

Rolnummer 1379
Arrest nr. 86/99 van 15 juli 1999

ARREST

In zake : het beroep tot vernietiging van de artikelen 2 en 3 van het programmadecreet van het Waalse Gewest van 17 december 1997 houdende verschillende maatregelen inzake belastingen, taksen en retributies, huisvesting, onderzoek, milieu, plaatselijke besturen en vervoer, waarbij de artikelen 60bis en 66ter worden ingevoegd in het Wetboek der successierechten, ingesteld door de Ministerraad.

Het Arbitragehof,

samengesteld uit de voorzitters M. Melchior en L. De Grève, en de rechters H. Boel, L. François, G. De Baets, E. Cerexhe en R. Henneuse, bijgestaan door de griffier L. Potoms, onder voorzitterschap van voorzitter M. Melchior,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. *Onderwerp van het beroep*

Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 22 juli 1998 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 23 juli 1998, heeft de Ministerraad, Wetstraat 16, 1000 Brussel, beroep tot vernietiging ingesteld van de artikelen 2 en 3 van het programmadecreet van het Waalse Gewest van 17 december 1997 houdende verschillende maatregelen inzake belastingen, taksen en retributies, huisvesting, onderzoek, milieu, plaatselijke besturen en vervoer (bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 27 januari 1998), waarbij de artikelen 60bis en 66ter worden ingevoegd in het Wetboek der successierechten.

II. *De rechtspleging*

Bij beschikking van 23 juli 1998 heeft de voorzitter in functie de rechters van de zetel aangewezen overeenkomstig de artikelen 58 en 59 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof.

De rechters -verslaggevers hebben geoordeeld dat er geen aanleiding was om artikel 71 of 72 van de organieke wet toe te passen.

Van het beroep is kennisgegeven overeenkomstig artikel 76 van de organieke wet bij op 17 september 1998 ter post aangetekende brieven.

Het bij artikel 74 van de organieke wet voorgeschreven bericht is bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 6 oktober 1998.

Memories zijn ingediend door :

- de Waalse Regering, rue Mazy 25-27, 5100 Namen, bij op 31 oktober 1998 ter post aangetekende brief;
- de Vlaamse Regering, Martelaarsplein 19, 1000 Brussel, bij op 2 november 1998 ter post aangetekende brief.

Van die memories is kennisgegeven overeenkomstig artikel 89 van de organieke wet bij op 18 december 1998 ter post aangetekende brieven.

De Ministerraad heeft een memorie van antwoord ingediend bij op 15 januari 1999 ter post aangetekende brief.

Bij beschikking van 16 december 1998 heeft het Hof de termijn waarbinnen het arrest moet worden gewezen, verlengd tot 22 juli 1999.

Bij beschikking van 5 mei 1999 heeft het Hof de zaak in gereedheid verklaard en de dag van de terechtzitting bepaald op 26 mei 1999.

Van die beschikking is kennisgegeven aan de partijen en hun advocaten bij op 6 mei 1999 ter post aangetekende brieven.

Op de openbare terechtzitting van 26 mei 1999 :

- zijn verschenen :
- . B. Druart, auditeur-generaal van Financiën, voor de Ministerraad;

- . Mr. P. Levert, advocaat bij de balie te Brussel, voor de Waalse Regering;
- . Mr. J. Dumon *loco* Mr. P. Van Orshoven, advocaten bij de balie te Brussel, voor de Vlaamse Regering;
- hebben de rechters-verslaggevers E. Cereche en H. Boel verslag uitgebracht;
- zijn de voornoemde partijen gehoord;
- is de zaak in beraad genomen.

De rechtspleging is gevoerd overeenkomstig de artikelen 62 en volgende van de organieke wet, die betrekking hebben op het gebruik van de talen voor het Hof.

