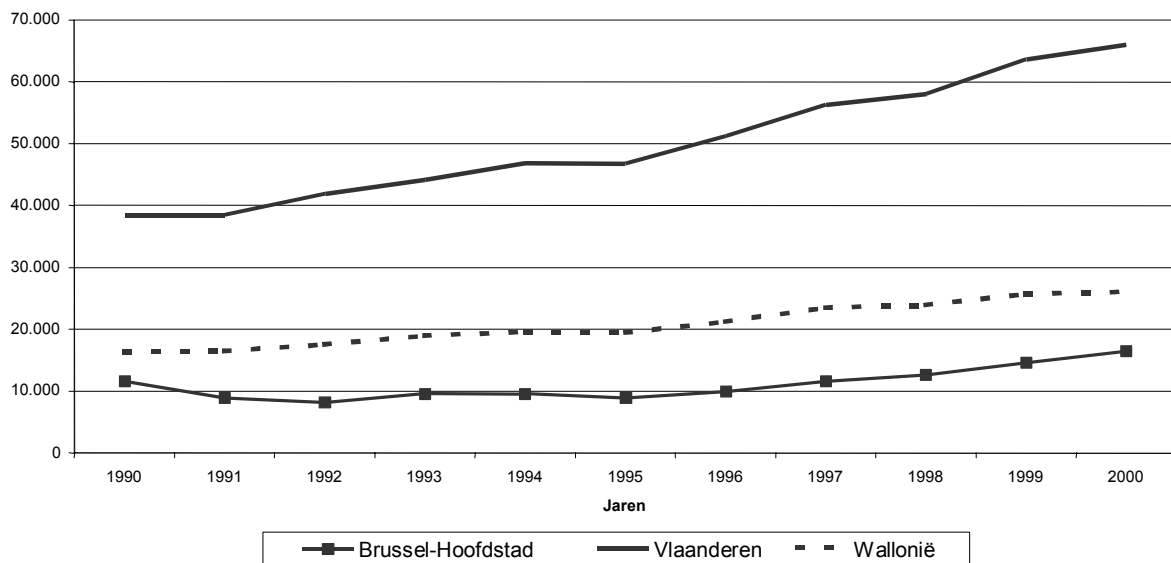
Men stelt vast dat de twee belangrijkste belastingen, namelijk de registratierechten op de verkopen van onroerende goederen en de verkeersbelasting, behoren tot de belastingen waarvan de wisselvalligheid het laagst is. Anderzijds zijn de belastingen met de hoogste wisselvalligheid (eurovignet en hypotheekrechten) die met de laagste opbrengsten.

Grafiek 2



Grafiek 3

Evolutie van de voornaamste nieuwe gewestelijke belastingen, in lopende franken, 1990-2000



Grafiek 3, tenslotte, vervolledigt deze analyse door voor elk van de drie Gewesten de evolutie van het totale bedrag van de voornaamste gewestelijke belastingen in nominale termen te geven (16) in een toestand waarvan hierboven werd vermeld dat zij dicht bij een toestand bij ongewijzigd beleid stond. Het blijkt dat, wanneer het mechanisme van het vangnet in de loop van die periode van kracht was geweest met als referentiebedrag de ontvangsten van 1990, het van toepassing zou zijn geweest op het Brussels Hoofdstedelijk Gewest, maar aan de toepassingsvoorwaarden nooit voldaan zou zijn geweest in de twee andere Gewesten van het land. De daling van de belastingen in nominale termen in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest wordt verklaard door een ongunstige evolutie van de onroerendgoedmarkt die een daling van de registratierechten heeft veroorzaakt welke de evolutie van de andere ontvangsten (in dit geval van de verkeersbelasting) niet heeft kunnen compenseren.

Niets sluit uit dat een dergelijke toestand zich opnieuw zou voordoen, maar het is anderzijds weinig waarschijnlijk dat hij zich voordoet voor Vlaanderen en Wallonië. De door de Gewesten gevoerde beleidsmaatregelen zouden overigens een daling van de registratierechten in nominale termen minder waarschijnlijk kunnen maken.

2. Hoe de « objectieve criteria » definiëren?

De Afdeling heeft deze vraag in vier stappen behandeld.

- In een eerste fase heeft zij een basisbeginsel uitgewerkt, dat de lijnen uittekent van het mechanisme waarin de « objectieve criteria » zich moeten schikken.
- In een tweede fase wordt een inventaris gemaakt van de voornaamste oorzaken van de verschillen tussen werkelijke ontvangsten en ontvangsten bij ongewijzigd beleid.
- Er wordt dan onderzocht in welke mate met deze oorzaken van de verschillen al dan niet rekening gehouden moet worden bij de werking van het vangnet.
- Eens de in aanmerking te nemen verschillen geïdentificeerd zijn, heeft de Afdeling verschillende modaliteiten inzake definitie van de objectieve criteria onderzocht.

2.1 Welk basisbeginsel?

Fiscale autonomie heeft normalerwijze tot gevolg dat het beleidsniveau waaraan de bevoegdheden inzake fiscaal beleid wordt toegekend, er tevens verantwoordelijk voor wordt. Een van de belangrijkste argumenten ten gunste van fiscale autonomie, afgezien van het feit dat federalisme een vermoeden ten gunste ervan met zich meebrengt, is overigens de « equivalentieregel »: door de gebruiker van publieke diensten, de burger en de belastingbetaler te laten samenvallen, maakt hij een betere afstemming van het aanbod van publieke goederen en diensten mogelijk op de voorkeuren van de burgers en op hun bereidheid om de productie ervan te financieren (17). Om volledig te werken, veronderstelt deze « equivalentieregel » de verantwoordelijkheid van de besluitvormer: a contrario, als de besluitvormer gecompenseerd wordt voor de noodlottige gevolgen van zijn beslissingen, kan hij ondoeltreffend handelen, zowel vanuit het oogpunt van de productie van publieke goederen en diensten in zijn rechtsgebied als vanuit het oogpunt van de gehele federatie.

Van zodra men deze analyse bijtreedt, kan het mechanisme van het « vangnet » van de Gewesten slechts minimaal zijn en kan het slechts ingesteld worden om de gevolgen van een al dan niet symmetrische schok te verdelen tussen de Federale Staat en een of meerdere Gewesten.

