

Rolnummer 4213
Arrest nr. 83/2008 van 27 mei 2008

A R R E S T

In zake : het beroep tot vernietiging van de wet van 26 november 2006 houdende wijziging van artikel 51 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, ingesteld door Frank Van den Broecke en anderen.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters M. Bossuyt en M. Melchior, en de rechters P. Martens, R. Henneuse, E. De Groot, L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, J. Spreutels en T. Merckx-Van Goey, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter M. Bossuyt,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. Onderwerp van het beroep en rechtspleging

Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 30 mei 2007 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 31 mei 2007, is beroep tot vernietiging ingesteld van de wet van 26 november 2006 houdende wijziging van artikel 51 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 5 december 2006, tweede editie) door Frank Van den Broecke, wonende te 9260 Wichelen, Wetterensteenweg 15, Bert Van den Hof en Hilde Dits, wonende te 2570 Duffel, Lintseheide 81, Guy de Backer en Lieve Van Holsbeeck, wonende te 9320 Aalst, Kluizerij 10, Martine Cosyn, wonende te 9000 Gent, Oudenaardsesteenweg 40, en Raoul Quinten, wonende te 9031 Drongen, Luchterenkerkweg 39.

De Ministerraad heeft een memorie ingediend, de verzoekende partijen hebben een memorie van antwoord ingediend en de Ministerraad heeft ook een memorie van wederantwoord ingediend.

Op de openbare terechtzitting van 16 april 2008 :

- zijn verschenen :
 - . Mr. T. Lauwers, advocaat bij de balie te Gent, voor de verzoekende partijen;
 - . Mr. P. Declercq, advocaat bij de balie te Brussel, voor de Ministerraad;
- hebben de rechters-verslaggevers A. Alen en J. Spreutels verslag uitgebracht;
- zijn de voornoemde advocaten gehoord;
- is de zaak in beraad genomen.

De bepalingen van de bijzondere wet van 6 januari 1989 met betrekking tot de rechtspleging en het gebruik van de talen werden toegepast.

II. In rechte

- A -

Ten gronde

Standpunt van de verzoekende partijen

A.1. De verzoekende partijen stellen beroep tot vernietiging in van de wet van 26 november 2006 houdende wijziging van artikel 51 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992. Zij menen te getuigen van het rechtens vereiste belang vermits zij belastingplichtigen zijn en het Hof in zijn arrest nr. 1/94 heeft geoordeeld dat elke belastingplichtige doet blijken van het rechtens vereiste belang dat is vereist om de vernietiging te vorderen van de regels die de grondslag en de berekeningswijze bepalen van de belasting waaraan hij is onderworpen. Alle verzoekende partijen zijn onderworpen aan de personenbelasting en genieten inkomsten uit arbeid. Het feit dat zij van een voordeel verstoken blijven, is voldoende om hun belang aan te tonen bij het aanvechten van de bestreden bepalingen, zoals onder meer blijkt uit het arrest nr. 62/2003. Zij wijzen er verder op dat minstens één

categorie van belastingplichtigen, namelijk de genietters van winsten, onmogelijk kunnen opteren voor de forfaitaire kostenafrek. De discriminatie waarvan zij zich het slachtoffer achten, is derhalve niet louter het gevolg van een door hen vrijwillig gemaakte keuze. Bovendien hebben de belastingplichtigen die vrijwillig kiezen voor een bepaalde kostenafrek, niet de bedoeling afstand te doen van een voordeel dat de wetgever hun ook had willen geven doch dat niet volgt uit de uiteindelijke wettekst zelf.

Zij voeren twee middelen aan.

A.2. Het eerste middel is afgeleid uit de schending van de artikelen 170, § 1, en 172, tweede lid, van de Grondwet, doordat de bestreden wet de Koning machtigt belastingvermindering te verlenen terwijl uit de in het middel vermelde bepalingen voortvloeit dat een dergelijke belastingvermindering alleen door de wetgever kan worden ingevoerd en evenmin redenen voorhanden zijn om aan te nemen dat de wetgever zich in de onmogelijkheid bevindt om zelf alle essentiële elementen van een belasting vast te stellen om met de vereiste spoed te handelen tot realisatie van een doelstelling van algemeen belang. Aldus heeft de wetgever, in strijd met de in het middel vermelde bepalingen, aan een categorie van personen op wie de belasting van toepassing kan zijn, een essentiële waarborg ontnomen, namelijk dat niemand aan een belasting kan worden onderworpen of van die belasting kan worden vrijgesteld, dan na een beslissing door een beraadslagende vergadering die democratisch is verkozen.