III. *In rechte*

- A -

A.1.1. Het eerste middel is afgeleid uit de schending van artikel 4, § 4, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten, doordat die bepaling de gewesten slechts toestaat de tarieven en vrijstellingen te wijzigen van het successierecht en het recht van overgang bij overlijden, maar niet de heffingsgrondslag. Artikel 2 van het programmadecreet van 17 december 1997, dat een nieuw artikel 60*bis* in het Wetboek der successierechten heeft ingevoegd, wijzigt echter die heffingsgrondslag.

A.1.2. De Waalse Regering voert aan dat artikel 60*bis* enkel een verlaagd belastingtarief invoert in geval van overgang van het eigendomsrecht van een bedrijf in geval van overlijden of van vereffening van het huwelijksvermogensstelsel. Het stelt dus niet de belastbare grondslag vast, wat immers een federale bevoegdheid is gebleven. De verwijzing naar de begrippen van het Wetboek der successierechten, namelijk die van nettoaandeel en schuld die het mogelijk maken de belastbare activa te schatten, gebeurt in samenhang met het vrijstellingsmechanisme, waarvan de bevoegdheid ontegenzeggelijk aan de gewesten is toegekend.

Zelfs in de veronderstelling dat men, zoals de Ministerraad, ervan zou moeten uitgaan dat het Waalse Gewest te dezen, in het bestreden artikel 60*bis*, de belastbare grondslag heeft gewijzigd, kan die wijziging worden verantwoord ten aanzien van de theorie van de impliciete bevoegdheden. Die wijziging gebeurt immers bijkomstig, naar aanleiding van de invoering van een mechanisme van tariefverlaging van successierechten dat onder de bevoegdheid van het Waalse Gewest valt. Die splitsing is noodzakelijk, tenzij men de gewestelijke bevoegdheid tot het vaststellen van de aanslagvoeten ontkent. Het gevolg van de wijziging is marginaal, aangezien zij enkel betrekking heeft op een precies nettoaandeel van een geheel van goederen vervat in de belastbare activa en zich leent tot een gedifferentieerde behandeling, wanneer het om gewestelijke belastingen gaat.

A.1.3. De Vlaamse Regering herinnert eraan dat artikel 4, § 4, van de bijzondere financieringswet van 16 januari 1989 bepaalt dat de federale wetgever bevoegd blijft voor « het vaststellen van de heffingsgrondslag van de in artikel 3, eerste lid, 4^o tot 7^o, bedoelde belastingen », waartoe het successierecht en het recht van overgang bij overlijden behoren. Aansluitend bij de rechtspraak van het Hof, moet dat voorbehoud echter bijzonder restrictief worden geïnterpreteerd. De federale bevoegdheid in kwestie heeft geen betrekking op de heffingsgrondslag, maar op het vaststellen van de heffingsgrondslag.

Aangezien de heffingsgrondslag de basis is waarop de belasting in een concreet geval wordt berekend, is het « vaststellen van de heffingsgrondslag » de administratieve procedure voor de berekening van de belastbare grondslag, het « vaststellen » in de zin van de cijfermatige « bepaling », met het oog op de vaststelling van de belasting, dit is doorgaans het vaststellen van een belastbare titel ten aanzien van een concrete belastingplichtige die daardoor belastingschuldige wordt.

De bij artikel 4, § 4, van de bijzondere financieringswet aan de federale overheid voorbehouden bevoegdheid tot « het vaststellen van de heffingsgrondslag » is dan ook beperkt tot de regels betreffende de eenvormige wijze waarop de Administratie van de B.T.W., registratie en domeinen te werk gaat om het geheel of een deel van de erfgoederen, die voor hun verkoopwaarde moeten of kunnen worden aangegeven, te (laten) waarden overeenkomstig de artikelen 19, 20, 111 en 122 van het Wetboek der successierechten. De bekritiseerde decreetsbepalingen hebben niet geraakt aan die eenvormige werkwijze.