16 Het gaat om de registratierechten op de verkopen van onroerende goederen en om de verkeersbelasting.

17 Zie HRF (1998), op.cit., p.82

Het bestaan van een solidariteitstussenkomst ten laste van de Federale Overheid versterkt deze analyse. De solidariteitstussenkomst is gebaseerd op de verschillen in gemiddeld inkomen per inwoner en reageert dus op de specifieke economische ontwikkelingen van elk Gewest. De wetgever heeft dit solidariteitsmechanisme niet versterkt, zelfs indien de ontvangsten van de nieuw geregionaliseerde belastingen wisselvalliger zijn dan die van de personenbelasting waarvoor zij in de plaats komen. Rekening houdend met eerstgenoemd mechanisme, zou een blijvend vangnet een overlapping zijn. Het zou immers vreemd lijken dat in het geval van een economische schok die een Gewest treft, de Federale Overheid een eerste keer compenseert via de solidariteitstussenkomst en een tweede keer via het « vangnet » inzake gewestelijke belastingen. Vermits de solidariteitstussenkomst permanent en automatisch is, kan men zich moeilijk voorstellen dat het « vangnet » inzake gewestelijke belastingen dat ook is. Als men de stelling van de dubbele compensatie ter zijde legt, bestaat de enige rechtvaardiging van het vangnet in de compensatie van een economische schok die in het begin van de periode de ontvangsten van een Gewest zou aantasten zonder in te werken op het gemiddelde inkomen.

De tekst van de wetsbepaling die het « vangnet » invoert en de parlementaire besprekingen onderschrijven deze stelling. De wetgever heeft enkel in een compensatie voorzien wanneer de ontvangsten bij ongewijzigd beleid lager zouden worden dan hun oorspronkelijk bedrag, zonder indexering of zonder rekening te houden met de economische groei. Het « vangnet » werkt dus enkel in het geval van een negatieve nominale groei van de grondslag van de belasting bij ongewijzigd beleid. Bovendien is het degressief in de tijd en, hoe verder men in de tijd gaat, hoe geringer uiteraard de kans is dat de ontvangsten van een bepaald jaar tegen lopende prijzen lager zullen zijn dan het uitgangsbetrag.

De parlementaire bespreking toont ook aan dat de wetgever niet de argumenten heeft aanvaard van de parlementsleden die van mening waren dat het mechanisme « kennelijk onvoldoende » was en te beperkt in de tijd (18).

Fiscale autonomie heeft tot gevolg dat het beleidsniveau waaraan de bevoegdheden inzake fiscaal beleid worden toegekend, er tevens verantwoordelijk voor wordt. Het « vangnet » moet op een beperkende wijze worden opgevat, met als enige doel in het begin van de periode de Federale Staat te laten deelnemen in de last van een belangrijke, al dan niet symmetrische schok. Het vervolledigt, maar splitst niet het mechanisme van de solidariteitstussenkomst.

2.2 Bron van verschillen tussen werkelijke ontvangsten en ontvangsten bij ongewijzigd beleid

Op het vlak van een Gewest kunnen de werkelijke ontvangsten van een belasting om meerdere redenen verschillen van de ontvangsten bij ongewijzigd beleid:

- het rechtstreekse effect van een maatregel betreffende deze belasting, doorgevoerd door de gewestelijke overheid,
- de afgeleide effecten van een dergelijke maatregel (19),
- « verschuivingen en diverse factoren » (20),
- het afgeleide effect van de wijziging van een andere belasting.

18 Zie document 1183/007, Kamer van Volksvertegenwoordigers, Zitting 2000-2001.

19 Men verstaat onder « rechtstreeks effect » de dikwijls mechanische berekening van het effect van een maatregel op de ontvangsten. De afgeleide effecten hebben betrekking op de reactie van de belastbare grondslag op de verandering van het tarief van de belasting maar ook op alle afgeleide effecten die zich voordoen wegens de economische weerslag van de maatregel.

20 Hiermee worden de toevallige wijzigingen bedoeld die samenhangen met de inning en de invordering van de belasting.

Aldus,

- heeft een vermindering van de tarieven van de registratierechten als rechtstreeks gevolg dat de werkelijke ontvangsten onder de ontvangsten bij ongewijzigd beleid zullen liggen.
- Deze vermindering van de tarieven van de registratierechten kan afgeleide effecten hebben: dat zal het geval zijn als zij de liquiditeit van de markt doet toenemen en bijgevolg het aantal transacties, hetgeen de ontvangsten zou doen stijgen. Het is ook mogelijk dat de vermindering van de rechten de vraag doet toenemen en de prijzen in de hoogte duwt, wat eveneens tot gevolg zou hebben dat de ontvangsten toenemen.
- Een vertraging of een inhaalbeweging bij de inning van de belasting kunnen verschuivingen veroorzaken.
- Een stijging van de personenbelasting in het Gewest (bijvoorbeeld een verhoging van de maximale marginale aanslagvoet van het barema) zou kunnen leiden tot een verhuizing van belastingplichtigen met een hoog inkomen wat een weerslag heeft op de onroerendgoedmarkt en bijgevolg op de ontvangsten van de registratierechten.

Op het vlak van *het geheel van de Gewesten* kan de uitoefening van de fiscale autonomie ook externe effecten hebben, in die zin dat de ontvangsten van een Gewest beïnvloed worden door de beslissingen inzake fiscaal beleid van andere Gewesten. Veronderstellen wij bijvoorbeeld dat een Gewest een hervorming van de fiscaliteit op onroerende goederen uitvoert en meer algemeen van zijn beleid inzake huisvesting en ruimtelijke ordening dat zijn grondgebied aantrekkelijk maakt. Als de bevolking mobiel is, zullen de prijzen van onroerende goederen in de andere Gewesten dalen en de ontvangsten van de registratierechten eveneens. Het gaat hier om een *horizontaal extern effect*, dat in dit geval negatief is.