Door de bestreden wet wordt de Koning gemachtigd om een belastingvermindering te verlenen. Het gaat daarbij niet om een eenvoudige toepassingsmodaliteit van de wet. Een uitdrukkelijk bepaalde bekrachtiging door de wetgever achteraf doet geen afbreuk aan de onwettige bevoegdheidsdelegatie. De maatregel streeft geen algemeen belang na, vermits hij slechts tot voordeel van één categorie van belastingplichtigen strekt. Het uitvoeren van een dergelijke doelstelling vereist geen urgentie of spoed, gezien het een loutere gunstmaatregel is die de Regering wou invoeren. Bovendien is niet bewezen dat de wetgever in de onmogelijkheid verkeerde om zelf alle essentiële elementen van de belasting - te dezen een belastingvermindering - vast te stellen zodat ook aan die voorwaarde voor toepassing van de delegatie niet is voldaan. Ten slotte is ook de dringende noodzakelijkheid een loutere opportuniteitsbeoordeling van de Ministerraad die geenszins steunt op objectieve gegevens.

A.3. Het tweede middel is afgeleid uit de schending van de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet doordat de bestreden wet enkel een fiscale stimulans geeft aan één groep van belastingplichtigen, namelijk de genietters van bezoldigingen (arbeiders, bedienden en ambtenaren) en baten (zelfstandigen) die hun kosten niet verantwoorden alsook diegenen die het plafond van 2 555 euro (basisbedrag) niet overschrijden zelfs zonder hun kosten te bewijzen, terwijl andere categorieën van belastingplichtigen, zoals de genietters van bezoldigingen en baten die hun werkelijke kosten bewijzen, de genietters van bezoldigingen van bedrijfsleiders en van de winsten en de overgrote meerderheid van de vrije beroepen die hun kosten verantwoorden, zijn uitgesloten van de fiscale stimulans die door de bestreden wet wordt ingevoerd, zonder dat hiervoor een objectieve en redelijke verantwoording bestaat.

De in het tweede middel vermelde artikelen worden geschonden doordat de bestreden wet een benadeling inhoudt voor alle verzoekende partijen, aangezien zij een doel nastreeft - namelijk de vermindering van de fiscale druk op de inkomsten uit arbeid en de verhoging van de koopkracht (en niet een verhoging van de aftrekbare forfaitaire beroepskosten) - dat in de gevallen van de verzoekende partijen niet mogelijk is en dat niet kan worden verwezenlijkt door de verhoging van de forfaitaire aftrek van beroepskosten in artikel 51 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : WIB 1992), vermits die bepaling volkomen onaangepast is en nooit hiervoor in het leven werd geroepen. Die bepaling is immers een vereenvoudiging van de kostenafrek voor vele belastingplichtigen en nooit een stimulans voor de arbeid. In dat opzicht was het vroegere artikel 62bis van het WIB (oud), ingevoegd door de wet van 5 januari 1976, gewijzigd bij het koninklijk besluit nr. 29 van 30 maart 1982 en om budgettaire redenen opgeheven bij de wet van 11 april 1983 houdende fiscale en begrotingsbepalingen, dat eveneens werd ingevoegd om inkomsten uit arbeid minder te belastingen, wel een adequaat middel dat voor iedereen gold vermits het voorzorg in een algemene aftrek van de totale bedrijfsinkomsten.