A.1.4. De Ministerraad neemt in zijn memorie van antwoord kennis van het arrest van het Hof van 9 december 1998 (nr. 128/98), waarin het Hof, voor de toepassing van de bijzondere financieringswet, het traditionele onderscheid lijkt te verwerpen : « De bijzondere financieringswet maakt geen onderscheid tussen 'belastbare materie ' en 'heffingsgrondslag ' ». Een dergelijke interpretatie en de beperking van het begrip « vaststelling van de belastbare grondslag » leiden ertoe de aan de gewesten toegewezen bevoegdheden ruim te interpreteren en die bevoegdheden die tot de federale wetgever blijven behoren in dezelfde mate te beperken, terwijl men had kunnen denken dat de federale wetgever bevoegd zou blijven voor de vaststelling van een federale belasting (een gewestelijke belasting blijft een federale belasting, zoals punt B.7.2, eerste alinea, van arrest nr. 128/98 bevestigt) met uitzondering van die elementen die tot het begrip « vaststelling van de belasting » behoren en die de bijzondere wet op uitdrukkelijke wijze aan de gewesten toekent.

Hij verklaart bijgevolg zich naar de wijsheid van het Hof te gedragen.

A.2.1. Het tweede middel is afgeleid uit de schending van artikel 4, § 2, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten, in samenhang met artikel 170 van de Grondwet.

Artikel 2 van het bestreden decreet van 17 december 1997 doet meer dan enkel de aanslagvoet van het Wetboek der successierechten wijzigen : het wijzigt de tariefstructuur van die rechten, het schorst de toepassing van een element van dat tarief, het voert een nieuwe vrijstelling en een verlaagd tarief in en stelt voorwaarden vast voor de toekenning van dat verlaagd tarief of die vrijstelling, wat in strijd is met de bepalingen die in het dispositief van het middel zijn beoogd.

A.2.2. De Waalse Regering verwijst naar de in het eerste middel uiteengezette argumentatie, waaruit volgt dat, enerzijds, er te dezen geen wijziging is van de heffingsgrondslag maar eenvoudigweg een wijziging van de aanslagvoet en dat, anderzijds, het in artikel 4, § 2, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 bedoelde begrip « vrijstelling » moet worden begrepen als een soortnaam, die zowel de termen vrijstelling en belastingvrijdom als vermindering en aftrek omvat.

A.3.1. Het derde middel is afgeleid uit de schending van artikel 170 van de Grondwet, in samenhang met artikel 4 van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten.

Uit die bepalingen vloeit voort dat de federale wetgever bevoegd is voor het vaststellen van de belastingen en de residuaire bevoegdheid heeft om de gewestelijke belastingen vast te stellen. De vaststelling van de belastbare materie blijft op grond van artikel 170 van de Grondwet tot de bevoegdheid van de federale wetgever behoren.

A.3.2. De Waalse Regering verwijst opnieuw naar de argumentatie die in het eerste middel is uiteengezet.

A.4.1. Het vierde middel is afgeleid uit de schending van artikel 170 van de Grondwet, in samenhang met artikel 4, § 2, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten. Het bestreden artikel 2 schendt de bevoegdheid van de federale wetgever in zoverre het de belastingplichtige vaststelt doordat het voor verscheidene erfgenamen samen een enkel successierecht invoert.

A.4.2. De Waalse Regering onderstreept dat er alleen sprake is van verscheidene erfgenamen door de voorwaarden die aan de vermindering van het recht zijn gesteld. Die vereiste is vastgelegd in artikel 60bis, om het geval van overdracht van effecten, als belastbare activa, op te vangen.

A.5.1. Het vijfde middel is afgeleid uit de schending van artikel 11 van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten.

Artikel 2 van het decreet van 17 december 1997 schendt die bepaling in zoverre het een vermindering op successierechten toekent, terwijl artikel 11 van de bijzondere wet van 16 januari 1989 de gewesten uitdrukkelijk verbiedt verminderingen op successierechten toe te kennen.

