

V L A A M S P A R L E M E N T



Zitting 2007-2008

19 november 2007

HOORZITTING

over de regionalisering van de vennootschapsbelasting

VERSLAG

**namens de Commissie voor Algemeen Beleid, Financiën en Begroting
uitgebracht door de heer Eric Van Rompuy**

Samenstelling van de commissie:

Voorzitter: de heer Jaak Gabriels.

Vaste leden:

de heren Thieu Boutsen, Herman De Reuse, Felix Strackx,
Erik Tack, Christian Verougstraete;
de heren Paul Delva, Erik Matthijs, Koen Van den Heuvel,
Eric Van Rompuy;
mevrouw Hilde Eeckhout, de heren Jaak Gabriels, Sven
Gatz;
de heer Gilbert Bossuyt, mevrouw Caroline Gennez, de heer
Ludo Sannen.

Plaatsvervangers:

de heren Erik Arckens, Frank Creyelman, mevrouw Hilde De
Lobel, de heren Roland Van Goethem, Joris Van Hauthem;
de heren Ludwig Caluwé, Tom Dehaene, de dames Veerle
Heeren, Joke Schauvliege;
mevrouw Annick De Ridder, de heren Marc van den Abeelen,
Bob Verstraete;
de heer Bart Caron, mevrouw Michèle Hostekint, de heer
Jacky Maes.

Toegevoegde leden:

mevrouw Mieke Vogels;
de heer Jan Peumans.

DAMES EN HEREN,

De Commissie voor Algemeen Beleid, Financiën en Begroting organiseerde op dinsdag 6 november 2007 een hoorzitting met professor dr. Axel Haelterman over de regionalisering van de vennootschapsbelasting.

I. TOELICHTING DOOR PROFESSOR DR. AXEL HAELTERMAN

1. Inleiding

Professor dr. Axel Haelterman: De documenten die ik u ter beschikking stel, zijn een samenvatting van het resultaat van een onderzoek dat gebeurd is op vraag van de Vlaamse minister van Begroting. Dat onderzoek vindt plaats in het kader van het Steunpunt Beleidsrelevant Onderzoek. Dat steunpunt is erkend door de Vlaamse Regering en is een samenwerkingsverband tussen de KULeuven, de Universiteit Gent en de Hogeschool Gent, die een aantal fiscale en financiële studies verrichten.

De studie over de regionalisering van de vennootschapsbelasting heeft tot doel het debat te stofferen met de juiste argumenten. Het doel is om uit te zoeken of een regionalisering stuit op Europese bezwaren, of ze haalbaar is voor alle gewesten, of ze aanvaardbaar en werkbaar is voor de ondernemingen. De studie gaat niet over de vraag of regionalisering politiek de juiste keuze is, maar geeft natuurlijk ook wel aspecten daarvan weer.

Ik heb de studie aanvaard omdat ik sceptisch stond tegenover de haalbaarheid en de werkbaarheid van de regionalisering van de vennootschapsbelasting. Naarmate de studie vorderde werd ik van het tegendeel overtuigd. De conclusie is dan ook dat er minstens twee, zoniet drie modellen zijn die aanvaardbaar, wettelijk haalbaar en werkbaar zijn.

Zoals gezegd geeft de studie maar een paar aspecten van de politieke wenselijkheid van de regionalisering. De studie duidt aan dat België een federaal land is met heel wat regionale bevoegdheden waarvan de beleidsinstrumenten nog niet geregionaliseerd zijn. De studie stelt dat het logisch is om de werktuigen en de middelen te geven aan dat bestuursniveau dat het beleid moet voeren. Dat is een hint dat de regionalisering van de vennootschapsbelasting logisch is.

Een tweede element is dat er bepaalde visieverschillen tussen de regio's ondervangen kunnen worden door elke regio zijn eigen visie te laten hanteren op een manier die het voortbestaan van het land niet in het gedrang brengt. Als die mogelijkheid bestaat, waarom die niet creëren?

Ik zal de drie modellen voor een werkbare regionalisering voorstellen en toelichten waarom Europa geen bezwaren heeft tegen bepaalde regionale steunmaatregelen. Cruciaal is wat nodig is om een en ander werkbaar te houden voor ondernemingen. De impact op de Financieringswet is het laatste heikele punt.

2. Drie modellen

De drie modellen zijn: het gesplitste tarief- of Zwitsers model met twee tarieven, het kortingenmodel en de mogelijkheid om regionale belastingaftrekken of belastingskredieten te geven, investeringsstimuli, tewerkstellingstimuli, R&D-stimuli (research and development) enzovoort.

2.1. *Het gesplitste tariefmodel of Zwitsers model*

Het eerste model met gesplitste tarieven wordt het Zwitserse model genoemd. In Zwitserland bestaat het al jaren. Het betekent een verminderd federaal tarief plus een afzonderlijk regionaal tarief. Dit houdt in dat de federale overheid zijn tarief op de vennootschapsbelasting substantieel verlaagt. Het staat de regio's dan vrij om een bijkomende regionale vennootschapsbelasting te heffen. Het concept is dan wel vrij eenvoudig, maar heeft twee belangrijke gevolgen. Het model impliceert een fundamentele herziening van de Financieringswet. De logica gebiedt immers dat de opbrengst van de regionale vennootschapsbelasting naar de regio in kwestie gaat.

Mijn Leuvense collega's Heremans en Algoed hebben onlangs uitgerekend dat naarmate de opbrengst van de personenbelasting in Wallonië stijgt, de toedeling van financiën onder de Financieringswet aan Wallonië daalt. De Financieringswet kan dus, bij sterker wordende regio's, verrassende effecten hebben.

Een tweede gevolg is dat schommelingen van de opbrengst directe impact hebben op het gewestbudget. Ook daar is een aanpassing van de Financieringswet voor nodig. De schommelingen in de opbrengst

van de vennootschapsbelasting worden voornamelijk veroorzaakt door de conjunctuur, de intrestvoeten en beslissingen inzake belastbare grondslag. Dat betekent dat voor het eerst de conjunctuurschommelingen en renteschommelingen met gevolgen voor de belastingopbrengst rechtstreekse impact hebben op het regionale budget. De studie zegt dat het een normaal gevolg is in een federaal land, maar hier is het nieuw. Een derde aspect van het model is dat ook de winst opgesplitst moet worden over de regio's.

2.2. *Kortingenmodel*

Het tweede model zijn de kortingen. Dat ligt, volgens de pers althans, nog altijd op de tafel van de federale onderhandelaars. Elke regio mag dan maximum een bepaald percentage kortingen toepassen op het federale basistarief. Het is een simpel model. Er kan eenvoudig berekend worden hoeveel een korting aan belastingopbrengst kost. Dat gaat dan af van de gewestdotatie. Qua implementatie in de Financieringswet is dat relatief eenvoudig. Het is een budgettaire uitgave van een regio onder de vorm van een korting op de vennootschapsbelasting. Maar ook dat vereist duidelijkheid over de winst van elke regio. Iedere regio kan immers een apart tarief toepassen.

2.3. *Belastbare basismodel*

Het derde model is het belastbare basismodel. Dat betekent dat de regio's fiscale aftrekken kunnen invoeren die verband houden met hun beleidsdomeinen. Het economische beleidsdomein is in zeer grote mate Vlaams. Het gewest kan dus economische aftrekken invoeren in de inkomstenbelasting die specifiek op Vlaanderen, Vlaamse investeringen en Vlaamse werkgelegenheid van toepassing zijn. De studie gaat in detail in op hoe dat op een eenvoudige wijze kan zodat de ondernemingen één belastingaangifte en één belastingafrekening voor heel België behouden. De studie stelt voor om van de aftrekken belastingkredieten te maken. Dat kan heel eenvoudig zonder dat er veel van te merken is in de werking van het systeem. Voor de technische details verwijs ik naar de studie zelf.

2.4. *EU-aanvaardbaarheid*

Als de regio's de bevoegdheid krijgen voor economische vrijstellingen of aftrekkingen, zoals tewerkstellingsaftrekken en investeringsaftrekken, vraagt de studie om niet te raken aan elementen die Europees

geharmoniseerd zijn of zullen worden zoals dividenden en liquidaties. Vaak is de Europese concurrerende wetgeving op federaal niveau uitgevoerd. Dat regionaliseren zou de vennootschapsbelasting herschappen in een kluwen.

De studie suggereert ook om de notionele intrestaf trek niet te regionaliseren. De notionele intrestaf trek is een aftrek op het eigen vermogen van de onderneming. Het eigen vermogen van de ondernemingen in Vlaanderen is het saldo van de middelen in Vlaanderen min de schulden. Dat is zetelspecifiek. Het is gebonden aan de balans van een vennootschap en niet aan regionale investeringen. De eigen middelen in een regio kunnen gemanipuleerd worden door de schuldenlasten van de ene regio naar de andere te verschuiven. Wie de banksector kent, weet hoe moeilijk het soms is voor een bank om krediet toe te kennen aan de branch in New York, de branch in Frankfurt of de hoofdzetel in Brussel. Notionele aftrek heeft te maken met de balans, niet met de regionale investeringen.

De studie stelt ook voor om bij regionale aftrekken van de vennootschapsbelasting de band met de personenbelasting door te knippen. Alle aftrekken in beroepsinkomsten of personenbelasting werken bijna automatisch door op de vennootschapsbelasting. Die band moet doorbroken worden. De studie schrijft in detail voor hoe dat kan gebeuren.

Ik was vooral vrij sceptisch over de houding van de Europese Commissie omdat die de fiscaliteit wil harmoniseren en niet noodzakelijk een regionalisering ervan een warm hart toedraagt. Er zijn echter recente ontwikkelingen: een arrest van het Hof van Justitie en een daarop volgende attitudewijziging van de Europese Commissie. De conclusie is nu als volgt: als de regionale bevoegdheid in een land symmetrisch is, namelijk zodat elk gewest een eigen tarief of investeringsaftrekken mag invoeren, is het Europeesrechtelijk geen punt. Een symmetrische bevoegdheidsdelegatie aan de regio's kan dus volgens het Europese recht. In Italië is er bijvoorbeeld een economische belastingheffing waar de regio's kortingen kunnen op toestaan. Dat kan volgens de Europese Commissie.