De uitoefening van de fiscale autonomie kan in bepaalde gevallen eveneens een fiscale concurrentie in neerwaartse zin teweegbrengen die de werkelijke ontvangsten onder de ontvangsten bij ongewijzigd beleid duwt. De financieringswet heeft nochtans sommige van deze toestanden voorkomen, onder meer door de uitoefening van de gewestelijke bevoegdheden inzake verkeersbelasting en belasting op inverkeerstelling op voertuigen die ingeschreven zijn op naam van een vennootschap of van enige rechtspersoon met leasingactiviteiten, te onderwerpen aan de voorafgaande afsluiting van een samenwerkingsakkoord.

Het is ook mogelijk dat beslissingen van de *Federale Overheid*, en zelfs van de *Europese Overheid*, effecten hebben op de ontvangsten van de Gewesten: in dat geval spreekt men van *verticale externe effecten*. Dat zou bijvoorbeeld het geval zijn indien, in naam van het vrije verkeer van personen, goederen en diensten, de Europese Unie zou opleggen de toepassingswijzen van de belasting op voertuigen te herzien.

Deze verschillende oorzaken van verschillen kunnen in vier categorieën gegroepeerd worden:

- zij die voortkomen uit maatregelen van fiscaal beleid inzake de betrokken belasting en meer in het algemeen van beleidsmaatregelen van het Gewest: rechtstreekse effecten, afgeleide effecten, verschuivingen en diverse factoren,
- de afgeleide effecten van de wijziging van een andere belasting door het Gewest,
- horizontale externe effecten,
- verticale externe effecten.

2.3 Van de oorzaken van verschillen naar de objectieve criteria

De ontvangsten bij ongewijzigd beleid van een of meerdere betrokken Gewesten dienen te worden geraamd van zodra twee voorwaarden terzelfder tijd vervuld zijn:

- het mechanisme van het vangnet treedt in werking door het feit dat het totaal van de betrokken belastingen van een Gewest onder het uitgangsbetrag komt te liggen;
- het Gewest heeft gebruik gemaakt van zijn fiscale autonomie, zodat voor de betrokken belasting de werkelijke ontvangsten niet meer de ontvangsten bij ongewijzigd beleid vertegenwoordigen.

Na de uitwerking van een basisbeginsel en de bepaling van de belangrijkste oorzaken van verschillen tussen werkelijke ontvangsten en ontvangsten bij ongewijzigd beleid, dient te worden onderzocht in welke mate met deze verschillen rekening moet worden gehouden bij de berekening van de ontvangsten bij ongewijzigd beleid.

2.31 Het beheer van de betrokken belasting

Het betreft hier dus de rechtstreekse en afgeleide effecten, de verschuivingen en diverse factoren, die voortspruiten uit het beheer door het Gewest van een belasting, op de ontvangsten van die belasting.

De formulering van artikel 33bis, paragraaf 2, 9^e lid, geeft **ondubbelzinnig** aan dat men, om de ontvangsten bij ongewijzigd beleid van een belasting van een Gewest te berekenen, de werkelijke ontvangsten moet **corrigeren** door er de **rechtstreekse effecten** van de uitoefening door het Gewest van zijn fiscale autonomie inzake deze belasting in te verwerken. Deze werkwijze is tevens conform de geest van de wetsbepaling: het vangnet is erop gericht schokken te compenseren die niet door het Gewest zelf veroorzaakt werden.

De formulering van artikel 33bis, paragraaf 2, 9^e lid is betrekkelijk algemeen in de eerste zin ervan. Men kan bijgevolg van mening zijn dat de afgeleide effecten van een maatregel die door een Gewest werd genomen in rekening gebracht moeten worden en dat men dus, om de ontvangsten bij ongewijzigd beleid van een Gewest te bekomen, de werkelijke ontvangsten moet corrigeren voor de rechtstreekse en afgeleide effecten van de door het betrokken Gewest genomen maatregelen. Niets sluit bijgevolg uit dat de objectieve criteria de afgeleide effecten uitschakelen.

Het in de conclusie van paragraaf 2.1 vermelde basisbeginsel pleit ervoor dat een Gewest geen compensatie verkrijgt voor de negatieve afgeleide effecten en het volledige voordeel van positieve afgeleide effecten kan behouden. Daartoe moet bij de berekening van de ontvangsten bij ongewijzigd beleid zowel met de rechtstreekse als met de afgeleide effecten van gewestelijke maatregelen rekening worden gehouden. De onderstaande voorbeelden bevestigen de gegrondheid van deze benadering.

Voorbeelden

1. *In 2002 is het uitgangsbetrag van de ontvangsten van een belasting gelijk aan 100. Een ongunstige economische evolutie doet in 2003 de ontvangsten dalen tot 90. Om deze ongunstige economische evolutie tegen te gaan, vermindert het Gewest het tarief van de belasting met 20%. Het rechtstreekse effect van deze maatregel bedraagt bijgevolg -18. De werkelijke ontvangsten zijn 80, zodat men kan ramen dat de afgeleide effecten van de maatregel (bij afwezigheid van verschuivingen en diverse factoren) +8 bedraagt.
1^e oplossing: de ontvangsten bij ongewijzigd beleid worden berekend door de werkelijke ontvangsten te corrigeren voor het rechtstreekse effect van de maatregel die door het Gewest werd genomen, namelijk $80 + 18 = 98$. Het Gewest ontvangt een compensatie van 2, zijn totale ontvangsten bedragen 82.
2^e oplossing: de ontvangsten bij ongewijzigd beleid worden berekend rekening houdend met zowel de rechtstreekse als de afgeleide effecten. Men komt dan uit op $80 + (18 - 8) = 90$, het Gewest krijgt een compensatie van 10 en zijn totale ontvangsten bedragen 90.*

2. *Zelfde economische toestand, maar het Gewest wil zijn ontvangsten vrijwaren. Het verhoogt bijgevolg het tarief van de belasting met 20%, hetgeen de ontvangsten op 108 brengt. Sterk negatieve afgeleide effecten (-25) leiden echter tot werkelijke ontvangsten van 83. Het totale effect van de maatregel is dus gelijk aan -7.
1^e oplossing: de ontvangsten bij ongewijzigd beleid worden berekend door de werkelijke ontvangsten enkel te corrigeren voor het rechtstreekse effect van de maatregel die door het Gewest werd genomen, namelijk $83 - 18 = 65$. Het Gewest ontvangt een compensatie van 35 en zijn ontvangsten bedragen 118.
2^e oplossing: de ontvangsten bij ongewijzigd beleid worden berekend rekening houdend met de rechtstreekse en afgeleide effecten. Men komt dan uit op $83 + 7 = 90$, het Gewest krijgt een compensatie van 10 en zijn totale ontvangsten bedragen 93.*

Als een Gewest bijgevolg maatregelen tot belastingvermindering neemt om een ongunstige economische evolutie tegen te gaan, garandeert het rekening houden met de afgeleide effecten bij de raming van de ontvangsten bij ongewijzigd beleid dat het Gewest de positieve effecten van zijn beleid vrijwaart.