A.5.2. De Waalse Regering stelt dat artikel 11 van de bijzondere wet van 16 januari 1989 een beroep doet op het begrip « belastingverminderingen ». Indien men een nuttig gevolg wil geven aan die bepaling, dient te worden aangenomen dat zij niet mag worden verward met het begrip « wijziging van de aanslagvoet », bedoeld in artikel 4, § 2, van dezelfde wet.

Voor het overige verwijst zij naar de argumentatie die in het eerste middel is uiteengezet.

A.6.1. Het zesde middel is afgeleid uit de schending van artikel 172 van de Grondwet, in samenhang met artikel 4, § 2, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten.

De bepalingen die in het dispositief van het middel zijn beoogd, leggen de verplichting op de bevoegdheid van de gewesten inzake vrijstellingen restrictief te interpreteren. Zo zouden alleen de gewesten die vrijstellingen kunnen wijzigen, en niet nieuwe vrijstellingen creëren.

Artikel 2 van het decreet van 17 december 1997 creëert echter een vrijstelling ten gunste van andere categorieën van bepaalde erfgenamen en schendt bijgevolg de bepalingen die in het dispositief van het middel zijn beoogd.

A.6.2. De Waalse Regering voert aan dat het zesde middel onontvankelijk is, aangezien artikel 172 van de Grondwet geen bevoegdheidsverdelende norm is. Artikel 172 verdeelt slechts een bevoegdheid tussen de wetgevende macht en de uitvoerende macht. Ten gronde is er in artikel 2 van het decreet van 17 december 1997 helemaal geen sprake van een vrijstelling van betaling van successierechten. Het artikel voert enkel een nieuw belastingtarief in. Het middel mist dus ook feitelijke grondslag.

A.6.3. De Ministerraad antwoordt dat, in tegenstelling tot wat de Waalse Regering beweert, artikel 172, tweede lid, onrechtstreeks wel degelijk een bevoegdheidsverdelende regel is. Het kent aan elke wetgever (op federaal, gewestelijk of gemeenschapsniveau) de bevoegdheid toe om vrijstellingen of -verminderingen vast te stellen van een belasting die tot zijn bevoegdheid behoort. Wanneer het om een federale belasting gaat (successierechten blijven een federale belasting), is het de federale wetgever en niet een andere wetgever die bevoegd is om vrijstellingen of verminderingen vast te stellen.

A.7.1. Het zevende middel is afgeleid uit de schending van artikel 5, §§ 3 en 4, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten.

Artikel 2 van het decreet van 17 december 1997 voert impliciet een nieuwe betalingstermijn voor de gewone successierechten in, terwijl alleen de federale wetgever bevoegd is om de procedureregels terzake vast te stellen.

A.7.2. De Waalse Regering is van mening dat dit middel feitelijke grondslag mist. De Ministerraad verwacht immers de betalingstermijn van de belasting en het geheel van de bij artikel 60*bis* ingestelde vereisten waaraan men moet voldoen om de tariefverlaging van de successierechten te verkrijgen. Die bepaling preciseert geenszins dat zij afwijkt van artikel 77 van het Wetboek der successierechten, wat zij wel doet voor de artikelen 48 en 48.2 van dat Wetboek. Het is dan ook slechts impliciet dat de Ministerraad dit uit de in artikel 60*bis*, § 3, 4^o en 5^o, ingeschreven vereiste denkt te kunnen afleiden.

De kritiek op het besluit van de Waalse Regering van 30 april 1998 doet niets terzake, aangezien die norm niet voor het Hof kan worden aangevochten.

A.8.1. Het achtste middel is afgeleid uit de schending van artikel 5, § 4, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten. Artikel 2 van het decreet van 17 december 1997 voert procedureregels in, aldus de bevoegdheid van de federale wetgever miskennend.

A.8.2. De Waalse Regering is van mening dat dit middel feitelijke grondslag mist, aangezien de Ministerraad het begrip « procedureregels » verwacht met het geheel van de bij artikel 60*bis* ingestelde vereisten waaraan men moet voldoen om de tariefverlaging van de successierechten te verkrijgen.