Er bestaat bijgevolg volgens deze partijen geen enkele reden waarom de aftrek van de beroepskosten wordt vermeerderd voor slechts één categorie van belastingplichtigen - de genietters van bezoldigingen en baten die hun kosten niet verantwoorden en die onder het maximumplafond vallen -, terwijl de door de wetgever nagestreefde doelstelling erin bestond de belastingdruk te verminderen voor alle categorieën van belastingplichtigen zonder onderscheid, zodat een discriminatie in het leven wordt geroepen die noch evenredig, noch pertinent is. Er was geen enkel argument om de forfaitaire kostenafrek op zichzelf te verhogen aangezien evenmin werd gesleuteld

aan de aftrek voor werkelijke kosten zodat het aangewende middel onredelijk is. Het is enkel om budgettaire redenen dat niet in een algemene korting werd voorzien, doch die reden kan uiteraard een schending van het gelijkheidsbeginsel niet verantwoorden. Zij herinneren eraan dat het een algemeen bekend gegeven is dat de forfaitaire kostenafrek hoger is dan de realiteit. De bevoordeelde categorie van belastingplichtigen geniet op die manier een belastingvrij inkomen, hetgeen niet het geval is bij de andere belastingplichtigen. Indien die kostenafrek toch lager zou zijn dan de realiteit, zouden die belastingplichtigen een beroep doen op de verantwoording van de kosten.

A.4. De verzoekende partijen verwijzen eveneens naar het arrest nr. 62/2003 van 14 mei 2003, waarin het Hof oordeelde dat de verzoekers geen elementen aanbrachten waaruit het tegendeel zou blijken dat de genietters van bezoldigingen en baten die hun beroepskosten niet verantwoorden en die het plafond van 2 555 euro niet overschrijden, in de regel een grotere fiscale druk ondergaan dan de bedrijfsleiders en de genietters van winsten. Dat tegendeel wordt in de huidige procedure daarentegen wel bewezen met een document van 62 bladzijden met discriminaties ten laste van het bedrijfsleven. Bovendien wijzen zij erop dat de maatregel waarover het toen ging bij wet werd ingevoerd, zodat de thans bestreden wet op grond van het eerste middel in ieder geval ongrondwettig is.

Standpunt van de Ministerraad

A.5. De Ministerraad betwist in hoofdorde de ontvankelijkheid van het beroep omdat het enkele feit niet te behoren tot de - objectief bepaalde - beroepscategorie die de fiscale gunstmaatregel geniet - een feit dat voortvloeit uit de vrije keuze van de betrokken belastingplichtige - aan de verzoekende partijen niet het vereiste belang verleent.

A.6. Wat het eerste middel betreft, laat de Ministerraad gelden dat een algemene intentieverklaring van de Regering niet kan dienen als argument voor de vernietiging van een wetsbepaling. Het vereiste om met spoed te reageren was wel degelijk aanwezig. Volgens de Ministerraad is voldaan aan alle voorwaarden die door de rechtspraak van het Hof worden gesteld opdat zonder schending van de in het eerste middel aangehaalde bepalingen de bestreden delegatie van bevoegdheid aan de Koning mogelijk is. De delegatie van bevoegdheid tot het aanpassen van de schijven (de percentages) bij de invoering van vermindering van een belasting is uitsluitend een uitvoeringsmodaliteit van de wet. De bestreden wet delegeert geenszins aan de uitvoerende macht de mogelijkheid om een categorie van belastingplichtigen aan te wijzen, noch de bevoegdheid om belastbare handelingen te bepalen, maar heeft enkel betrekking op een aanpassing van de schalen van de bedrijfsvoorheffing voor een welbepaalde categorie van belastingplichtigen.

A.7. Wat het tweede middel betreft, schijnen de verzoekende partijen volgens de Ministerraad niet te begrijpen dat er een fundamenteel verschil bestaat tussen de regeling van de forfaitaire bepaling van de beroepskosten en de aftrek door belastingplichtigen van hun werkelijk gedragen beroepskosten. Een vermindering van de fiscale druk in de ene categorie kan niet worden gecompenseerd door een verhoging van de aftrekmogelijkheden van werkelijke kosten in de andere categorie. De algemene doelstelling tot verlaging van de fiscale druk wordt verwezenlijkt door verschillende maatregelen die verschillen van inhoud en onvermijdelijk van tijdstip naargelang de verschillende categorieën van belastingplichtigen, en het gaat niet op één enkele maatregel ten gunste van een objectief bepaalde categorie van belastingplichtigen, tegen te stellen aan andere categorieën van belastingplichtigen. Indien deze redenering zou worden doorgetrokken, zou er uiteindelijk slechts één soort van belastingplichtigen overblijven, ongeacht de activiteiten of het statuut.