Indien anderzijds een Gewest de ongunstige effecten van de evolutie van de economische activiteit op zijn ontvangsten tegengaat door de belasting te verhogen, heeft de in aanmerking genomen benadering tot gevolg dat het Gewest de afgeleide effecten van zijn beleid moet ondergaan.

Als de afgeleide effecten niet in aanmerking zouden worden genomen, zou dat tot gevolg kunnen hebben dat de Gewesten die de belastingen zouden verhogen, een compensatie zouden krijgen voor de negatieve afgeleide effecten van hun beleid.

Wat de verschuivingen en diverse factoren betreft, pleit het feit dat de correctie die door het vangnet wordt ingevoerd, jaarlijks en zonder afvlakking geschiedt, er sterk voor dat **het effect van verschuivingen en diverse factoren wordt geneutraliseerd**. Daartoe dienen de ontvangsten te worden geboekt in functie van het belastbare feit en niet in functie van de inning. Indien dat niet gebeurt, zouden er onlogische asymmetrieën opduiken: wanneer een verschuiving de ontvangsten doet dalen, zou die recht geven op een compensatie die niet zou worden teruggenomen wanneer het tegengestelde bedrag de ontvangsten van het volgende jaar zou doen stijgen.

De verschuivingen en diverse factoren volgen in het algemeen uit de inning van de belasting. Deze inning kan slechts worden geregionaliseerd vanaf het tweede jaar dat volgt op de datum van kennisgeving aan de Federale Regering. Het is dus zeker dat de Federale Regering de gewestelijke belastingen zal blijven innen en invorderen tot einde 2002, en zelfs tot einde 2003, indien bewaarheid wordt dat geen enkel Gewest in 2001 kennis geeft van zijn voornemen om alle of een gedeelte van zijn gewestelijke belastingen zelf te innen.

Na deze termijn kan de inning gewestelijk gebeuren en zouden bijgevolg de Gewesten zelf « verschuivingen en diverse factoren » kunnen creëren.

2.32 De afgeleide effecten tussen belastingen van een zelfde Gewest

Een letterlijke lezing van artikel 33bis, paragraaf 2, 9^e lid pleit ***ertegen dat rekening wordt gehouden met de afgeleide effecten*** tussen belastingen van een zelfde Gewest. Zij geeft immers enkel een mogelijkheid tot correctie van de werkelijke ontvangsten als het Gewest de betrokken belasting, en geen andere, heeft gewijzigd. Deze afgeleide effecten zijn overigens zeer moeilijk kwantificeerbaar.

Overigens heeft het vangnet betrekking op de vergelijking van de totalen van de nieuwe gewestelijke belastingen.

2.33 Horizontale externe effecten

Een letterlijke lezing van artikel 33bis, paragraaf 2 sluit bij de « berekening van de ontvangsten bij ongewijzigd beleid » de verschillen tussen werkelijke ontvangsten en ontvangsten bij ongewijzigd beleid uit die zouden kunnen voortkomen van externe effecten van het fiscaal beleid van een ander Gewest. De tekst luidt immers als volgt:

« Onder ontvangsten bij ongewijzigd beleid (wordt) verstaan de werkelijke ontvangsten tenzij deze beïnvloed zijn door het betrokken gewest in het kader van de uitoefening van zijn fiscale bevoegdheden met betrekking tot de betrokken belasting » (wij onderstrepen).

Voor de berekening van de ontvangsten bij ongewijzigd beleid van een Gewest is er dus geen reden om de werkelijke ontvangsten van dat Gewest te corrigeren voor de effecten van de uitoefening door een ander Gewest van zijn bevoegdheden inzake fiscaal beleid met betrekking tot de betrokken belasting, en zeker niet met betrekking tot elke andere belasting. Dat betekent dus dat wanneer het totaal van de ontvangsten van de « nieuwe gewestelijke belastingen » van een Gewest onder het uitgangsbetrag komt, de ontvangsten bij ongewijzigd beleid van dit Gewest zouden worden geraamd zonder de werkelijke ontvangsten te corrigeren voor de effecten van het fiscaal beleid van een ander Gewest. ***De correctie die door het vangnet wordt ingevoerd, zou dan betrekking hebben op de horizontale externe effecten.***

2.34 Verticale externe effecten

Volgens de tekst van artikel 33bis moet bij de correctie van de werkelijke ontvangsten met de effecten van beslissingen van de Federale Regering of van de Europese Unie op de ontvangsten van de Gewesten geen rekening worden gehouden. Indien deze beslissingen de ontvangsten hebben verminderd, wordt met de correctie geen rekening gehouden bij de berekening van de ontvangsten bij ongewijzigd beleid. Het Gewest zal dus eventueel een compensatie kunnen ontvangen via het mechanisme van het « vangnet ».

Het is overigens logisch, in het licht van het basisbeginsel, dat de Gewesten niet de negatieve gevolgen moeten ondergaan van een maatregel van de Federale Overheid of van de Europese Unie.