A.9.1. Het negende middel is afgeleid uit de schending van artikel 5, § 4, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten. Artikel 2 van het decreet van 17 december 1997 doet het Gewest optreden in de dienst van de belasting. Hierdoor zou de decreetgever het voormelde artikel 5, § 4, opnieuw schenden.

A.9.2. De Waalse Regering voert aan dat het middel feitelijke grondslag mist, aangezien niet wordt aangetoond op welke wijze de bestreden bepalingen de dienst van de belastingen zouden wijzigen.

A.10.1. Het tiende middel luidt :

« Artikel 3 voegt een nieuw artikel 66ter in het Wetboek der successierechten in. Dat artikel bepaalt dat rekening wordt gehouden met de belastbare grondslag waarop het nieuwe artikel 60bis is toegepast om de tariefprogressie vast te stellen. Dat beginsel wordt toegepast door te bepalen dat de basis waarop het verlaagd tarief is toegepast, fictief wordt toegevoegd (dit wil zeggen uitsluitend om het progressiepercentage te berekenen) aan het erfdeel van de rechthebbende op de in artikel 60bis vastgestelde vermindering.

In zoverre artikel 2 door het Arbitragehof zou worden vernietigd, zou artikel 3 daarbij aansluitend hetzelfde lot moeten ondergaan. De ontvankelijke en gegronde middelen tegen artikel 2 moeten bijgevolg worden uitgebreid voor wat artikel 3 betreft. »

A.10.2. De Waalse Regering stelt dat het middel moet worden verworpen in zoverre is aangetoond dat de tegen artikel 60bis geformuleerde kritiek niet gegrond is.

- B -

B.1. Het beroep is gericht tegen de artikelen 2 en 3 van het programmadecreet van het Waalse Gewest van 17 december 1997 houdende verschillende maatregelen inzake belastingen, taksen en retributies, huisvesting, onderzoek, milieu, plaatselijke besturen en vervoer, die als volgt zijn geformuleerd :

« Art. 2. In het Wetboek der Successierechten wordt voor het Waalse Gewest een artikel 60bis ingevoegd, luidend als volgt :

' Art. 60bis. § 1. In afwijking van de artikelen 48 en 48.2 wordt het successierecht vastgesteld op 3 % van het netto-aandeel in een onderneming voor zover de nalatenschap of de vereffening van het huwelijksvermogensstelsel ten gevolge van een overlijden betrekking heeft op :

1° goederen die een algemeenheid van goederen, een activiteitssector of een zaak uitmaken waarmee de *de cuius* of zijn echtgenoot tot de dag van zijn overlijden een industriële, handels-, ambachts-, landbouw- of bosbouwonderneming uitbaatte;

2° de volle eigendom van de effecten van een vennootschap waarvan de effectieve directiezetel gevestigd is in een Lidstaat van de Europese Unie en die een industriële, handels-, ambachts-, landbouw- of bosbouwonderneming uitbaat.

Het geheel van de overgedragen effecten moet ten minste 25 % van de stemrechten in de algemene vergadering bedragen.

Als het geheel van de overgedragen effecten minder bedraagt dan 50 % van de stemrechten in de algemene vergadering moet bovendien een aandeelhouderschapsovereenkomst gesloten worden voor ten minste 50 % van de stemrechten in de algemene vergadering. Door het sluiten van deze overeenkomst verplichten de partijen zich ertoe de in paragraaf 3 van dit artikel bedoelde voorwaarden in acht te nemen.

§ 2. Onder netto-aandeel moet worden verstaan : de waarde van het geheel van de in paragraaf 1, 1°, bedoelde goederen, of de waarde van de in paragraaf 1, 2°, bedoelde effecten, verminderd met de schulden, met uitzondering van die welke speciaal werden aangegaan om andere goederen te verwerven of te behouden.