Asymmetrische bevoegdheidstoedeling daarentegen – Spanje overweegt dat voor Baskenland – moet voldoen aan drie bijkomende vereisten van autonomie: institutionele, procedurele en economische autonomie. Vlaanderen voldoet aan de twee eerste vereisten, maar niet aan de derde. De Europese Commissie is op dat vlak ontzettend veeleisend. Ze vraagt

dan bijvoorbeeld of de bewaking van de Vlaamse grenzen door een federaal betaald leger niet indruist tegen de economische autonomie. De Europese Commissie wil dus echt niet dat een regio een specifieke bevoegdheid krijgt die de andere niet hebben. Het enige denkbare model is dus de regionalisering met dezelfde bevoegdheden voor de drie regio's. Europa zal zich, gezien de recente evoluties, daar niet tegen verzetten.

2.5. *Haalbaarheid en werkbaarheid voor ondernemingen*

Voorts beoordeelt de studie de haalbaarheid en werkbaarheid voor de ondernemingen. Regionale regels inzake tarieven en aftrekken mogen niet gebaseerd zijn op de plaats waar de zetel van de vennootschap gevestigd is. Het kan niet zijn dat een vennootschap met een zetel in Antwerpen volledig onder de Vlaamse regels valt, ongeacht waar haar fabrieken gevestigd zijn. Het kan ook niet dat een vennootschap met zetel in Brussel volledig onder de Brusselse regels valt ook al heeft ze voornamelijk fabrieken in Vlaanderen en Wallonië. Daarvoor zijn er twee redenen. Vooreerst kan de zetel belastingsvrij verplaatst worden. Bij een verhuizing naar Nederland moet de vennootschap liquideren en fiscaal afrekenen. Dat kan niet zo vlot, maar binnen België is de zetel te aleatoir als concept. Het is mogelijk om aan taxshopping te doen waarbij alle zetels gevestigd worden in de regio met het laagste tarief.

Een tweede bezwaar is dat veel zetels van grote ondernemingen of vennootschappen in Brussel gevestigd zijn. Een percent korting in Brussel zal dus aan dat gewest wansmakelijk veel geld kosten, want het zal toegepast worden op de volledige Belgische winst van ondernemingen als Fortis, KBC, Dexia.

De zetel mag dus niet het aanknopingspunt zijn. Dat betekent dat de tarieven van de gewestelijke maatregelen moeten worden toegepast op het Vlaamse, Waalse of Brusselse inkomen van de Belgische vennootschap, waar ze ook gevestigd is. Het inkomen moet dus gesplitst worden over drie regio's.

Discussies over interregionale verrekenprijzen of 'transfer pricing' zijn zeker te mijden. Een heel leger ambtenaren en een zeer bekwame nieuw uitgeruste cel van financiën, die trouwens bijzonder goed werk levert, spenderen veel tijd aan het berekenen van winstverschuivingen over de landsgrenzen heen. Der-

gelijke ingewikkelde problemen wil de studie vermijden. Ze wil ook niet dat grote bedrijven hun winst moeten opsplitsen over drie gewesten. Daarom stelt de studie een alternatief voor. De studie vindt niets nieuws uit, het bestaat al in Zwitserland, Duitsland, Italië enzovoort. De studie actualiseert en vertaalt die formules van winstopsplitsing naar de Belgische situatie. De vennootschap zal de Belgische winst aan-geven, daarop wordt een formule toegepast, die formule zal de winst splitsen, op een eenvoudige manier zonder dat de vennootschap zelf bijkomende inspanningen moet leveren. Dat is slechts relevant voor een 10 tot 15 percent van de vennootschappen. De meeste vennootschappen hebben dat probleem niet, 80 percent is slechts in één gewest aanwezig.

Mogelijke formule

De formule voor winstopsplitsing is voor de helft gebaseerd op loonkosten, voor een kwart op de vastgoedinvesteringen, voor een kwart op de materiële vaste activa anders dan vastgoed. Loonkost geeft een duiding van de toegevoegde waarde en de intensiteit van de activiteiten in een bepaalde sector. Loonkost is een beter criterium dan het aantal fulltime equivalenten. Een hogere loonkost duidt meestal op meer toegevoegde waarde in de regio. Een tweede reden is dat een bedrijf met loonkost niet zo gemakkelijk kan schuiven. Als een bedrijf een werknemer in plaats van in Vlaanderen in Wallonië laat werken, heeft dat sociaalrechtelijke gevolgen. We praten over het type ondernemingen met een comité en een ondernemingsraad, een syndicale vertegenwoordiging. Die kunnen niet zomaar om te manipuleren fulltime equivalenten en loonkost over de regio's verplaatsen. Bedrijven kunnen wel beslissen om nieuwe investeringen met bijhorende fulltime equivalenten in een regio te doen. Loonkost is dus niet onmiddellijk beïnvloedbaar. De verdeelsleutel in Duitsland en Italië is bijna uitsluitend loonkostgebonden.

De andere elementen van de opsplitsing zijn dus investeringen in onroerend goed en investeringen in andere materiële vaste activa. De studie gaat daar in detail op in.

De bedoeling is dat ondernemingen een blad toevoegen aan hun belastingaangifte waar ze de loonkost opsplitsen op grond van de plaats van tewerkstelling in de arbeidscontracten. Over de vastgoedopsplitsingen beschikt de overheid al. Ondernemingen moeten de materiële vastgoedactiva van hun balans fysiek lokaliseren met een residuaire regel voor wat niet

lokaliseerbaar is. Het is niet de bedoeling het begrip vaste inrichting bij de verdeelsleutel te betrekken. De winstsplitting wordt toegepast zodra één van de voornoemde factoren aanwezig is in een gewest.

2.6. *Financieringswet*

Als er een en ander wijzigt, moet de Financieringswet aangepast worden. Volgens de studie is het Zwitsers model best compatibel met de bevoegdheidsverdeling. Dat model vereist een vrij ernstige herziening van het dotatiemechanisme want een deel van de opbrengsten van de vennootschapsbelasting wordt rechtstreeks toebedeeld. De studie berekent dat er anderhalf jaar 'dry run' of overgangsfase moet zijn alvorens het echt kan werken. Het heeft immers invloed op de voorafbetalingen, op de inkohieringen. De technische uitwerking staat in de studie uitgelegd.

Een kortingenmodel kan veel eenvoudiger ingevoegd worden in de Financieringswet. Als de vennootschapsbelasting op federaal niveau 11,5 miljard euro opbrengt en 60 percent van de opbrengst verbonden is aan Vlaamse winsten, betekent het dat 6,6 miljard euro opbrengsten aan de Vlaamse winsten gekoppeld is. Een korting van 3 procentpunten, dus 3 percent van 33, betekent dat het tarief zakt met 9 percent. Dan kost het 9 percent van 6,6 miljard euro, dus ongeveer 600 miljoen euro. Dat is een aanzienlijk bedrag. Uit overleg met beleids mensen begrijp ik dat het een iteratief proces is. Door de omvorming van andere uitgavenpatronen, van subsidies en andere regimes zal de overheid geleidelijk een grotere korting kunnen toekennen.

2.7. *Conclusie*

De conclusie is dat argumenten van bepaalde politieke strekkingen en federaties van ondernemingen ondervangen worden: Europa is geen hinderpaal, het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest hoeft geen hinderpaal te zijn. De verfijning van de studie leert dat het misschien nuttig is om in de Financieringswet een eenmalige inhaaloperatie voor Brussel tot stand te brengen omdat Brussel anders financiële problemen zal ondervinden. Dat gaat een stap verder dan het studiegebied.

Er is daarenboven een bijkomende compliancekost, maar die kan beperkt blijven en is misschien redelijk in verhouding tot de beleidsdoeleinden, maar dat is

een punt waar redelijke mensen van oordeel kunnen over verschillen en waarover de studie geen keuzes maakt.

In antwoord op vragen over de impact van verschillende tarieven in de gewesten, wil ik de discussie opentrekken door te verwijzen naar andere Europese landen. Het vennootschapsbelastingtarief in Duitsland zakt eerstdaags naar 15 percent. Het gemiddelde Europese tarief ligt tussen de 20 en de 25 percent. Dat moeten de benchmarks zijn.

Een te verwachten vraag is of de regionalisering van de personenbelasting geen alternatief is. Een studie daarover is in de maak. Ik geef een aantal preliminaire conclusies. De regionalisering van de personenbelasting is uiterst beperkt door de zeer strikte interpretatie van de beleidsdomeinen waarvoor die mag gebruikt worden. Zo is Vlaminov omgevormd na interventie van de Raad van State. Ook de kortingen die Vlaanderen heeft willen toepassen zijn illustratief. Vlaanderen mag ook een algemene korting toepassen, maar dat is geen beleidsinstrument. Dat is gewoon aan iedereen wat geld teruggeven. De bestaande kortingen op de personenbelasting zouden beter eerst werkbaarder worden.

Ik was bevreesd dat de opsplitsing van de personenbelasting zou leiden tot de situatie van voor 1962. Op het vastgoed wordt dan aan Vlaanderen betaald. Op de roerende inkomsten betaalt een natuurlijk persoon dan alleen met de roerende voorheffing, op de beroepsinkomsten aan de federale overheid. Wat dan met de billijkheid, de herverdelende werking en het draagkrachtprincipe? De lopende studie werkt formules uit om de draagkrachtverdeling en de inkomensverdeling, die in functie is van de personenbelasting, te behouden ondanks een verdere regionalisering.

II. **BESPREKING**

De heer Sven Gatz: Kan de spreker de inpasbaarheid van de modellen in de Europese context nader toelichten? Heeft hij de conclusies over de houding van de Europese Commissie gebaseerd op tekstonderzoek of heeft hij ook contact gehad met de administratie? Voor dergelijke omvangrijke operatie is een waterdichte garantie nodig.

De heer Herman De Reuse: De winstsplitting is onder meer gebaseerd op de loonkost. Het parlement heeft een werkgroep opgericht om de transfers van

naderbij te bekijken. De conclusies ervan zijn verward. Een van de problemen is dat de tewerkstellingsplaats van sommige werknemers moeilijk vast te stellen is. Tot welke regio zal een Vlaming die in Moeskroen werkt, gerekend worden? Dat is een argument om transfers niet te kunnen berekenen. Kan de spreker de keuzes dienaangaande van deze studie iets meer uitdiepen?

De heer Koen Van den Heuvel: Bij de discussies over de regionalisering van de vennootschapsbelasting zijn er altijd twee invalshoeken: een juridische en een economische. Zoals in vele politieke discussies worden de argumenten soms door elkaar gehaald of drogargumenten gebruikt. De studie maakt een juridische beoordeling, maar er is ook de economische poot. Ontstaan er scheeftrekkingen? Wat is de economische gedragsverandering van bedrijven? In welke mate maakt dat het ondernemen in een regio moeilijker of gemakkelijker?