2.35 Voorstel van conclusie

De objectieve criteria zouden derwijze moeten worden opgesteld dat de ontvangsten bij ongewijzigd beleid zouden worden berekend, uitgaande van de werkelijke ontvangsten:

- *door te corrigeren voor rechtstreekse en afgeleide effecten van maatregelen die door het Gewest worden genomen met betrekking tot een bepaalde belasting op de ontvangsten van die belasting,*
- *door de « verschuivingen en diverse factoren » te neutraliseren,*
- *zonder correctie voor de afgeleide effecten van maatregelen die door het Gewest worden genomen met betrekking tot een bepaalde belasting op de ontvangsten van een andere eigen belasting,*
- *zonder correctie van horizontale en verticale externe effecten.*

2.4 De toepassingswijzen van definitie van de objectieve criteria

De Afdeling heeft drie denksporen onderzocht voor de definitie van de objectieve criteria, waarvan de toepassingswijzen, voor- en nadelen in deze laatste paragraaf beschreven worden:

- een econometrische raming van de ontvangsten bij ongewijzigd beleid,
- een mechanische berekening uitgaande van een gedetailleerde statistiek van de belastbare grondslag voor de periode die voorafgaat aan de regionalisering van de belastingen,
- een econometrische raming van de belastbare grondslagen waarop het belastingtarief (de belastingtarieven) wordt (worden) toegepast dat (die) de ontvangsten bij ongewijzigd beleid zou(den) bepalen.

2.41 Econometrische raming van de ontvangsten bij ongewijzigd beleid

Deze eerste wijze is gebaseerd op de methode die door de Federale Regering wordt gebruikt om de fiscale ontvangsten bij ongewijzigd beleid te ramen: de « gedesaggreerde methode » stelt econometrische verbanden op tussen de grote categorieën van belastingen en macro-economische referentiegrootheden. Het verband wordt gelegd tussen macro-economische variabelen en ontvangsten « bij ongewijzigd beleid », dat wil zeggen gecorrigeerd voor effecten van discretionaire maatregelen, verschuivingen en diverse factoren.

Het zou er hier dus om gaan *voor de nieuwe gewestelijke belastingen, die in twee pakketten (« onroerende goederen » en « voertuigen ») gehergroepeerd worden, een vergelijking op te stellen die de ontvangsten bij ongewijzigde wetgeving uitdrukt in functie van economische variabelen, over een periode die voorafgaat aan de regionalisering van de belastingen en op het vlak van het gehele land.*

In principe komt de raming van de ontvangsten bij ongewijzigd beleid die deze methode zou mogelijk maken, overeen met de beginselen die in het « voorstel van besluit » in 2.35 vermeld werden: de verschuivingen en diverse factoren worden geneutraliseerd en de werkelijke ontvangsten worden gecorrigeerd voor de effecten van discretionaire maatregelen (21).

Het *belangrijkste voordeel* van deze methode bestaat erin dat men *abstractie kan maken van de berekening van de rechtstreekse en afgeleide effecten*, verschuivingen en diverse factoren, *van de maatregelen die door de Gewesten* vanaf 1.1.2002 in het kader van hun fiscale autonomie *worden beslist*. De coëfficiënten die het verband schatten tussen de ontvangsten bij ongewijzigd beleid en de economische referentiev variabelen zouden immers worden geraamd over een periode die voorafgaat aan de uitoefening van deze fiscale autonomie. Zij zou het dus mogelijk maken rechtstreeks ontvangstenramingen bij ongewijzigd beleid te berekenen.

Het probleem bestaat erin *deze macro-economische referentiev variabelen te vinden* voor belastingcategorieën die soms enger zijn dan die waarop de huidige « gedesaggreerde methode » gebaseerd is die door de Federale Regering wordt gebruikt om zijn eigen ontvangsten te ramen. Deze methode beschouwt op een globale wijze de « registratierechten en diversen » en het geheel van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen. Deze pakketten van ontvangsten staan nochtans betrekkelijk dicht bij de subtotalen « onroerende goederen » en « voertuigen » van Tabel 2 en de methode zou in principe toepasbaar moeten zijn als men ervan uitgaat dat de ontvangsten bij ongewijzigd beleid « per pakket » mogen worden geraamd.

21 Men kan stellen dat het beperkte gebruik van de fiscale autonomie van de Gewesten in de periode vóór 2001 geen externe effecten op de ontvangsten van de Federale Overheid heeft gehad.

De keuze van economische referentievariabelen is daarentegen groter dan voor de toepassing van de « gedesaggreerde methode », want het is hier niet a priori noodzakelijk zich te beperken tot variabelen waarvoor men over vooruitzichten beschikt. Het veiligheidsmechanisme steunt op een *ex-post* verificatie van het verschil tussen de ontvangsten van een bepaald jaar en het uitgangsbetrag. Elke economische variabele waarvoor men op een bevredigende termijn over statistieken beschikt, kan dus in aanmerking komen.

- Zo raamt de huidige gedesaggreerde methode de ontvangsten voor « registratie en diversen » uitgaande van de evolutie van de investeringen van de huishoudens in woongebouwen. Dat komt erop neer dat men veronderstelt dat de secundaire markt – die de *registratierechten* oplevert – op een zelfde wijze als de primaire markt evolueert. De keuze van deze variabele wordt verklaard door de betrekkelijk beperkte lijst van economische variabelen waarvoor men over vooruitzichten beschikt. Niets belet hier echter *de ontvangsten te ramen op basis van het bedrag van de verrichtingen op de secundaire markt (22)*, waarvoor het NIS jaarlijks een statistiek publiceert, uitgesplitst per Gewest.
- De huidige gedesaggreerde methode raamt de ontvangsten van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen op basis van de evolutie van de private consumptie. Opnieuw belet niets een econometrische raming te maken op basis van de inschrijvingen (in waarde) van nieuwe voertuigen, wat een onderdeel van de private consumptie vormt.

De verkregen coëfficiënten worden toegepast op de evolutie van de economische variabelen die specifiek zijn voor het Gewest, hetgeen het mogelijk maakt in het veiligheidsmechanisme de negatieve « horizontale externe effecten » op te nemen (zie hierboven 2.33): als een Gewest de negatieve gevolgen ondergaat van het door een Gewest gevoerde fiscaal beleid, zouden de macro-economische referentievariabelen er de nadelige gevolgen van moeten ondervinden en deze invloed zou zijn weerslag hebben op de raming van de ontvangsten bij ongewijzigd beleid.