Uiteraard staat het de verzoekende partijen vrij kritiek uit te oefenen op het regeringsbeleid en te pleiten voor fiscale stimuli ter bevordering van de arbeid, in plaats van te opteren voor wijzigingen aan de forfaitaire kostenafrek, doch daarom stemt dat standpunt niet noodzakelijk overeen met het algemeen belang dat door de wetgever wordt nagestreefd. Het optrekken van de forfaitaire kostenafrek vermindert de fiscale druk voor een categorie van belastingplichtigen van wie redelijkerwijze mag worden aangenomen dat, vermits zij hun beroepskosten niet verantwoorden, ze in de regel een grotere fiscale druk ondergaan dan genietters van bezoldigingen en baten die hun werkelijke kosten bewijzen. In ieder geval betreft het een volgens objectieve criteria bepaalde groep van belastingplichtigen.

- B -

B.1.1. Het beroep tot vernietiging is gericht tegen de wet van 26 november 2006 houdende wijziging van artikel 51 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 5 december 2006, tweede editie), waarvan de bepalingen luiden :

« Artikel 1. Deze wet regelt een aangelegenheid als bedoeld in artikel 78 van de Grondwet.

Art. 2. De Koning kan, voor zover de aanpassing onmiddellijk wordt geïntegreerd in de schalen van de bedrijfsvoorheffing :

- bij een besluit vastgesteld na overleg in de Ministerraad, de percentages bedoeld in artikel 51, tweede lid, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 ten hoogste met 25 pct. verhogen, of de percentages bedoeld in artikel 51, tweede lid, 1°, a, b en c, van hetzelfde Wetboek vervangen door één vast bedrag aan kosten;

- bij hetzelfde besluit, het bedrag bedoeld in artikel 51, derde lid, van hetzelfde Wetboek ten hoogste met 25 pct. verhogen.

Art. 3. De Koning zal bij de Wetgevende Kamers, onmiddellijk indien ze in zitting zijn, zo niet bij de opening van de eerstvolgende zitting, een wetsontwerp indienen tot bekrachtiging van de ter uitvoering van artikel 2 genomen besluiten.

Art. 4. Deze wet is van toepassing vanaf aanslagjaar 2007 ».

B.1.2. De bestreden wet werd uitgevoerd bij de koninklijke besluiten van 29 november 2006 en 23 maart 2007 (*Belgisch Staatsblad*, 5 december 2006, tweede editie, en 30 maart 2007, derde editie). Bij het uitvoeringsbesluit van 29 november 2006 werd het percentage voor de berekening van de forfaitaire beroepskosten voor bezoldigingen van werknemers verhoogd van 25 pct. tot 26,1 pct. op de eerste schijf van 3 750 euro en werd het forfait voor het geheel van de inkomsten van eenzelfde categorie als vermeld in het tweede lid, 1° tot 4°, van artikel 51 van het WIB 1992 verhoogd van 2 500 euro tot 2 527,50 euro. Bij het uitvoeringsbesluit van 23 maart 2007 werd het voormelde percentage nogmaals verhoogd tot 27,2 pct. en het voormelde bedrag tot 2 555 euro.

Wat het belang van de verzoekende partijen betreft

B.2. De Ministerraad betwist de ontvankelijkheid van het beroep tot vernietiging omdat het enkele feit niet te behoren tot de objectief bepaalbare beroepscategorie die de fiscale gunstmaatregel geniet - een feit dat voortvloeit uit de vrije keuze van de betrokken belastingplichtige - aan de verzoekende partijen niet het vereiste belang verstrekt.

B.3. Wanneer wetsbepalingen een categorie van burgers bevoordelen, kunnen degenen die ten aanzien van die categorie van het voordeel van die bepalingen verstoken blijven, daarin een belang vinden dat voldoende rechtstreeks is om de bepalingen aan te vechten.

De bestreden wet biedt de mogelijkheid om voor een categorie van belastingplichtigen de fiscale druk te verminderen door het bedrag van de forfaitaire beroepskosten, uitgedrukt in een percentage per schijf van genoten inkomsten of in absolute cijfers, te verhogen. De verzoekende partijen die dat voordeel niet genieten of die van oordeel zijn dat zij die vermindering van de fiscale druk niet in dezelfde mate genieten, doen blijken van het vereiste belang om die wet aan te vechten.