§ 3. De in paragraaf 1 opgenomen bepaling is alleen van toepassing op voorwaarde dat :

1° de onderneming gedurende minstens vijf jaar na het overlijden een activiteit voortzet;

2° het in voltijdse eenheden uitgedrukte aantal werknemers binnen de onderneming tijdens de eerste vijf jaar na het overlijden gelijk blijft aan ten minste 75 %;

3° het vermogen dat geïnvesteerd is in een in paragraaf 1, 1°, bedoelde onderneming, of het maatschappelijk kapitaal van een in paragraaf 1, 2°, bedoelde vennootschap niet vermindert ten gevolge van heffingen of uitkeringen in de loop van de eerste vijf jaar na het overlijden;

4° de erfgenamen bij de aangifte van nalatenschap een door de Regering van het Waalse Gewest afgegeven attest bezorgen aan de bevoegde ontvanger, waaruit blijkt dat ze aan de vereisten voldoen. De Regering van het Waalse Gewest bepaalt de wijze waarop het attest wordt aangevraagd en afgegeven;

5° de erfgenamen die de in dit artikel bedoelde vermindering hebben genoten, moeten bovendien, gedurende een periode van vijf jaar na het overlijden, jaarlijks bewijzen dat ze nog steeds voldoen aan de vereisten om het verminderde tarief te genieten. De Regering van het Waalse Gewest bepaalt de regels voor dit jaarlijkse bewijs. '

Art. 3. In het Wetboek der Successierechten wordt voor het Waalse Gewest een artikel *66ter* ingevoegd, luidend als volgt :

' Art. *66ter*. In geval van toepassing van artikel 60 [lees : *60bis*] komt de grondslag waarop het successierecht is geïnd, bij het erfdeel van de rechthebbende op de vermindering om het progressieve successierecht dat op dit erfdeel toepasselijk is, vast te stellen. ' »

B.2.1. De Ministerraad verklaart dat de artikelen 2 en 3 van het programmadecreet van het Waalse Gewest van 17 december 1997 houdende verschillende maatregelen inzake belastingen, taksen en retributies, huisvesting, onderzoek, milieu, plaatselijke besturen en vervoer, waarbij de artikelen *60bis* en *66ter* worden ingevoegd in het Wetboek der successierechten, bepalingen inhouden met betrekking tot de belastbare materie en de heffingsgrondslag van de successierechten en derhalve, in strijd met artikel 170 van de Grondwet

en met artikel 4, §§ 2 en 4, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten, de bevoegdheid van het Waalse Gewest zouden overschrijden.

B.2.2. De bijzondere financieringswet van 16 januari 1989 bepaalt de middelen waarover de gewesten en de gemeenschappen beschikken om hun bevoegdheden uit te oefenen. Naar luid van artikel 3, eerste lid, 4°, van die bijzondere wet zijn het successierecht en het recht van overgang bij overlijden een gewestelijke belasting; dit is een federale belasting waarvan de opbrengst, te dezen geheel, aan het gewest is toegewezen.

Het successierecht en het recht van overgang bij overlijden vormen een belasting die ontstaat door overlijden van een rijksinwoner (successierecht) of van een niet-rijksinwoner die in België gelegen onroerende goederen nalaat (recht van overgang bij overlijden).

Die rechten worden geheven op de massa die door vererving is overgegaan; wanneer de overledene geen rijksinwoner is, is de massa beperkt tot de in België gelegen onroerende goederen.

Krachtens artikel 4, § 2, van de bijzondere financieringswet van 16 januari 1989 zijn de gewesten bevoegd om de « aanslagvoet » en de « vrijstellingen » van het successierecht en het recht van overgang bij overlijden te wijzigen, terwijl de federale overheid krachtens artikel 4, § 4, bevoegd blijft voor « het vaststellen van de heffingsgrondslag ». Een wijziging in de vaststelling van de heffingsgrondslag kan evenwel slechts met instemming van de gewestregeringen worden doorgevoerd. De bijzondere financieringswet maakt geen onderscheid tussen « belastbare materie » en « heffingsgrondslag ».