De vraag is of deze methode toe te passen is op specifieke belastingcategorieën zonder te grote residuele verschillen. Uit de econometrische werkzaamheden die op een relatief korte termijn konden worden uitgevoerd, blijkt dat een dergelijke benadering goede resultaten oplevert voor de belastingen in verband met onroerende goederen, maar dat zij geen goede resultaten geeft voor de belastingen in verband met de voertuigen (23).

2.42 Mechanische berekening op basis van een gedetailleerde statistiek met betrekking tot de periode vóór regionalisering

De tweede wijze die wordt overwogen is op een totaal andere procedure gebaseerd. Zij veronderstelt dat men voor de jaren 1999-2001 en later beschikt over een gedetailleerde statistiek van de belastbare grondslag van de nieuwe gewestelijke belastingen, zodat die kunnen worden berekend als een som van producten, volgens de formule

$$[4] \quad O_g = \sum_{ig} t_i b_{ig}$$

Zo zou voor de registratierechten de vector « b_i » de belastbare grondslag voor de verschillende tarieven zijn.

22 Zijnde de markt van bestaande gebouwen.

23 Zie de synthesesetabel van de econometrische ramingen in bijlage 2.

Voor de jaren 2002 en volgende zouden de ontvangsten bij ongewijzigd beleid worden geraamd door de jaarlijks vastgestelde grondslagen (b_{igt}) te vermenigvuldigen met de tarieven die vóór regionalisering (t_i^*) van toepassing waren. Men zou dan voor elk Gewest « g » en voor elk jaar « t », de ontvangsten van de geregionaliseerde belasting als volgt berekenen

$$[5] \quad O_{gt} = \sum_i b_{igt} t_i^*$$

Deze methode heeft het voordeel dat zij de oorzaken van schattingsfouten vermijdt welke met iedere econometrische berekening samenhangen. Zij legt daarentegen geen enkel verband tussen de belastbare grondslagen en een economische referentieontwikkeling. Zij integreert de horizontale externe effecten in die zin dat als de belastbare grondslag vermindert door de concurrentie tussen Gewesten, dit effect zijn weerslag heeft op de berekening van de ontvangsten bij ongewijzigd beleid en het dus recht op compensatie geeft. Dat is de letterlijke toepassing van artikel 33bis.

De belastbare grondslag die in jaar « t » in Gewest « g » wordt vastgesteld, kan beïnvloed zijn door de effecten van veranderingen van andere belastingen: deze zouden dan hun weerslag hebben op de berekening van de ontvangsten bij ongewijzigd beleid en recht geven op een compensatie, wat overeenkomt met het voorstel van besluit dat in 2.35 wordt beschreven.

Deze methode maakt het nochtans niet mogelijk het « voorstel van conclusie », vermeld in 2.35, volledig toe te passen. De formule [5] corrigeert automatisch voor rechtstreekse effecten van gewestelijke maatregelen die betrekking hebben op de aanslagvoeten, maar niet voor afgeleide effecten. De uitvoering ervan noodzaakt een afzonderlijke raming van de rechtstreekse effecten van de maatregelen die op de belastbare grondslag betrekking hebben en van de afgeleide effecten, hetgeen uitzonderlijk delicaat is. Van zodra de Gewesten de belastbare grondslag zouden wijzigen, zou het bovendien des te moeilijker worden om een belastbare grondslag bij ongewijzigd beleid te ramen.

Overigens leent deze methode zich slecht voor de belastingen op de voertuigen: men kan hier strikt genomen niet van een belastbare grondslag spreken, maar eerder van belastingschalen welke afhankelijk zijn van niet-monetaire grootheden. Deze methode kan dus enkel worden gebruikt als men beschikt over een statistiek die de gedetailleerde verdeling van het voertuigenpark per regel van de belastingschaal weergeeft.

2.43 Econometrische raming van de belastbare grondslagen

Deze derde methode is een combinatie van de eerste twee: de belastbare grondslag bij ongewijzigd beleid zou op een econometrische wijze worden geraamd waarbij de onafhankelijke variabelen dezelfde zouden zijn als die in 2.41 bedoeld worden. Aldus zou de belastbare grondslag van de registratierechten en gelijkaardige belastingen worden geraamd op basis van de transacties op de secundaire markt. De op die wijze geraamde belastbare grondslag zou worden vermenigvuldigd met een impliciete aanslagvoet, welke wordt berekend op basis van de verhouding tussen de ontvangsten en de belastbare grondslag over de periode 1999-2001.

Ten opzichte van de vorige methode biedt deze derde denkpiste het voordeel een belastbare grondslag bij ongewijzigd beleid op te leveren. Het zou bijgevolg niet meer nodig zijn de rechtstreekse en de afgeleide effecten te berekenen van wijzigingen in de belastbare grondslag die door de Gewesten worden doorgevoerd: de ontvangsten bij ongewijzigd beleid zouden worden bepaald door de belastbare grondslag bij ongewijzigd beleid, geraamd in functie van de evolutie van de economische referentievariabelen, te vermenigvuldigen met een expliciet of impliciet tarief vóór regionalisering.

Het voornaamste probleem bestaat erin de « belastbare grondslag » terug te brengen tot een enkele variabele: dit is praktisch uitgesloten voor de belastingen op de voertuigen en het stelt ook problemen voor de onroerende goederen die terzelfder tijd aan meerdere registratierechten onderworpen zijn (bijvoorbeeld, verkoop van een onroerend goed en vestiging van hypotheek op datzelfde onroerend goed) wanneer de ontvangsten bij ongewijzigd beleid van deze rechten « per pakket » worden geraamd.

3. Conclusies

Omdat het Advies bij hoogdringendheid gevraagd werd, heeft de Afdeling geen grondig onderzoek kunnen voeren naar de problematiek waarover zij werd geraadpleegd.

Het vangnet dat in de financieringswet ten gunste van de Gewesten werd ingevoerd, heeft een beperkte draagwijdte. Het veronderstelt een daling, in nominale termen, van de globale ontvangsten van alle nieuwe gewestelijke belastingen ten opzichte van de uitgangstoestand. Onder het voorbehoud dat het jaar 1990 een geschikte uitgangsbasis vormt, blijkt uit een onderzoek van de laatste tien jaren dat een dergelijke toestand zich voor het Vlaamse Gewest en het Waalse Gewest niet heeft voorgedaan, maar wel voor het Brussels Hoofdstedelijk Gewest in het begin van de periode, onder invloed van een ongunstige ontwikkeling op de markt van onroerende goederen.