Het is de verdienste van de studie dat ze de juridische drogredenen countert. Kan de spreker met buitenlandse voorbeelden de houding van Europa staven? Hoe is in die landen een differentiatie van vennootschapsbelasting georganiseerd?

De heer Jef Tavernier: In een parlement keurt men soms resoluties goed en vraagt men zich dan achteraf af wat ze juist betekenen. De studie schuift het gesplitste tariefmodel als meest haalbaar naar voren. Ze gaat ervan uit dat de belastbare basis in de drie gewesten dezelfde blijft. De sturingskracht van dat economische beleid is zeer beperkt want de belastbare basis is overal dezelfde, alleen het tarief verschilt. Bepaalde politici hebben duidelijk gemaakt dat ze niet alleen het tarief maar ook de beleidsklemtonen apart willen aanpakken. Met dit model zijn de sturingselementen nauwelijks aanwezig. Of ben ik verkeerd?

Professor dr. Axel Haelterman: Mijn analyse van de Europese context is gebaseerd op twee elementen, vooreerst een zeer grondige tekstanalyse van een leerboek. Dat leerboek is geschreven door het Europees Hof van Justitie. In een arrest over de Azoren heeft het uiteengezet hoe de regeling in elkaar zit.

Het tweede aspect zijn de voornemens van de Europese Commissie. Als academicus heb ik informeel contact genomen met de vijf behandelaars van dergelijke dossiers. Ze hebben me trouwens nuttige wijzigingen bezorgd. Daar heb ik ook geleerd dat ze de

leer van het Hof van Justitie volgen, weze het dat ze oneindig veeleisend zullen zijn als een land de economische autonomie van een regio inroept. Dat hebben ze niet graag.

De leer van het Hof zegt dat het verbod van regionale steunmaatregelen niet tot gevolg heeft dat het absoluut onmogelijk is om binnen een landsgrens verschillen in fiscale regimes te hebben. Verschillen in fiscale regimes, belastinggrondslag of tarief binnen een lidstaat zijn dus niet noodzakelijk in strijd met het verbod aan steun. Het verbod aan steun is niet geschonden als de verschillen het gevolg zijn van essentiële onderdelen van een federaal systeem dat op iedereen op gelijke wijze van toepassing is. Dat is de basis van een symmetrische bevoegdheidsevolutie. Als een federatie zo georganiseerd is dat elke regio een en ander autonoom mag bepalen, dan staat het buiten de staatssteun en moet er dus niet nagegaan worden of de voorwaarde van drievoudige autonomie voldaan is. Uiteindelijk geeft Europa dus een verregaande vrijgeleide.

Op de vraag hoe concreet dat is, hebben de dossierbeoordelaars het Italiaanse voorbeeld toegelicht. In Italië is er een economische belasting, een soort belasting op drijfkracht, waarbij de regio's het tarief anderhalf percentpunt kunnen laten stijgen of dalen. Er is dus een variatie van 3 percent. Omdat elke regio dat kan doen, heeft de Europese Commissie er geen problemen mee.

Europa heeft wel problemen met de regeling voor de Azoren. Portugal heeft die rechtszaak trouwens verloren omdat de Azoren taksverminderingen konden toestaan die op het vasteland niet mogelijk waren. Dat is de asymmetrische vorm. De zaak Baskenland ligt al ter tafel, maar hij is nog niet uitgesproken. Uit de gesprekken leid ik af dat het Spaanse regime een tussenpositie inneemt tussen regionalisme à la carte of een federale bevoegdheidsorganisatie. Een Belgisch model met regionale tarieven of kortingen is volledig conform de arresten van het hof, de Europese Commissie gaf informeel een zeer gunstige reactie. Een aantal collega's beseffen die realiteit die dateert van een tiental maanden geleden, nog niet. De laatste informele gesprekken dateren van juni 2007.

De splitsing van de loonkost raakt de kern van de studie. Zowel de Zwitsers als de Italianen hebben voor die oplossing gekozen. Iemand woont op de plaats waar hij terugkeert als hij geen enkele reden heeft om ergens anders te zijn. Iemand werkt op de plaats

waar hij werkt als hij niet op visite is bij een cliënt of op onderzoek is. Het is dus de terugvalbasis. Dat zal in de meeste gevallen heel duidelijk zijn, namelijk de zetel van bedrijfsvoering, de uitbatingszetel van de firma waar die persoon eigenlijk aan verbonden is. In bijna elke arbeidsovereenkomst is de werkregio bepaald. Dat heeft immers belangrijke gevolgen op het vlak van de taalwetgeving.

In de meeste gevallen is de terugvalbasis dus te bepalen. Maar het is ook nodig om te komen tot een residuaire terugvalregel. Het is denkbaar dat een aantal personen, gezien hun functie, niet toewijsbaar zijn. De studie suggereert om de loonkost van die personen te splitsen volgens de verhoudingsregel van de werknemers die wel toewijsbaar zijn. Dat zal steeds een meerderheid zijn. Tot slot, en nu stuit ik op de grenzen van de studie, ben ik het met u eens dat de concrete regels over die formule in uitvoeringsbesluiten moeten worden bepaald. Het gaat niet op om de vrije rechtsvinding haar gang te laten gaan. De studie legt de concrete werkwijze voor de regionalisering van de vennootschapsbelasting vast maar niet de uitvoeringsbesluiten.

Wat de economische dimensie van de regionalisering betreft, is er in Leuven op 5 oktober 2007 een studiedag geweest met collega's van de faculteit Economie waar deskundigen, meestal buitenlanders, gesproken hebben over hun ervaringen met geregionaliseerde belastingheffing. Een van de sprekers was een Amerikaan. Zijn uitspraken zijn relatief omdat hun stelsel helemaal anders is. Andere sprekers waren van Groot-Brittannië en Canada. De studie gebeurt dus, maar is theoretischer.

Voor de EU-dimensie verwijst ik opnieuw naar Italië. In Italië is er een lokale bedrijfstaks bovenop de vennootschapsbelasting waar de regio's 3 percent kunnen vanaf wijken. Portugal wilde aan de Azoren een fiscaal gunstregime verlenen. Dat voorstel is afgeschoten door de EU. Duitsland heeft beslist om het vennootschapsbelastingtarief te laten dalen tot 15 percent. Natuurlijk voelt het de hete adem van Hongarije. In Ierland is het tarief zelfs 12,5 percent. Het is eigenlijk een race to the bottom.

Duitsland is belangrijk want beschikt over Gewerbesteuer. Elke regio heft een soort aanvullende bedrijfsbelasting bovenop de vennootschapsbelasting, met dezelfde belastingsgrondslag als de vennootschapsbelasting en met als bijzonder kenmerk dat de Gewerbesteuer een aftrekbare post is in de

vennootschapsbelasting. Wat de Länder heffen, is dus deels in het nadeel van de Bundesstaat. Duitsland werkt in eerste instantie met de zetelleer maar dat wordt gecorrigeerd met een heel moeilijk mechanisme met een formule van winststopsplitsing. Zo wordt de opbrengst van een bepaalde regio verdeeld over alle regio's die recht hebben op een deel van die winst. Het is dus geen rechtstreekse inning door de Länder maar een centrale inning met verdeling aan de verschillende Länder op een bilaterale basis. Mijn Duitse vennoten waarschuwen voor dergelijke ingewikkelde regels.

Spanje is een moeilijker voorbeeld omdat het een regionalisering à la carte kent. Elke regio mag zijn bevoegdheden kiezen. Dat ligt nu ter onderzoek voor de Europese Commissie. Baskenland heeft zich immers meer bevoegdheden toegeëigend en wenst belastingverminderingen toe te staan. Of dat Europees compatibel is zal de toekomst uitwijzen.

Het klopt niet dat het dubbele tariefmodel door de studie als het meest mogelijk naar voren wordt geschoven. Het Zwitserse model wordt als het meest normale naar voren geschoven, rekening houdende met onze manier van regionalisering van bevoegdheden op het uitgavenbeleid. Het meest mogelijke en gemakkelijk haalbare is het kortingenmodel omdat het zo simpel is. Het kortingenmodel en het dubbele tarievenmodel hebben ook nadelen. Het zijn brede maatregelen en geen fijne sturingen door de overheid. In een land met tegengestelde visies over de tariefhoogte is het misschien goed om de algemene tariefbevoegdheid te regionaliseren. Zo kunnen de regio's afstemmen op de omliggende regio's.

In mijn advocatenkantoor moet ik soms voor vennootschappen die een economische inplanting plannen, mee de keuze van het land bepalen. Dat gebeurt op basis van tabellen met hard items en soft items. Soft items zijn het vinden van werkrachten en de kracht van het vennootschapsrecht. Ook de taxatie van de bedrijfsleider en de buitenlandse kaderleden is een belangrijke factor. Ook de belastbare grondslag en tarieven zijn determinerend. Dergelijke studies omvatten een zevental landen. Ik vul de gegevens van België in. Zeer dikwijls moet men dan vaststellen dat er tussen Ierland, Frankrijk, Luxemburg, Nederland, Engeland en België, verschillen in de vaststelling van de belastbare basis zijn maar dat de effecten daarvan moeilijk te voorspellen zijn op langere termijn. Die hangen immers af van 10 tot 20 variabelen. Het tarief staat eenduidig in de tabel. Het is mijn ervaring

dat het tarief dan ook een buitenmatig groot gewicht krijgt in dat soort vestigingsbeslissingen. België tracht de notionele aftrek dan in te brengen, maar het tarief speelt wegens zijn eenvoud toch een belangrijkere rol voor het aantrekken van buitenlandse investeringen.

Geen van de voorgestelde modellen is exclusief. Het is perfect mogelijk om het Zwitserse model te combineren met fiscale aftrekken. Ook kortingen en regionale aftrekken zijn combineerbaar. Van de drie modellen zijn er dus telkens twee combineerbaar. De werkgeversorganisatie VOKA pleit voor een Zwitsers model met regionale aftrekken. Het laatste model is inderdaad qua sturing veel specifiek.

De heer Eric Van Rompuy: Ook de berekening is interessant. Een impact van 600 miljoen euro lijkt aanzienlijk, maar de kortingen op de personenbelasting zullen in 2009 ongeveer 500 miljoen euro bedragen. Daarbij komen er nog de specifieke subsidies: expansiesteun, het callsysteem. Het is een maatschappelijke keuze, maar het zijn geen onoverkomelijke bedragen. De beleidskeuzes moeten dan wel wijzigen, eerder een belastingverlaging voor ondernemingen dan voor personen. Nu kan Vlaanderen dergelijke keuzes niet maken omdat het niet beschikt over de instrumenten.