B.2.3. Blijkens de parlementaire voorbereiding van de bijzondere financieringswet van 16 januari 1989 steunt het behoud van de federale bevoegdheid inzake vaststelling van de heffingsgrondslag van het successierecht en het recht van overgang bij overlijden op de overweging « dat de heffingsgrondslag door de nationale wetgever wordt vastgesteld om praktische moeilijkheden te voorkomen. Het is immers onontbeerlijk dezelfde evaluatiemethode

te behouden voor de goederen uit een nalatenschap, zowel voor de bestanddelen van de activa als de passiva » (*Parl. St.*, Kamer, 1988-1989, nr. 635/18, p. 275).

Die verantwoording doet ervan blijken dat, met het voorbehouden van het vaststellen van de heffingsgrondslag aan de federale overheid, de bijzondere wetgever beoogde te voorkomen dat afbreuk zou worden gedaan aan de eenvormige regeling van het vaststellen van de waarde van de vererfde massa en aan de toepassing van die regeling.

Te dezen wordt die waarde geraamd door wie tot de nalatenschap is geroepen (artikel 19 van het Wetboek der successierechten) en aan de hand van die aangifte vastgelegd door het federale bestuur, te weten de ontvanger der successierechten (artikel 35). Wie aangifte doet kan aan de ontvanger vragen de waardering door deskundigen te laten verrichten. Die waardering « dient tot grondslag voor de verevening der belasting » (artikel 20). Het federale bestuur kan desgewenst een controleschatting vorderen wanneer het de schatting, in de aangifte van successie, te laag bevindt (artikel 111). In dat geval bepaalt de door de schatters gegeven begroting « de verkoopwaarde van het goed ten opzichte van de heffing der belasting » (artikel 119).

B.2.4. Volgens de Ministerraad zouden de artikelen *60bis* en *66ter*, zoals ze zijn ingevoegd bij het bestreden decreet, aan de federale bevoegdheid inzake het vaststellen van de heffingsgrondslag raken. De kritiek heeft betrekking op het verlaagde tarief in geval van vererving van een familiale onderneming of vennootschap en op de bepaling van de nettowaarde van de activa en aandelen daarin. Ze heeft ook betrekking op de vrijstelling die ten gunste van bepaalde categorieën van erfgenamen zou worden gecreëerd.

B.2.5. De bepalingen van artikel *60bis* laten de samenstelling en de waarderingsregels van de vererfde massa onaangetast. Zij raken derhalve niet aan de heffingsgrondslag, maar beperken zich tot de aanslagvoet, in het ene geval door het verlaagde tarief toe te passen op het aandeel in de onroerende goederen en op het aandeel in de roerende goederen dan wel op het overeenstemmende gedeelte van de som van de nettoaandelen (artikel *60bis*, §§ 1 en 2), in het andere geval door te bepalen onder welke voorwaarden en op welk deel van de vererfde massa het verlaagde tarief wordt toegestaan (artikel *60bis*, § 3). Die bepalingen betreffen de tarifiering en blijven als dusdanig binnen de bevoegdheid waarover de gewesten ter zake van

aanslagvoet en vrijstellingen beschikken. Immers, opdat die bevoegdheid niet zonder inhoud zou zijn, moet zij tevens de bevoegdheid bevatten om te bepalen wanneer de gewijzigde aanslagvoet of vrijstelling toepasselijk is.

B.3.1. De Ministerraad beweert eveneens dat de artikelen 2 en 3 van het decreet van 17 december 1997 bepalingen bevatten met betrekking tot het vaststellen van de procedureregels inzake successierechten en rechten van overgang bij overlijden, en dat zij de bevoegdheid van het Waalse Gewest overschrijden.