Uitgaande van een basisbeginsel dat pleit voor een minimale opzet van het vangnet (en dat daarin het voornemen van de wetgever volgt), heeft de Afdeling de verschillende mogelijke oorzaken onderzocht van verschillen tussen de werkelijke ontvangsten van een belasting en de ontvangsten bij ongewijzigd beleid. Voor al deze oorzaken van verschillen heeft zij daarna onderzocht in welke mate er reden was om de werkelijke ontvangsten te corrigeren om de ontvangsten bij ongewijzigd beleid te ramen.

De Afdeling besluit uit dat onderzoek dat de objectieve criteria derwijze zouden moeten worden opgesteld dat de ontvangsten bij ongewijzigd beleid zouden worden berekend, uitgaande van de werkelijke ontvangsten:

- door te corrigeren voor rechtstreekse en afgeleide effecten van maatregelen die door het Gewest worden genomen met betrekking tot een bepaalde belasting op de ontvangsten van die belasting,
- door de « verschuivingen en diverse factoren » te neutraliseren, hetgeen dus vereist dat de belastingen geboekt worden op basis van het belastbaar feit en niet van de inning,
- zonder correctie voor de afgeleide effecten van maatregelen die door het Gewest worden genomen met betrekking tot een bepaalde belasting op de ontvangsten van een andere eigen belasting,
- zonder correctie van horizontale en verticale externe effecten.

De Afdeling is van mening dat het wenselijk zou zijn te redeneren per categorie van belastingen, eerder dan per belasting: voor sommige belastingen met een geringe opbrengst is het praktisch onmogelijk de gevraagde objectieve criteria te bepalen.

De Afdeling heeft daarna drie mogelijke methoden onderzocht om deze objectieve criteria te bepalen:

- Een econometrische raming van de ontvangsten bij ongewijzigd beleid is voor bepaalde belastingcategorieën mogelijk: de eerste berekeningen die werden uitgevoerd, zijn afdoende voor de registratierechten maar zijn dat niet voor de belastingen op de voertuigen. Deze methode is geïnspireerd op de werkwijze die door de Federale Overheid wordt gebruikt om haar eigen ontvangsten bij ongewijzigd beleid te ramen. Zij biedt het voordeel abstractie te kunnen maken van de berekening van rechtstreekse en afgeleide effecten van maatregelen die door de Gewesten worden genomen.
- De tweede methode bestaat erin een mechanische berekening uit te voeren op basis van een gedetailleerde statistiek van de belastbare grondslag in de periode vóór regionalisering. Zij maakt het mogelijk de foutenmarges te vermijden die met elke econometrische raming samenhangen maar zij zou idealerwijze moeten worden vervolledigd met een raming van de afgeleide effecten van het fiscaal beleid dat door de Gewesten wordt gevoerd.
- De econometrische raming van de belastbare grondslagen waarop expliciete of impliciete tarieven zouden worden toegepast, vormt een tussenliggende optie, in zover de belastbare grondslag kan worden uitgedrukt als één enkele variabele, hetgeen moeilijk is in het geval van de belastingen op de voertuigen.

Deze drie opties sluiten elkaar niet uit: aangezien de objectieve criteria voor de raming van de ontvangsten bij ongewijzigd beleid per categorie van belasting worden bepaald, is er niets dat belet een econometrische raming te gebruiken voor een categorie van belastingen en een mechanische berekening voor een andere.

In het licht van de verwezenlijkte statistische en econometrische werkzaamheden stelt de Afdeling voor, de eerste methode te gebruiken voor de raming van de registratierechten bij ongewijzigd beleid en de tweede methode voor die van de belastingen op de voertuigen. Voor laatstgenoemd domein kan men stellen dat, in het licht van de voorzorgsmaatregelen die door de wetgever reeds genomen zijn, de afgeleide effecten minder belangrijk zouden zijn dan inzake de belastingen op onroerende goederen.

De Afdeling is van mening dat de berekening van de ontvangsten bij ongewijzigd beleid in ieder geval moet geschieden onder de hoede van de Federale Overheid teneinde een gelijke behandeling van de Gewesten te waarborgen. Het is dus nodig dat de Administratie over de nodige middelen beschikt, hetgeen betekent dat gegevensbanken voor de volledig geregionaliseerde belastingen op federaal niveau moeten worden bijgehouden.

De Afdeling is er zich degelijk van bewust dat zij deze « objectieve criteria » niet nauwkeurig heeft gedefinieerd. Dat is evenwel niet haar rol, maar wel die van de wetgever. Conform haar opdracht heeft zij er zich, in het korte tijdsbestek dat haar toegemeten was, toe beperkt beginselen en denkpijlen voor de uitwerking ervan te formuleren.