Mevrouw Anne Marie Hoebeke: Werden de modellen getoetst aan het Gerechtelijk Wetboek en het Wetboek van Koophandel? De maatstaf van het fiscale recht wijkt immers af van het burgerlijk recht. Als het ene wijzigt, moeten de anderen dat ook.

Professor dr. Axel Haelterman: De regionalisering van de vennootschapsbelasting impliceert niet noodzakelijk een wijziging van de andere wetboeken. De studie wil de vennootschapsbelasting regionaliseren op een zo eenvoudig en werkbaar mogelijke wijze. Dat betekent dat de grondslagen van de vennootschapsbelasting gelijk blijven. De grondslagen zijn het vennootschapsrecht en het burgerlijk recht, maar ook het boekhoudrecht. Die grondslagen zijn niet in vraag gesteld. Daar moet men zich richten naar internationale normen, eerder dan lokaal te splitsen. Het zou zinloos zijn om bijvoorbeeld boekhoudrecht te regionaliseren.

De studie bouwt voort op de gemeenschappelijke onderbouw zonder die aan te passen. Geen enkele van de modellen vergt zo diepgaande wijzigingen dat de onderbouw aangepast moet worden. Ik heb zelfs met deskundigen besproken of het mogelijk is de

geregionaliseerde vennootschapsbelasting centraal in te vorderen en te controleren door een federale administratie. De uitgewerkte schema's houden die mogelijkheid open. Ik ging bij voorbaat niet uit van een geregionaliseerde inning. De studie is terughoudend en dat kan de haalbaarheid van de voorstellen alleen maar bevorderen.

De voorzitter: Ik dank professor dr. Haelterman namens de Commissie voor Algemeen Beleid, Financiën en Begroting voor zijn gewaardeerde uiteenzetting.

De verslaggever,

Eric VAN ROMPUY

De voorzitter,

Jaak GABRIELS

BIJLAGE:

Slides en tekst



Waarheen met de vennootschapsbelasting in een geregionaliseerd België

Prof. Dr. Axel Haelterman



Overzicht

- Slides en tekst presenteren een samenvatting van de bevindingen van een studie uitgevoerd op verzoek van de Vlaamse Minister van Financiën en Begroting
- Basisdoel: correct debat mogelijk maken door het ontwikkelen van modellen die
 - voldoen aan de EU vereisten
 - haalbaar zijn voor de Belgische gewesten
 - haalbaar zijn voor de Belgische vennootschappen
- Geen formeel standpunt over de politieke wenselijkheid, maar:
 - het zou logisch zijn toekenning van een economisch beleidsinstrument aan het niveau waar het economisch beleid wordt beslist
 - het kan nuttig zijn om gewesten toe te staan verschillende visies uit te drukken met betrekking tot het gebruik van economische beleidsinstrumenten



Overzicht

- Voorstelling van de drie ontwikkelde regionaliseringsmodellen
- Analyse van de EU vereisten
- Vereisten voor een haalbaar (en werkbaar) model
- Impact op de “Financieringswet” (en nood aan overgangsmechanismen)
- Conclusie....



De drie modellen

- Het gesplitste tariefmodel (het Zwitserse model)
 - verminderd federaal tarief plus afzonderlijk regionaal tarief
 - bijv.: 20% plus 8% = 28%
 - past in het Belgische federale systeem: impliceert dat opbrengsten van gewestelijke tarieven voor de gewesten zijn
 - bijgevolg : substantiële herziening van de Financieringswet
 - impliceert dat schommelingen ook impact hebben op gewestbudget
 - gebaseerd op niveau economische activiteit en interestvoet
 - voortkomend uit wijzigingen van regelgeving betreffende de belastbare basis: nood aan een speciaal goedkeuringsmechanisme?
 - vereist vaststelling regionale belastbare basis...



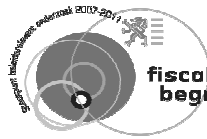
De drie modellen

- Het kortingenmodel (is of was op tafel bij vorming nieuwe regering):
 - eenvoudig, x %-punten korting kan door elk gewest worden ingevoerd
 - kost: rechtstreeks aangerekend op de gewestdotatie: dus beperkte impact op Financieringswet
 - vereist ook regionale opsplitsing belastbare basis



De drie modellen

- Het belastbare basismodel:
 - gewest kan economische belastingaftrekken invoeren
 - techniek: verwerken als belastingkredieten (gelijk aan belastingtarief x bedrag aan aftrekken $\pm$ stelsel nominale kortingen)
 - laat toe behoud één aangifte, één belastbaar inkomen
 - laat toe één geïntegreerde vaststelling van het belastbaar inkomen
 - maakt berekeningskost van de gewestmaatregel eenvoudig
 - rechtstreekse aanrekening op de dotatie: beperkte impact op Financieringswet
 - NIET raken aan de EU geharmoniseerde elementen of vennootschapstechnische mechanismen (dividenden, liquidaties, mergers etc.)
 - Notionele interestaftrek: bij voorkeur NIET aankomen (zou toewijzing eigen vermogen en schuldfinanciering impliceren ...)
 - vereist verbreking link met personenbelasting



fiscaliteit en begroting

De EU aanvaardbaarheid

- EHJ zaak Portugal (de Azoren)
- Basisonderscheid:
 - symmetrische bevoegdheidstoedeling (Italiaanse bedrijfsbelasting zaak)
 - maakt deze kenmerken inherent aan het belastingsysteem van een land
 - kan leiden tot verschillen tussen gewesten, maar voortkomend uit de exclusieve en symmetrische toebedeelde bevoegdheden: dan OK
 - niet-symmetrische bevoegdheidstoedeling (Azoren en Baskenland zaken)
 - enkel indien gewest voldoet aan de “drievoudige autonomie vereiste”



fiscaliteit en begroting

De EU aanvaardbaarheid

- Niet-symmetrische bevoegdheidstoedeling:
 - drievoudige autonomie vereiste:
 - institutionele autonomie (OK in België)
 - procedurele autonomie (OK in België)
 - economische autonomie: ingevuld worden door de EU Commissie
 - geen compensatie van de kost door hulp of steun van de federale overheid of andere gewesten
 - waarschijnlijk toegepast op een zeer veeleisende wijze:
 - bijv. federale garanties voor gewestelijke schulden
 - voordelen gewest uit defensiekosten door federale overheid (???)
 - onduidelijk of aan deze vereist voldaan zou worden



De EU aanvaardbaarheid

- Conclusie EU analyse:

Aangezien symmetrische bevoegdheidstoedeling de meest (enige?) logische manier is om te opereren in het Belgische federale systeem, is er een omvangrijke werkingssfeer voor de ontwikkeling van de regionaliseringsmodellen



De haalbaarheidsproblematiek

- Toepassing van gewesttarieven of maatregelen kunnen niet gebaseerd zijn op de plaats waar de *zetel* van de vennootschap gevestigd is
 - gezien belastingvrije zetelverplaatsing in België mogelijk
 - gezien te grote impact voor elke Brusselse maatregel
- Bijgevolg gewestelijke maatregelen van toepassing op inkomen gerealiseerd in het gewest door de vennootschap



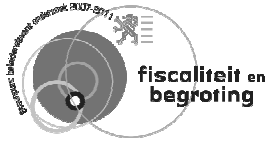
De haalbaarheidsproblematiek

- Inter-regionale verrekeningsprijzen problemen dienen kost wat kost vermeden te worden
- Bijkomende compliance last van winststopsplitsing door de vennootschappen dient ook vermeden te worden
- Bijgevolg: formule van winststopsplitsing
 - gelijkaardig aan Zwitserse, Duitse en Italiaanse benadering
- GEEN probleem voor 80% van de vennootschappen die slechts in één gewest aanwezig zijn



De haalbaarheidsproblematiek

- Mogelijke formule: winststopsplitsing in verhouding naar:
 - splitsing loonkost (gewicht $\frac{1}{2}$)
 - splitsing investeringen onroerend goed (gewicht $\frac{1}{4}$)
 - splitsing investeringen andere materiële vaste activa (gewicht $\frac{1}{4}$)
- Geen vaste inrichting vereiste: winststopsplitsing toegepast zodra één van deze factoren “aanwezig” is in een gewest
- Variatiemogelijkheden:
 - vennootschappen toestaan om winst op te splitsen op basis van omzet, mits een eenvoudige opsplitsing mogelijk is
 - specifieke sectoriële formules toestaan (banken, verzekeringsmaatschappijen)



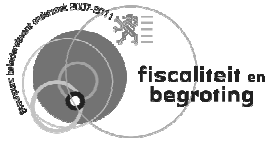
Invoeging in de Financieringswet

- Eenvoudig voor kortingenmodel en voor belastbare basismodel
- Gesplitste tariefmodel:
 - vereist herziening van het dotatiemechanisme, omwille van rechtstreekse toewijzing van een deel van de opbrengsten van de vennootschapsbelasting
 - ook: ontwikkeling overgangsmodel: eerste jaar “dry run” dat info zal verschaffen om het model effectief toe te passen in het jaar de vennootschappen de impact van het tarief zullen reflecteren in hun voorafbetalingen



Conclusie

- Regionalisering gebaseerd op een gesplitst tariefmodel zou een vrij logische stap zijn en kent een noodzakelijk economisch beleidsinstrument toe aan de gewesten, waar het economisch beleid wordt beslist
 - met rechtstreekse toekenning van de inkomsten voortkomend uit het gewesttarief
 - staat verschillen in beleidsvisies toe
 - cfr KULeuven studie van de relatieve impact van de tariefvermindering versus subsidie...



Conclusie

- Kortingenmodel ook effectieve impact en zal misschien makkelijker bereikbaar zijn in de inter-gewestelijke onderhandelingen
- Financiële impact van een 3% korting in Vlaanderen:
- als 60% van de opbrengsten van de vennootschapsbelasting gekoppeld is aan Vlaanderen (± 6.6 bio €)
 - 3% korting = $\pm 9\%$ tariefvermindering
 - impact: ± 600 mio €....



Conclusie

- Studie toont dat bepaalde argumenten tegen de regionalisering niet houdbaar zijn:
 - Geen EU belemmering
 - Brusselse gewest: geen zetelverplaatsingen en geen te grote impact: winststopsplitsingsformule
 - bijkomende compliance cost: ja maar kan beperkt blijven...
- Verdere regionalisering Personenbelasting als alternatief?