B.3.2. Artikel 60*bis*, § 3, 4°, bepaalt dat het verlaagde tarief voor de familiale ondernemingen en vennootschappen wordt toegepast voor zover in de aangifte uitdrukkelijk om die toepassing wordt gevraagd en het door het Waalse Gewest afgegeven attest dat bevestigt dat aan de voorwaarden inzake tewerkstelling en kapitaal is voldaan, bij de aangifte wordt gevoegd.

Artikel 60*bis*, § 3, 5°, legt de erfgenamen die het verlaagde tarief hebben genoten, de verplichting op om gedurende vijf jaar jaarlijks te bewijzen dat blijvend aan de gestelde voorwaarden is voldaan.

Aldus beperkt de decreetgever zich ertoe te preciseren welke gegevens de belastingplichtige moet meedelen wanneer hij het verlaagde tarief wenst te genieten. Die bepalingen doen geen afbreuk aan de federale procedureregels.

B.4.1. De Ministerraad voert eveneens aan dat artikel 2 van het decreet van 17 december 1997 de bevoegdheid van het Waalse Gewest overschrijdt doordat het gedeeltelijk de dienst van de belasting regelt zonder die volledig van de Staat over te nemen.

B.4.2. Krachtens artikel 5, § 3, eerste lid, van de bijzondere financieringswet van 16 januari 1989 staat de Staat kosteloos in voor de dienst van onder meer het successierecht en het recht van overgang bij overlijden, tenzij het gewest er anders over beslist.

B.4.3. Artikel 60*bis*, dat in een verlaagd tarief voor familiale ondernemingen en vennootschappen voorziet, verbindt de toekenning van dat tarief aan voorwaarden. De erfgenamen die het verlaagde tarief wensen te genieten, moeten bij hun aangifte een attest van het Waalse Gewest voegen waaruit blijkt dat aan de voorwaarden is voldaan. Het toezicht daarop behoort tot de dienst van de bedoelde belasting die het Waalse Gewest, conform artikel 5, § 3, eerste lid, van de bijzondere financieringswet van 16 januari 1989, vermag op zich te nemen. De bestreden regeling houdt geen verzwaring in van de federale dienst.

B.5.1. De Ministerraad voert aan dat het bestreden decreet de bevoegdheid van het Waalse Gewest overschrijdt doordat het verlaagde tarief voor familiale ondernemingen en vennootschappen op een vrijstelling zou neerkomen, terwijl artikel 172 van de Grondwet het verlenen van vrijstellingen aan een « wet » zou voorbehouden.

B.5.2. Krachtens artikel 4, § 2, van de bijzondere financieringswet van 16 januari 1989 zijn de gewesten bevoegd om de vrijstellingen van het successierecht en het recht van overgang bij overlijden te wijzigen.

Het wijzigen van vrijstellingen impliceert dat deze kunnen worden afgeschaft en ingesteld. Al mocht het verlaagde tarief voor familiale ondernemingen en vennootschappen als een vrijstelling worden beschouwd, dan nog houdt het, gelet op de aan de gewesten toegekende bevoegdheid, geen bevoegdheidsoverschrijding in.

Aan die bevoegdheid van de decreetgever wordt geen afbreuk gedaan door artikel 172, tweede lid, van de Grondwet, dat bepaalt dat « geen vrijstelling of vermindering van belasting kan worden ingevoerd dan door een wet ». In die bepaling heeft het woord « wet », rekening houdend met artikel 170 van de Grondwet, niet de betekenis dat de bevoegdheid om in vrijstellingen of belastingverminderingen te voorzien aan de federale wetgever wordt voorbehouden.

B.6. De middelen kunnen niet worden aangenomen.

Om die redenen,

het Hof

verwerpt het beroep.

Aldus uitgesproken in het Frans, het Nederlands en het Duits, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof, op de openbare terechtzitting van 15 juli 1999.

De griffier,

De voorzitter,

L. Potoms

M. Melchior