De exceptie wordt verworpen.

Wat het eerste middel betreft

B.4. Het eerste middel is afgeleid uit de schending van de artikelen 170, § 1, en 172, tweede lid, van de Grondwet, doordat de bestreden wet de Koning machtigt een belastingvermindering te verlenen, terwijl uit die grondwetsbepalingen voortvloeit dat een dergelijke belastingvermindering alleen door de wetgever kan worden ingevoerd en evenmin redenen voorhanden zijn om aan te nemen dat de wetgever zich in de onmogelijkheid bevond om zelf alle essentiële elementen van de belasting vast te stellen en om met de vereiste spoed te handelen tot realisatie van een doelstelling van algemeen belang.

B.5.1. Uit de artikelen 170, § 1, en 172, tweede lid, van de Grondwet kan worden afgeleid dat geen enkele belasting kan worden geheven en dat geen enkele vrijstelling van belasting kan worden verleend zonder instemming van de belastingplichtigen, uitgedrukt door

hun vertegenwoordigers. Daaruit volgt dat de fiscale aangelegenheid een bevoegdheid is die door de Grondwet aan de wet wordt voorbehouden en dat elke delegatie die betrekking heeft op het bepalen van één van de essentiële elementen van de belasting in beginsel ongrondwettig is.

B.5.2. Wanneer de wetgever zich evenwel in de onmogelijkheid bevindt om zelf alle essentiële elementen van een belasting vast te stellen omdat de inachtneming van de parlementaire procedure hem niet ertoe in staat zou stellen met de vereiste spoed te handelen om een doelstelling van algemeen belang te verwezenlijken, kan worden aanvaard dat hij de Koning ertoe machtigt zulks te doen op voorwaarde dat die machtiging uitdrukkelijk en ondubbelzinnig is en dat de door de Koning genomen maatregelen door de wetgevende macht worden onderzocht binnen een relatief korte termijn, vastgesteld in de machtigingswet.

B.6. Artikel 2 van de bestreden wet machtigt de Koning om de omvang van de forfaitaire beroepskosten, uitgedrukt als percentage van de bezoldigingen van bepaalde categorieën van belastingplichtigen, en de wijze van vaststelling van de forfaitaire beroepskosten, te bepalen bij een besluit vastgesteld na overleg in de Ministerraad. Die bepaling komt erop neer dat de Koning wordt gemachtigd essentiële elementen van de belasting vast te stellen.

Daaruit volgt dat, opdat die machtiging bestaanbaar is met de in het eerste middel aangehaalde bepalingen, dient te zijn voldaan aan de in B.5.2 vermelde voorwaarden.

B.7. De verzoekende partijen betwisten het bestaan van de onmogelijkheid waarin de wetgever zich zou bevinden om zelf met de vereiste spoed de bestreden maatregel in te voeren, alsmede het feit dat een doelstelling van algemeen belang zou worden verwezenlijkt.

B.8. De maatregel is ingegeven door de zorg om de koopkracht te verhogen, wat kan gebeuren door de verhoging van de forfaitaire beroepskostenafrek waartoe de bestreden wet machtiging aan de Koning verleent (*Parl. St.*, Kamer, 2005-2006, DOC 51-2674/001, p. 4, en DOC 51-2674/003, p. 3). Dat de maatregel niet alle belastingplichtigen tot voordeel strekt, zoals de verzoekende partijen aanvoeren, neemt als dusdanig niet weg dat die maatregel een doelstelling van algemeen belang nastreeft, maar is een argument dat de bestaanbaarheid ervan met de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet bekritiseert. Die kritiek dient te worden

betrokken bij de beoordeling van het tweede middel, afgeleid uit de schending van de voormelde bepalingen.