Conclusie

- Verdere regionalisering Personenbelasting als alternatief?
 - cfr bestaande mogelijkheid kortingen
 - beperkt gebruik
 - aangevochten gebruik
 - idee: uitbreiding toepassingskader (als instrument ook voor andere beleidsdomeinen, of zelfs, niet beleidsdomein gebonden)
 - verdere opsplitsing belastbare basis? Studie te verrichten: probleem van Cedelair belastingstelsel
 - valt wellicht zeer eenvoudig op te lossen...



REGIONALISERING VAN DE VENNOOTSCHAPSBELASTING

HAALBAARHEID, COMPLIANCE ISSUES EN EU AANVAARDBAARHEID

Prof. Dr. Axel Haelterman

KULeuven

Steunpunt beleidsrelevant onderzoek

– Begroting en fiscaliteit¹

1. INLEIDING

1.1. Deze voordracht bevat een samenvatting van de bevindingen van een studie uitgevoerd in opdracht van de Vlaamse Minister van Financiën en Begroting.

De studie werd afgerond in het kader van het “Steunpunt beleidsrelevant onderzoek – Begroting en fiscaliteit 2007 – 2011”, dat door de Vlaamse Overheid erkend (en gefinancierd) wordt sinds het begin van 2007.

1.2. Het voornaamste doel van de studie was te onderzoeken of een zekere vorm (en in het geval van een positief antwoord, welke vorm of model) van regionalisering van een deel van de regelgevende bevoegdheid inzake de vennootschapsbelasting:

- in overeenstemming met de Europees rechtelijke vereisten is, meer specifiek met de vereisten inzake de regionale steunmaatregelen;

¹ In het kader van het Steunpunt, hebben Mevr. An Kuijpers en Mevr. Valérie Oyen bijgedragen aan enkele bevindingen van de studie.



- haalbaar kan worden uitgevoerd, in de zin dat het geen overdreven last op de Belgische vennootschappen zou leggen (met bijzondere aandacht voor de compliance vereisten), of tenminste geen last die disproportioneel zou zijn aan de vooropgestelde voordelen als resultaat van de aan de gewesten bijkomende ter beschikking gestelde economische beleidsinstrumenten;

- haalbaar kan worden uitgevoerd, in de zin dat het niet leidt tot migratie van vennootschappen tussen de gewesten. De regionale maatregelen zouden niet mogen worden toegepast op grond van de plaats van vestiging van de zetel van de vennootschap, aangezien de zetel binnen één land makkelijk te verplaatsen is zonder enige belastingheffing (in tegenstelling tot een zetelverplaatsing buiten de landgrenzen). Het moet bijgevolg de daadwerkelijke economische aanwezigheid van een onderneming in een gewest zijn, die leidt tot de toepassing van de gewestregels op deze onderneming (alsook op vestigingen van buitenlandse ondernemingen in dat gewest).

De studie komt tot het besluit dat er drie regionaliseringmodellen uitgewerkt kunnen worden die haalbaar en conform het Europese recht zijn.

1.3. De vraag of een haalbaar regionaliseringmodel dat in overeenstemming is met de EU vereisten, daadwerkelijk moet worden ingevoerd, is een politieke aangelegenheid waar de studie niet verder op in gaat. Uiteraard beïnvloeden de in de studie geformuleerde vaststellingen inzake haalbaarheid en werkbaarheid de beantwoording van deze beleidsvraag inzake de wenselijkheid van de regionalisering. De kernvraag is of de mate waarin de toegenomen beleidsvrijheid een toegevoegde waarde biedt in het Belgisch beleidsmatig en economisch bestel.

Wat de beleidsvoering betreft, creëren sommige regionaliseringmodellen de mogelijkheid voor een gewest om te opteren voor bijvoorbeeld tariefverminderingen in combinatie met de afschaffing van subsidieregelingen, terwijl andere gewesten kunnen opteren voor een onveranderd tarief vennootschapsbelasting in combinatie met het gebruik van verschillende beleidsinstrumenten. Ook kan een gewest individueel beslissen om budgetruimte vrij te maken om zo de financiële impact van tariefverminderingen te dragen, waarover geen overeenstemming kon worden bereikt op federaal niveau.

Vermits de regionaliseringmodellen moeten worden ingebouwd in de bestaande Wet Financiering gemeenschappen en gewest, biedt de regionalisering ook een aanleiding tot herbekijken van de werking van de Financieringswet en de soms onverwachte effecten waartoe deze leidt. In dit verband is het de overdracht van een proportioneel deel van de opbrengsten van de vennootschapsbelasting aan de gewesten, namelijk het bedrag dat voortkomt uit de toepassing van de gewestelijke belastingmaatregelen, is



wellicht de benadering die het meest in lijn ligt met een federaal staatsmodel (zie het Zwitserse voorbeeld). Deze benadering zou echter een relevante ingreep vereisen in de bijzondere financieringswetgeving van de gewesten (“Financieringswet”). De gewesten daarentegen de mogelijkheid geven om bijvoorbeeld kortingen toe te staan op een vooropgesteld federaal basistarief, kan in de Financieringswet worden ingepast op een relatief eenvoudige manier.

1.4. Regionalisering op het gebied van de vennootschapsbelasting kan gerealiseerd worden door het hanteren van verschillende modellen die bepaalde bevoegdheden toekennen aan de gewesten, zoals:

- directe toedeling aan de gewesten van een deel van de opbrengst van de federale vennootschapsbelasting. Dit model zou uitsluitend opereren binnen de grenzen van de Financieringswet, en kan verwezenlijkt worden door een verhoging van de gewestdotaties, of ter vervanging van de bestaande financiering op een andere basis. Terwijl dit zou leiden tot bijkomende financiële middelen voor de gewesten of als alternatief, de toedeling van het gewestbudget zou onderwerpen aan de conjunctuurgebondenheid van de opbrengsten van de vennootschapsbelasting, zou dit niet leiden tot enige bijkomend beleidsinstrument voor de gewesten. Daarom wordt deze benadering in de studie niet op een autonome wijze verder uitgewerkt;
- de gewesten toestaan om economische beleidsgebonden aftrekken in te voeren (inspraak hebben op de invulling van de belastbare basis) of belastingvrijstellingen;
- de gewesten toestaan om kortingen in te voeren (en mogelijks opcentiemen) op het federale tarief dat als dusdanig ongewijzigd blijft;
- voorzien in een verlaagd federaal tarief, waarnaast de gewesten een eigen tarief kunnen invoeren.

Dit overzicht zal vooreerst de drie verschillende regionaliseringmodellen uiteenzetten, uitgewerkt in de studie. Vervolgens wordt de Europees rechtelijke dimensie bekeken. Tot slot zal het overzicht de verschillende benaderingen die ontwikkeld zijn met het oog op de haalbaarheid van elk van de modellen, in de zin van bijkomende complexiteit en compliance vereisten, toelichten. In deze context wordt een formule van winstsplitsing besproken.

Dit overzicht gaat niet in op de techniciteit van de wijze waarop een geregionaliseerd stelsel in concreto moet worden doorgevoerd. Het is inderdaad niet de bedoeling om een vennootschapsbelasting op regionaal niveau te ontwikkelen bovenop de bestaande vennootschapsbelasting, maar juist om deze in te voegen in het huidige systeem.



Denkpistes voor een graduele doorvoering van de regionalisering zijn uitgewerkt in de studie, en zullen verder bekeken moeten worden na de keuze voor een bepaald model.

2. REGIONALISERING – 3 MODELLEN

Regionalisering van de vennootschapsbelasting kan bereikt worden door het gebruik van één van de volgende modellen.

2.1. Het gesplitste tariefmodel:

Dit model kan ook wel het “Zwitsers model” genoemd worden aangezien het in zijn zuiverste vorm van toepassing is in Zwitserland².

In dit model wordt een federaal basistarief vooropgesteld, bijvoorbeeld 15 of 25% afhankelijk van de graad van regionalisering waartoe beslist wordt. De gewesten hebben de mogelijkheid (niet de verplichting) om hun eigen gewestelijk tarief te bepalen, dat aan het federale basistarief moet worden toegevoegd om de effectieve totale belastingdruk te bepalen. Als een gewest een tarief van 10% voorziet en de federale overheid een tarief van 15%, dan is het totale tarief 25% etc....

Het is duidelijk dat om de afzonderlijke Brusselse, Waalse en Vlaamse tarieven toe te passen, de belastbare basis van vennootschappen die economische activiteiten uitoefenen in meer dan één gewest gesplitst moet worden over de drie gewesten. De problematiek van de internationale verrekenprijzen en winstverschuivingen mag niet naar het intra-Belgisch niveau worden geïmporteerd. Daarom wordt een formule van winstsplitsing voorgesteld, gelijkaardig aan wat ook gebeurt in Zwitserland, Duitsland en in Italië, en enigszins vergelijkbaar met wat wordt voorgesteld op Europees niveau inzake een globale Europese belastbare basis.

Dit model is relatief eenvoudig. Het leunt aan bij de Belgische federale staatsstructuur, waarbij een groot deel van de economische beleidsbevoegdheden verankerd zijn in de schoot van de gewesten, aangezien dit model het tarief van de vennootschapsbelasting duidelijk als een belangrijk economisch beleidsinstrument in rekening neemt.

² De Duitse Gewerbesteuer (een toevoeging aan het federale tarief van de Duitse vennootschapsbelasting vastgesteld door de Länder) vertoont duidelijke gelijkenissen met dit model.



Logica zou vereisen dat de inkomsten verkregen door toepassing van het federale tarief naar de federale overheid zou gaan en dat de inkomsten verkregen door de toepassing van het gewestelijke tarief naar de gewesten zou gaan. Bijgevolg zullen wijzigingen in de opbrengsten van de vennootschapsbelasting gesplitst worden tussen de federale overheid en het gewest. In de mate dat deze veranderingen het resultaat zijn van schommelingen op het niveau van de economische activiteit en van de interestvoet,³ is een dit een normaal gevolg. In de mate evenwel de wijzigingen in de opbrengsten voortkomen uit veranderingen in de regelgeving omtrent de vaststelling van het belastbare inkomen (wat een federale bevoegdheid zou blijven), dienen wellicht maatregelen ter bescherming van de gewesten ingevoegd te worden. Dit beschermingsmechanisme zou de vorm kunnen aannemen van een overlegprocedure waarbij de gewesten een aantal ernstige ingrepen op de belastbare basis die de federale overheid overweegt aan een overleg kunnen onderwerpen met het oog op gewestelijke goedkeuring. De mogelijkheid dergelijk overleg te eisen kan beperkt worden tot ingrepen waarvan de gebudgetteerde impact een bepaalde drempel zou overschrijden.