Annexe 1
Recettes d'impôts régionaux

Années budgétaires	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000
<i>Droits d'enregistrement</i>											
Bruxelles-capitale	9 150	6 984	6 887	6 990	6 639	6 156	6 678	7 917	8 916	10 983	11 028
Flandre	22 191	21 354	23 378	24 300	26 443	26 025	28 477	31 623	34 161	39 352	40 197
Wallonie	9 181	8 934	9 521	10 184	10 660	10 519	11 493	12 574	13 362	15 205	15 070
<i>Droits de succession</i>											
Bruxelles-capitale	5 232	5 705	5 712	4 938	5 585	5 645	6 431	5 790	6 861	6 810	8 241
Flandre	8 589	9 972	10 199	11 572	12 104	12 996	15 013	14 523	17 800	19 049	22 005
Wallonie	4 919	5 665	6 157	6 436	6 410	6 979	7 880	8 271	8 967	10 104	10 609
<i>Taxe de circulation</i>											
Bruxelles-capitale	2 535	1 964	1 274	2 607	2 942	2 822	3 271	3 673	3 756	3 674	5 452
Flandre	16 325	17 129	18 599	19 899	20 448	20 746	22 797	24 725	23 896	24 334	25 893
Wallonie	7 194	7 564	8 021	8 769	8 922	8 977	9 744	10 856	10 530	10 488	10 989
Idem, en %											
<i>Droits d'enregistrement</i>											
Bruxelles-capitale	22.6%	18.7%	17.3%	16.9%	15.2%	14.4%	14.3%	15.2%	15.8%	16.8%	16.6%
Flandre	54.8%	57.3%	58.8%	58.6%	60.5%	60.9%	61.0%	60.7%	60.5%	60.0%	60.6%
Wallonie	22.7%	24.0%	23.9%	24.6%	24.4%	24.6%	24.6%	24.1%	23.7%	23.2%	22.7%
<i>Droits de succession</i>											
Bruxelles-capitale	27.9%	26.7%	25.9%	21.5%	23.2%	22.0%	21.9%	20.3%	20.4%	18.9%	20.2%
Flandre	45.8%	46.7%	46.2%	50.4%	50.2%	50.7%	51.2%	50.8%	52.9%	53.0%	53.9%
Wallonie	26.2%	26.5%	27.9%	28.0%	26.6%	27.2%	26.9%	28.9%	26.7%	28.1%	26.0%
<i>Taxe de circulation</i>											
Bruxelles-capitale	9.7%	7.4%	4.6%	8.3%	9.1%	8.7%	9.1%	9.4%	9.8%	9.5%	12.9%
Flandre	62.7%	64.3%	66.7%	63.6%	63.3%	63.7%	63.7%	63.0%	62.6%	63.2%	61.2%
Wallonie	27.6%	28.4%	28.8%	28.0%	27.6%	27.6%	27.2%	27.7%	27.6%	27.2%	26.0%

Millions BEF

Annexe 2

Résultats des estimations économétriques

1. Droits d'enregistrement

Les estimations effectuées concernent la relation entre les droits perçus sur les ventes d'immeuble et le montant des transactions sur le marché secondaire. Trois spécifications ont été testées :

- les deux variables exprimées en francs courants,
- les deux variables exprimées en logarithme,
- les deux variables exprimées en taux de croissance.

Tableau A.1
Estimation économétrique des droits d'enregistrement sur ventes d'immeubles

	Variables exprimées en		
	BEF, prix courants	Logarithme	Taux de croissance
Coefficient b	0.115	1.02	1.048
Test student	24,69	20.90	9.002
R ²	0.983	0.977	0.89
Autocorrélation	Auto corr. > 0	Auto corr. > 0	Pas d'auto corr.
Ecartés résiduels 3 dernières années			
Minimum	0.24 %	0.0015%	0.70 points
Maximum	1.13 %	0.0019%	2.16 points

La formulation sur les variables à prix courants fournit un coefficient inférieur à 12,5 ce qui s'explique logiquement par la présence de taux réduits. C'est pour la même raison que le coefficient d'élasticité qui est fourni par la spécification bi-logarithmique est légèrement supérieur à l'unité : le droit de 6% pour « maison modeste » génère une progressivité de l'impôt dès lors que le prix de vente des immeubles est une fonction croissante du revenu cadastral.

La formulation bi-logarithme donne les écarts les plus faibles en fin de période alors que la formulation en taux de croissance est techniquement meilleure, mais avec des écarts plus importants en fin de période.

Les mêmes régressions ont été effectuées en prenant pour variable dépendante le total de la rubrique « immobilier » : on inclut donc les droits d'hypothèque, de partage et de donation.

Tableau A.2
Estimation économétrique de l'ensemble des droits d'enregistrement

	Variables exprimées en		
	BEF, prix courants	Logarithme	Taux de croissance
Coefficient b	13,7	1,048	1,118
Test student	30,85	27,311	8,29
R ²	0,989	0,986	0,882
Autocorrélation	Pas d'auto corr.	Pas d'auto corr.	Pas d'auto corr.
Ecartés résiduels 3 dernières années			
Minimum	0,67 %	0,0013%	2,10 points
Maximum	1,70 %	0,0017%	-3,58 points

Les résultats sont globalement meilleurs sur l'ensemble des droits d'enregistrement (absence d'auto-corrélation pour les trois spécifications testées). Pour le reste, ce qui a été dit pour le commentaire du Tableau A.1 vaut également ici et la formulation bi-logarithmique fournit des écarts d'estimation très faible en fin de période.

2. Impôts sur les véhicules

Un travail similaire a été tenté pour les véhicules. Il est toutefois beaucoup plus délicat, pour les raisons suivantes :

- les taxes concernent soit le stock (taxe de circulation), soit les flux (taxe de mise en circulation) ;
- de nouvelles taxes ont été introduites au cours des dix dernières années, ce qui a pour conséquence qu'on ne dispose pas d'une série suffisamment longue de recettes à politique inchangée au niveau de l'ensemble des impôts frappant les véhicules ;
- les données macro-économiques les plus proches de la base imposable sont les achats de matériel de transport mais on ne trouve cette donnée que pour les ménages.

Pour ces raisons, il a fallu se limiter à estimer des relations entre la taxe de circulation à charge des ménages (données des comptes nationaux, basées sur le fait générateur) et les achats de matériel de transport effectués par les ménages.

Tableau A.3
Estimations économétriques de la taxe de circulation

	Variables exprimées en		
	BEF, prix courants	Logarithme	Taux de croissance
Coefficient b	0.099	0.85	-0.07
Test student	4.78	5,35	Non significatif
R ²	0.65	0.70	0.033
Autocorrélation	Auto corr. > 0	Auto corr. > 0	Auto corr. > 0
Ecartés résiduels 3 dernières années			
Minimum	10.5 %	0.0042%	1,64 points
Maximum	15.1 %	0.0048%	5,93 points

Seule la formulation bi-logarithmique fournirait des résultats acceptables pour autant que des travaux d'affinement permettent de supprimer l'auto-corrélation.

Il peut être objecté aux spécifications du Tableau A.3 qu'on régresse une taxe sur le stock (le parc de véhicules des particuliers) sur un flux (leurs achats de véhicules).

Une spécification alternative a été testée en exprimant la taxe de circulation en différences. Les résultats ne sont absolument pas probant (R^2 très faible, coefficient « b » non significatif).