2.2. Het kortingenmodel:

Dit is het model dat op de tafel ligt/lag in het kader van de onderhandelingen bij de vorming van de nieuwe Belgische regering.

Het kortingenmodel is een vrij eenvoudig model dat de gewesten toestaat procentuele kortingen of afcentiemen toe te kennen op het bestaande federale tarief. Elke daadwerkelijke vermindering aan te betalen vennootschapsbelasting als gevolg van een dergelijke gewestelijke korting wordt dadelijk en rechtstreeks toegerekend op de door de federale overheid aan het gewest verschuldigde dotatie. Samengevat komt het toestaan van een korting eigenlijk neer op een door de gewestelijke overheden toegepaste budgettaire besteding die de vorm aanneemt van een verlaging van de vennootschapsbelastingdruk.

Opnieuw vereist de toepassing van dit model dat de winst gesplitst wordt over de verschillende gewesten aan de hand van een eenvoudige formule. Dit op dezelfde wijze als in het geval van een gesplitst tariefmodel.

³ Het is belangrijk op te merken dat intereststijgingen niet enkel tot verhoogde financieringskosten leiden voor vennootschappen (en dus tot een verlaagd belastbaar inkomen), maar ook dat de invoering van de notionele interestafrek tot een verhoging heeft geleid van de impact van interestwijzigingen op de inkomsten van de vennootschapsbelasting.



De invoeging van deze benadering in de Financieringswet zou niet zo moeilijk mogen zijn. In essentie vormt de korting immers een budgettaire besteding onder de vorm van de toekenning van belastingkortingen aan vennootschappen.

2.3. **Bevoegdheden wat betreft belastbare basis:**

Dit model biedt de gewesten de mogelijkheid specifieke aftrekken vast te stellen die een redelijk verband houden met het voeren van een economisch beleid via fiscale maatregelen.

Wat betreft de fiscaaltechnische verwerking van economische aftrekken, stelt de studie de techniek van belastingkredieten voorop. Aldus wordt een eenvoudige verwerking op grond van één enkele aangifte mogelijk.

Dergelijke gewestelijke maatregelen zouden alle investeringsgebonden of tewerkstellingsgebonden aftrekken of vrijstellingen betreffen, doch kunnen evenzeer betrekking hebben op regels inzake provisievorming, diverse typen van beroepskosten, ... Een delicaat punt zou kunnen zijn dat in een dergelijk model, de andere gewesten en de federale overheid de gewestmaatregel zouden aanvechten omwille van het feit dat deze maatregel niet zou vallen onder de draagwijdte van de economische beleidsbevoegdheden van de gewesten⁴.

Maatregelen die geen regionale inbedding hebben en onlosmakelijk verbonden zijn met de plaats waar de zetel van de vennootschap is gevestigd, blijven wellicht best federaal. Het gaat hier bijvoorbeeld om de regelgeving inzake herstructureren van vennootschappen, ... Dezelfde opmerking geldt voor federale bepalingen waarvan de inhoud een omzetting is van Europese regelgeving, zoals het regime van de definitief belaste inkomsten.

Of de notionele interestaftrek geregionaliseerd moet worden, is een keuze die men moet maken. Aangezien een dergelijke aftrek gebaseerd is op de netto-actief waarde van een vennootschap, en dus verbonden is met de passiefzijde van de balans van een vennootschap, is de regionalisering van de notionele interestaftrek wellicht niet aangewezen.

Technisch gezien vereist dit model dat de link tussen de regels voor vaststelling van het belastbare resultaat in de personenbelasting voor de vaststelling van 'winsten' en

⁴ Een gelijkaardige procedure werd ingesteld toen de Vlaamse Overheid voor het eerst probeerde haar bevoegdheid te gebruiken om kortingen toe te staan op de personenbelasting.



de winstvaststelling in het kader van de vennootschapsbelasting, doorbroken moet worden.

3 DE EUROPEES RECHTELIJKE AANVAARDBAARHEID

3.1. Algemeen kader:

Een eventuele regionalisering van de vennootschapsbelasting dient uiteraard Europees rechtelijk aanvaardbaar te zijn en meer in het bijzonder in overeenstemming te zijn met het ‘verbod op regionale staatssteun’. Hierbij is het van belang rekening te houden met zowel de arresten inzake ‘regionale steunmaatregelen’ van het Europese Hof van Justitie (met name de Italiaanse zaak C-66/02 en de Portugese zaak C-88/03) als met het beleid dat door de Europese Commissie gevoerd wordt in het kader van de door haar afgeleverde ‘beschikkingen’ ter zake. Op basis hiervan wordt het mogelijk met een redelijke mate van zekerheid de concrete reactie van de Europese Commissie op de regionaliseringmodellen in te schatten.

3.2. Analyse van de arresten van het Hof van Justitie:

3.2.1. Artikel 87(1) EG verbiedt selectieve steunmaatregelen. Om uit te maken of een betrokken maatregel een selectieve maatregel is, dient te worden onderzocht of hij binnen het kader van een bepaalde rechtsregeling een voordeel verschaft aan bepaalde ondernemingen die zich in een feitelijk en juridisch vergelijkbare situatie bevinden. De afbakening van het referentiekader is nog belangrijker bij belastingmaatregelen, daar het bestaan van een voordeel slechts ten opzichte van een ‘normale’ belasting kan worden vastgesteld. Het normale belastingtarief is het tarief van het geografische gebied dat het referentiekader vormt.

3.2.2. Dienaangaande heeft het Hof beslist dat het referentiekader niet noodzakelijk moet samenvallen met het grondgebied van een lidstaat, zodat een maatregel waarbij slechts in een gedeelte van het nationale grondgebied een voordeel wordt toegekend, niet louter daarom al een selectieve maatregel is in de zin van artikel 87(1) EG.

3.2.3. Bovendien heeft het Hof al gesteld dat het niet kan worden uitgesloten dat een regionale entiteit als gevolg van haar status, rechtens en feitelijk, ten opzichte van het centrale bestuur van een lidstaat dermate autonoom is dat zij, door de maatregelen die zij vaststelt, en niet het centrale bestuur, een fundamentele rol speelt in de vaststelling van de politieke en economische omgeving waarin de ondernemingen opereren. In dat



geval vormt het grondgebied waarop de regionale entiteit die de maatregel heeft vastgesteld, haar bevoegdheid uitoefent, en niet het nationale grondgebied in zijn geheel, de relevante context om uit te maken of een door een dergelijke entiteit vastgestelde maatregel bepaalde ondernemingen begunstigt ten opzichte van andere ondernemingen die zich in een feitelijk en juridisch vergelijkbare situatie bevinden, uit het oogpunt van de doelstelling van de betrokken maatregel of rechtsregeling.

3.2.4. Om de al dan niet selectieve aard te beoordelen van een door een regionale entiteit vastgestelde maatregel dient te worden onderzocht of de maatregel door deze entiteit is genomen in de uitoefening van voldoende autonome bevoegdheden ten opzichte van de centrale overheid. Het Hof onderscheidt drie situaties.

a) In een eerste situatie, beslist de centrale overheid eenzijdig om in een bepaald geografisch gebied een lager belastingtarief toe te passen dan het nationale tarief.

Dat dit een meestal verboden regionaal selectieve steunmaatregel is, staat buiten discussie.

b) De tweede situatie, is die van een stelsel van verdeling der belastingbevoegdheden, waarin alle plaatselijke autoriteiten op een zelfde niveau (regio's, gemeenten, of andere), binnen de hun toegekende bevoegdheden, het belastingtarief voor het onder hun bevoegdheid vallende grondgebied vrij kunnen bepalen.

Het is deze situatie die mogelijkheden creëert om een Europees rechtelijk aanvaardbare regionalisering uit te bouwen die uitgaat van uitsluitende of concurrerende eigen bevoegdheden voor de gewesten. Dit is het geval van de *symmetrische bevoegdheidsdevolutie*, zoals hieronder besproken.

c) In de derde situatie, stelt een regionale of plaatselijke autoriteit ter uitoefening van voldoende autonome bevoegdheden ten opzichte van de centrale overheid een belastingbrief vast dat lager is dan het nationale tarief, en dat enkel geldt voor de ondernemingen die binnen haar bevoegdheidsgebied opereren.

Met deze situatie worden in de eerste plaats de gevallen geviseerd waar één of enkele van de regionale overheden dergelijke bevoegdheden verkrijgen. Een dergelijke situatie zal uiteraard op een meer terughoudende manier benaderd worden maar is niet noodzakelijk uitgesloten. Het Hof laat in enige mate ruimte open voor een regeling waarbij één of enkele van de regionale autoriteiten van een bepaald niveau deze bevoegdheid zouden kennen, mits aan de door het Hof gestelde voorwaarden voldaan wordt.



Dit is de situatie van de *niet-symmetrische bevoegdheidsdevolutie*, ook hieronder besproken.

De voorgaande overwegingen leiden tot de volgende conclusies:

3.3. Symmetrische bevoegdheidsdevolutie:

3.3.1. Een regionalisering van de vennootschapsbelasting zou Europees rechtelijk aanvaardbaar moeten zijn, indien zij de vorm aanneemt van een symmetrische bevoegdheidsdevolutie naar de drie gewesten toe. Het Hof erkent dat een stelsel van verdeling van belastingbevoegdheden, waarbinnen alle plaatselijke autoriteiten op eenzelfde niveau (zoals de drie gewesten in België) binnen de hun toegekende bevoegdheden het belastingtarief voor het onder hun bevoegdheid vallende grondgebied vrij kunnen bepalen, niet als ‘regionaal selectief’ kan worden beschouwd.

3.3.2. Bijgevolg is Europees rechtelijk een regionalisering haalbaar die er toe strekt:

- een gewestelijke **tariefbevoegdheid** in te voeren die de vorm aanneemt van:
 - ofwel een uitsluitende en exclusieve bevoegdheid voor het vaststellen van het totale tarief;
 - ofwel een parallelle bevoegdheid met de federale overheid waarbij een gereduceerd federaal tarief van toepassing zou zijn, aangevuld met een gewestelijk tarief.
- op gewestelijk niveau een eigen invulling te geven aan fiscale bepalingen inzake **economische aftrekken en economische vrijstellingen**.

Men kan dan ook besluiten dat, zowel het gesplitste tariefmodel, het kortingenmodel als het belastbare basismodel, Europees rechtelijk zonder meer aanvaardbaar zijn indien deze een strikt symmetrische toebedeling van bevoegdheden aan de drie gewesten betreffen. Het is belangrijk erop te wijzen dat in de Belgische federale context, een dergelijke symmetrische bevoegdheidsdevolutie de enige benadering is die mogelijk of haalbaar lijkt in welk geval dan ook. In dat geval dienen geen verdere voorwaarden (met betrekking tot de mate van autonomie van de gewesten) vervuld te worden.



3.4. Niet-symmetrische bevoegdheidsdevolutie:

Telkens wanneer een bepaald gewest de bevoegdheid zou hebben om afwijkende belastingtarieven of afwijkende regels met betrekking tot de invulling van het belastbare inkomen in te voeren, stelt het Europese Hof zich terughoudender op. Voor die gevallen heeft het Hof een regeling uitgewerkt die stelt dat een dergelijk regime enkel ontsnapt aan de kwalificatie “niet aanvaardbare regionale steunmaatregel” indien het beantwoordt aan de vereiste van de zogenaamde **drievoudige autonomie**.

Om te kunnen worden geacht ter uitoefening van voldoende autonome bevoegdheden te zijn vastgesteld, moet een in die omstandigheden genomen beslissing:

a) Vooreerst, genomen zijn door een regionale of plaatselijke autoriteit met, op het constitutionele niveau, een eigen politieke en administratieve status, die losstaat van die van de centrale overheid. → **Institutionele autonomie**

De werking van de gewestelijke parlementen beantwoordt duidelijk aan deze vereiste.

b) Vervolgens, moet ze zijn vastgesteld zonder dat de centrale overheid rechtstreekse zeggenschap heeft over de inhoud ervan. → **Procedurale autonomie**

Ook hier bieden de aanwezigheid en de werking van het Vlaams, Brussels en Waalse Parlement voldoende waarborgen. Het feit dat gewestelijke decreten een gelijke rechtskracht hebben als de federale wetten (en dat federale wetten nooit een invloed kunnen laten gelden in gebieden die door gewestelijke decreten dienen te worden beheerd) is hierbij belangrijk.

c) Ten slotte, mogen de financiële consequenties van een verlaging van het nationale belastingtarief voor de ondernemingen in de regio niet door bijdragen of subsidies van andere regio's of de centrale overheid worden gecompenseerd. → **Economische autonomie**

Deze derde vereiste houdt in dat de budgettaire gevolgen van de regionale belastingregels enkel en alleen weerslag mogen hebben op de betreffende regionale budgetten.

Op te merken valt bovendien dat niet enkel elke vorm van rechtstreekse of onrechtstreekse compensatie is uitgesloten, doch dat de Commissie tevens kijkt naar het geheel van diensten en taken door de federale overheid verricht en gefinancierd waar ook de gewesten voordeel uit halen.

De Europese Commissie vult het concept van ‘economische autonomie’ zeer veeleisend in. Indien bijvoorbeeld een gewest haar korting zou financieren met



schulden, en deze schulden kennen een waarborg vanwege de federale overheid, dan zou in deze visie niet voldaan zijn aan de vereiste van economische autonomie. Bijgevolg lijkt een voldoende economische autonomie moeilijk haalbaar in realiteit.

3.5. Conclusie:

De regionaliseringmodellen zijn Europees rechtelijk zonder meer aanvaardbaar aangezien deze een *strikt symmetrische toebedeling van bevoegdheden* aan de drie gewesten betreffen.

4. HET BEPERKEN VAN DE COMPLIANCE COST EN HET VERMIJDEN VAN MIGRATIE VAN VENNOOTSCHAPPEN: DE WINSTSPLITSINGSFORMULE

De regionalisering van de vennootschapsbelasting zou tot gevolg hebben dat de gewesten een belangrijk aanvullend beleidsinstrument verkrijgen. Hierdoor wordt de mogelijkheid gecreëerd dat regionaal verschillende visies of benaderingen wat betreft middelen tot voering van een economisch beleid onderkend worden en vertaald worden in per regio verschillende beleidspatronen. Men kan hierbij verwijzen naar studies van de Vlaamse Overheid die aantonen dat tariefverminderingen effectiever zouden zijn dan het toekennen van subsidies.

Een verhoogde beleidsautonomie mag echter niet ten koste komen van bepaalde regio's, en mag niet leiden tot te hoge kosten voor de Belgische vennootschappen.

4.1. Het spreekt voor zich dat de toekenning aan de gewesten van de mogelijkheid in te spelen op de vennootschapsbelasting, niet ten koste mag komen van bepaalde gewesten. In dat opzicht is de positie van het Brusselse gewest een beetje bijzonder. Een groot aantal van de ondernemingen in België hebben hun zetel in het Brusselse gewest en hebben daarnaast grote investeringen in vestigingen, fabrieken en uitrustingen (en arbeidskrachten) in het Waalse of Vlaamse gewest.

Indien de gewestelijke belastingmaatregelen toegepast zouden worden op de basis van de zetel van de vennootschap zou dit een dubbel negatief gevolg hebben:

- in de eerste plaats zou de impact van een maatregel van het Brusselse gewest disproportioneel zijn. Het zou bijna niet mogelijk zijn voor het Brusselse gewest om zelfs de kleinste korting toe te staan, als een dergelijke korting op het volledige (Belgische) belastbare inkomen zou worden toegepast van deze grote ondernemingen die hun zetel in Brussel hebben.



- daarnaast moet opgemerkt worden dat binnen België, een vennootschap haar zetel relatief gemakkelijk kan verplaatsen zonder enige belastingheffing. De toepassing van de gewestelijke maatregelen laten afhangen van de plaats van de zetel van een vennootschap zou tot een aanzienlijk risico leiden dat de zetel van vele Belgische vennootschappen zou verplaatst worden naar het gewest met het laagste belastingtarief. Opnieuw zou dit de kost van een belastingvermindering moeilijk draagbaar maken voor dat specifieke gewest. Bovendien zou dit impliceren dat het budget van een dergelijk gewest ook de kost zou dragen van investeringen gemaakt in andere gewesten.

Bijgevolg is de enige haalbare benadering de plaats van de zetel van een vennootschap te negeren en de daadwerkelijke economische aanwezigheid van een onderneming in een gewest in aanmerking te nemen.

Waar de vennootschap ook haar zetel heeft, zouden de Vlaamse regels van toepassing zijn op het deel van de winst dat kan worden toegewezen aan het Vlaamse gewest, etc... Dit is het sleutelement in de ontwikkeling van een werkbare benadering.

4.2. De compliance cost voor de vennootschappen moet minimaal blijven. Bijgevolg dient vermeden te worden dat de vennootschappen verplicht zouden worden drie afzonderlijke gedetailleerde fiscale resultaten vast te stellen.

De toewijzing van de Belgische winst aan de drie gewesten aan de hand van een relatief eenvoudige winstsplitsingsformule, is in de studie uitgewerkt als een essentieel deel van zowel het gesplitste tariefmodel als het kortingenmodel.

Het Zwitserse systeem van een gesplitst vennootschapsbelastingstatief, het Duitse systeem van de Gewerbesteuer ingevoerd door de Länder en het Italiaanse systeem van regionale kortingen op het tarief van de bedrijfswinstenbelasting (de 'IRAP': L'imposta regionale sulle attività produttive), zijn ook gebaseerd op de toepassing van een relatieve eenvoudige formule van winstsplitsing. De hieronder voorgestelde formule houdt rekening met de lessen en ervaringen die ons deze landen in de toepassing van de formule geleerd hebben.

4.3. Het is duidelijk dat voor de meer dan 80% van de vennootschappen die slechts in één gewest aanwezig zijn, de winstsplitsing geen probleem vormt, aangezien hun totale inkomen gelokaliseerd zal worden in (en dient toegewezen te worden aan) enkel één gewest.

4.4. De formule moet wellicht gebaseerd zijn op het tewerkstellingsniveau en het niveau van investeringen in onroerende goederen en andere materiële vaste activa in een bepaald gewest. Een dergelijke combinatie kan op de meest precieze manier het



niveau van economische activiteit in een bepaald gewest weerspiegelen, zonder al te zeer gevoelig te zijn voor fiscaal geïnspireerde manipulatie.

Het niveau van tewerkstelling zou in de formule ingepast worden onder de vorm van de totale loonkost in het gewest. Hierbij moet de effectieve plaats van tewerkstelling (wat in de meeste gevallen gespecificeerd staat in de arbeidsovereenkomst) gebruikt worden als een aanknopingsfactor. De loonkost van werknemers die niet specifiek aan één gewest verbonden kunnen worden, dient te worden opgesplitst in verhouding tot de loonkost van de werknemers die wel kunnen verbonden worden aan één of ander gewest.

Het niveau van investeringen in onroerend goed kan makkelijk worden vastgesteld aan de hand van het “kadastraal inkomen” van de investeringen aangehouden in elk gewest.

De investeringen in andere materiële vaste activa zullen dienen te worden meegedeeld door de vennootschappen. Hun fysieke locatie kan in het algemeen eenvoudig vastgesteld kunnen worden. Wederom zou voor wat betreft de niet regionaal aanwijsbare activa een verhoudingsgetal moeten worden aangewend.

Een mogelijk bruikbare formule zou de volgende kunnen zijn:

Gewest A inkomen = x% van Belgisch inkomen

$X = \frac{1}{2}$ van loonkost gewest A/Belgische loonkost

+ $\frac{1}{4}$ van kadastr. inkomen gewest A/Belgische kadastraal inkomen

+ $\frac{1}{4}$ van materiële vaste activa in gewest A/Belgische materiële vaste activa

Er dient te worden opgemerkt dat indien op basis van de formule een groot deel van het inkomen aan een bepaald gewest wordt toegekend, de budgettaire kost van een tariefvermindering belangrijker zal worden. Bijgevolg zullen de gewesten er wellicht niet naar streven tot een invulling van de formule te komen die het regionale aandeel van het belastbare inkomen van de “multi-regionale” vennootschappen zou vergroten.

Eventueel kan men bepaalde vennootschappen toestaan de winst op te splitsen op basis van de omzet gerealiseerd in elk gewest. Dit zou enkel toegelaten worden als op basis van de aard van de producten of diensten, een dergelijke winstsplitsing eenvoudig kan worden vastgesteld zonder verrekenprijs-problemen en problemen inzake het verbinden van bepaalde omzet met specifieke vestigingen. In dat geval zou deze splitsing op basis van de omzet voor $\frac{1}{4}$ in rekening worden genomen in de formule (wat leidt tot een daling van de loonkostfactor tot $\frac{1}{4}$).



Het mag tot slot niet worden uitgesloten bepaalde sectoren toe te staan hun eigen winstsplitsingsformule te onderhandelen. Dit kan bijvoorbeeld nuttig zijn voor de bank- en verzekeringssector.

5. INBOUWING IN DE FINANCIERINGSWET

5.1. Zoals hierboven vermeld veroorzaakt de invoeging van een *kortingenmodel* in de tekst en de werking van de Financieringswet geen bijzondere moeilijkheden. Inderdaad, een daling van opbrengsten op federaal niveau als gevolg van een regionale korting (op een vrij eenvoudige wijze vast te stellen als het totaal aan kortingen vermenigvuldigd met het totaal van de winst in het gewest waarop de korting is toegepast), zal in mindering komen van de dotatie die aan het desbetreffende gewest toekomt op basis van de Financieringswet.

Een overgangsperiode zal uitgewerkt moeten worden aangezien de vennootschappen de mogelijkheid hebben al met de kortingen rekening te houden bij het verrichten van de voorafbetalingen in de loop van het betreffende boekjaar.

5.2. Gelijkaardige bemerkingen zouden in rekening genomen moeten worden bij maatregelen betreffende het *belastbare basismodel*.

5.3. Een *gesplitst tariefmodel* zou een meer ingrijpende wijziging inhouden van de Financieringswet. Logica zou impliceren dat het bedrag van de bestaande dotatie wordt verminderd met het deel van de opbrengst van de vennootschapsbelasting dat de federale overheid mist doordat het federale tarief daalt van het tevoren bestaande federale tarief naar het verlaagde tarief dat moet ruimte bieden voor gewesttarieven, en om dit tariefverschil te vermenigvuldigen met de totale belastbare basis toegewezen aan een bepaald gewest. Het is dan aan de gewesten om dit bedrag volledig te compenseren door het invoeren van een regionaal tarief gelijk aan dat verschil (wat tot geen enkele vermindering leidt van het totale tarief), of om een lager tarief in te voeren en de bijkomende budgettaire kost te dragen.

In dit geval zal wellicht een “dry run” jaar voorzien moeten worden om de overheden de kans te geven voldoende informatie in te winnen voorafgaand aan de eigenlijke toepassing van het systeem, om zo een redelijke inschatting te maken van de impact op de gewestfinanciering van het eerste jaar (het jaar van de voorafbetalingen).

Ook moet in dit geval worden vastgesteld in welke mate de impact op het gewestbudget gestabiliseerd zou blijven en in functie blijven van de aanpassingen in het eerste jaar (met jaarlijks geactualiseerde parameters). Het meest logische scenario



zou echter zijn dat alle stijgingen en dalingen van de opbrengst van de vennootschapsbelasting door welke oorzaak dan ook, volledig aangerekend worden op het gewestbudget.

Dergelijke wijzigingen worden voornamelijk veroorzaakt door het niveau van economische activiteit en van de interestvoet.

Het zou redelijk zijn een mechanisme te voorzien waarbij de gewesten de mogelijkheid zouden hebben een overlegprocedure op te starten met betrekking tot maatregelen genomen op federaal niveau inzake de belastbare basis waarvan wordt verwacht dat deze een impact hebben die een zekere limiet overschrijden. Het dient inderdaad vermeden te worden dat de federale overheid in staat zou zijn om ofwel het belastbare inkomen wezenlijk te verminderen, ofwel aan de andere kant aanzienlijke belastingstijgingen kan veroorzaken door de manier te wijzigen waarop het belastbare inkomen wordt vastgesteld.

Attachment:

Een eenvoudige regionalisering vennootschapsbelasting:

Kortingen op de vennootschapsbelasting

Deze notitie bevat een korte schets van een eenvoudig en minimalistisch model van regionalisering van bevoegdheden op het vlak van de vennootschapsbelasting. Dit model blijkt het verlenen van een relevant beleidsinstrument voor de gewesten te combineren met een grote werkbaarheid en een Europees rechtelijke haalbaarheid.

Deze schets is gebaseerd op de bevindingen van de ruimere studie, verrichting in het kader van het Steunpunt beleidsrelevant onderzoek 2007 – 2011: Fiscaliteit en begroting.

Een correcte inschatting van de aan het schema ten grondslag liggende overwegingen, vereist consultatie van de ruimere studie.



1. Schets van een kortingenmodel

De gewesten verkrijgen een beleidsbevoegdheid in zake de vennootschapsbelasting:

- zij verkrijgen de bevoegdheid kortingen toe te staan op de federale vennootschapsbelasting; - waarbij de budgettaire kostprijs van deze kortingen volledig en rechtstreeks in mindering komt van de dotatie die op grond van de financieringswet aan de gewesten toekomt.

De impact van deze bevoegdheid bestaat erin dat de gewesten in staat worden gesteld:

- ofwel aanwezige budgettaire overschotten;
- ofwel vrijgekomen budgettaire ruimte door vermindering of afschaffing van andere uitgaven (aanpassing subsidieregelingen, ..)

te “besteden” onder de vorm van verminderde dotatie-ontvangsten, voor een bedrag precies gelijk aan de minderontvangst ten gevolge van de toegestane regionale korting.

2. Vaststelling gewestelijke belastbare winst

De kortingen zijn uitsluitend van toepassing op de belastbare winst van de vennootschappen die specifiek in het betreffende gewest wordt behaald.

In een Belgisch kader kan een kortingenstelsel niet gelden voor de hele winst van vennootschappen die (toevallig) hun maatschappelijke zetel hebben in het gewest. Dit zou immers een dubbel ongewenst effect hebben:

- geen Vlaamse (Waalse enz.) korting voor de vele vennootschappen met zetel in Brussel en winstgevendende bedrijfsvestigingen in Vlaanderen (Wallonië);
- willekeurige zetelverplaatsingen naar het gewest met de hoogste korting, onafgezien van de plaats waar de winstgevendende bedrijfsvoering plaatsvindt.

Bijgevolg moet de Belgische winst van de vennootschap worden opgesplitst over de verschillende gewesten.

Voor meer dan 80% van de vennootschappen stelt dit geen enkel probleem: deze hebben één of meer vestigingen uitsluitend in één van de gewesten.

Voor vennootschappen met vestigingen in meer dan één gewest is een eenvoudige winstsplitting vereist, die niet mag leiden tot verzwaarde administratieve en fiscale verplichtingen voor de vennootschap.



Om vast te stellen of een vennootschap een vestiging heeft in een regio, hanteert men niet het internaal fiscale begrip van de “vaste inrichting”. Integendeel, van zodra de vennootschap voor één van de factoren die in de formule vermeld staat, een regionale aanknoping heeft, wordt zij geacht economisch relevant in de regio aanwezig te zijn en wordt de formule toegepast.

De Belgische winst wordt opgesplitst met toepassing van één globale formule: het deel van de Belgische winst dat aan de Vlaamse (Waalse enz.) activiteit wordt toegerekend wordt vastgesteld op grond van een gewogen gemiddelde dat uitgaat [voor 1/2^e] van de Vlaamse loonkost t.o.v. de totale tewerkstelling in België, [voor 1/4^e] van het totale Vlaamse kadastrale inkomen t.o.v. het totale Belgische kadastrale inkomen, [voor 1/4^e] van de boekwaarde van de in Vlaanderen gelegen of gebruikte materiële vaste activa (andere dan onroerende goederen en outillering met een kadastraal inkomen) t.o.v. het Belgische totaal van deze materiële vaste activa.

Elke vennootschap met vestigingen in meer dan 1 gewest heeft daarbij de keuze om als 4^e element aan de formule te laten toevoegen (waarbij de weging dan telkens [1/4^e] wordt) de aanwijsbaar binnen elk gewest gerealiseerde omzet.

Een verdere precisering van de formule is evenwel aan de orde, waarbij men oog kan hebben voor de werkzaamheden ter zake op Europees vlak bij de uitwerking van het stelsel van de “Common Consolidated Tax Base”. Ook kan men de vraag nader bekijken over voor bepaalde sectoren, bijvoorbeeld banken en verzekeringen, de mogelijkheid moet bestaan om een sectorieel onderhandelde afwijkende formule te hanteren.

Aldus is de bijkomende fiscale verplichting van de vennootschap beperkt tot de opgave van drie (desgevallend 4) bijkomende elementen aan de belastingaangifte, die echter als informatie dadelijk beschikbaar zijn binnen de onderneming.

Deze opsplitsing van de belastbare basis geschiedt jaarlijks, ook indien er een fiscaal verlies geldt voor het betreffende jaar. Deze opsplitsing geschiedt nadat eventuele overgedragen verliezen, investeringsaftrek of aftrek voor risicokapitaal uit de periode vóór de invoering van de kortingen werden in mindering gebracht.

3. De korting

De geregionaliseerde bevoegdheid impliceert dat elk gewest de mogelijkheid heeft een aantal percent-punten korting (steeds gehele percenten) in te voeren op het tarief van de federale vennootschapsbelasting, [met een maximum van [5%-punt]].

De computer van de belastingdiensten berekent de totaal verschuldigde theoretische vennootschapsbelasting, en vervolgens de totale werkelijk verschuldigde vennootschapsbelasting mits opdeling van het inkomen volgens de formule en toepassing van het tarief met de kortingen. Elke daadwerkelijke vermindering aan te betalen vennootschapsbelasting, of vermeerdering aan door de overheid terug te



betalen voorafbetalingen of voorheffingen, wordt dadelijk en rechtstreeks toegerekend op de dotatie door de federale overheid aan het gewest verschuldigd.

4. De toerekening op de dotatie

Binnen de financieringswet kan de nodige aanpassing worden ingebouwd opdat deze volledige en uitsluitende toerekening op de eigen middelen van het gewest gewaarborgd zou worden. In dat geval blijkt de specifieke toedeling van de federale opbrengst van de vennootschapsbelasting geen absolute vereiste te moeten zijn.

Ook lijkt een dergelijke beperktere ingreep wat betreft de tariefbevoegdheid, niet te vereisen dat er regionaal toezicht zou komen op de manier waarop de federale overheid haar bevoegdheden inzake de belastbare grondslag invult (omdat deze ingrepen voor het grootste gedeelte alsnog impact hebben op de federale fiscale ontvangsten).

5. Europees rechtelijke analyse

Een kortingenmodel opgebouwd volgens deze lijnen, vormt volgens de analyse van het Europese Hof van Justitie (arrest in zaak C-88/03), een model van symmetrische devolutie van de regionale belastingbevoegdheid dat geen aanleiding geeft tot selectieve regionale steun.

Deze analyse zou naar alle waarschijnlijkheid in de toekomst door de Europese Commissie worden gedeeld.

De Europees rechtelijke dimensie staat bijgevolg de bespreking en uitwerking van een dergelijke benadering niet in de weg.