B.9. Als antwoord op de opmerking van de afdeling wetgeving van de Raad van State dat met het voorontwerp van wet niet was bewezen dat de wetgever zich in de onmogelijkheid bevond om de maatregel, als essentieel element van een belasting, zelf vast te stellen, werd in de memorie van toelichting aangevoerd :

« De Regering wijst erop dat de wijziging die zij voorstelt, niet alleen uitwerking heeft bij de uiteindelijke berekening van de belasting die verschuldigd is op de aangegeven inkomsten, doch dat de aanpassing van de forfaitaire beroepskosten reeds onmiddellijk moet kunnen worden geïntegreerd in de schalen van de bedrijfsvoorheffing van een lopend belastbaar tijdperk.

Zo zal voor de inkomsten van het jaar 2006 die tot [het] aanslagjaar 2007 behoren vanaf hetwelk de maatregel in werking treedt, een aanpassing van de schalen van de bedrijfsvoorheffing worden uitgevaardigd die geldt voor het volledige jaar 2006. Die aanpassing zal worden verrekend met de bedrijfsvoorheffing verschuldigd op de bezoldigingen van de maand december 2006.

Het spreekt vanzelf dat een onmiddellijke integratie in de schalen van de bedrijfsvoorheffing slechts mogelijk is zolang het inkomstenjaar niet is verstreken. De beslissing omtrent de mogelijke aanpassing hangt dus in hoge mate af van de budgettaire ruimte die beschikbaar is voor het lopende jaar, rekening houdend met de meest recente berekeningen. Zonder die onmiddellijke integratie in de bedrijfsvoorheffing moet worden ingestemd met de visie van de Raad van State.

De tekst van het ontwerp is derhalve in die mate aangepast dat slechts een volmacht aan de Koning wordt gegeven wanneer Hij gelijktijdig de forfaitaire beroepskosten en de schalen van de bedrijfsvoorheffing moet aanpassen. Beide besluiten moeten daarna worden bekrachtigd in uitvoering van artikel 3 van dit ontwerp en artikel 275, § 3, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 » (*Parl. St.*, Kamer, 2005-2006, DOC 51-2674/001, pp. 5 en 6).

De uitzonderlijke omstandigheden die de machtiging verantwoorden, dienen aanwezig te zijn op het ogenblik van de machtiging. Uit de toelichting van de Regering blijkt dat op grond van de beide argumenten, namelijk de late beschikbaarheid van gegevens nopens de budgettaire ruimte om de verhoging van de forfaitaire beroepskosten mogelijk te maken en de noodzaak om die verhoging te integreren in de bedrijfsvoorheffing door aanpassing van de schalen van de bedrijfsvoorheffing die geldt voor het volledige jaar 2006, de wetgever niet kan worden geacht zelf in de mogelijkheid te zijn geweest om, met inachtneming van de parlementaire procedure, te handelen met de vereiste spoed.

B.10. Het Hof stelt bovendien vast dat de machtiging in de bestreden wet uitdrukkelijk en ondubbelzinnig is en dat de door de Koning genomen maatregelen door de wetgevende macht moeten worden onderzocht binnen een relatief korte termijn, vastgesteld in de machtigingswet.

B.11. Het eerste middel is niet gegrond.

Wat het tweede middel betreft

B.12. Het tweede middel is afgeleid uit de schending van de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet doordat de bestreden wet enkel een fiscale stimulans geeft aan één groep van belastingplichtigen, namelijk de genietters van bezoldigingen (arbeiders, bedienden en ambtenaren) en baten (zelfstandigen) die hun kosten niet verantwoorden alsook diegenen die het plafond van 2 555 euro (basisbedrag) niet overschrijden, zelfs zonder hun kosten te bewijzen, terwijl andere categorieën van belastingplichtigen, zoals de genietters van bezoldigingen en baten die hun werkelijke kosten bewijzen, de genietters van bezoldigingen van bedrijfsleiders en van de winsten en de overgrote meerderheid van de vrije beroepen die hun kosten verantwoorden, zijn uitgesloten van de fiscale stimulans die door de bestreden wet wordt ingevoerd, zonder dat hiervoor een objectieve en redelijke verantwoording zou bestaan.

B.13. De bestreden wet maakt deel uit van een geheel van maatregelen tot schepping van « een competitieve economie gericht op werk », waarbij « moet worden gewerkt aan de verhoging van de koopkracht die kan worden versterkt door een verhoging van de forfaitaire beroepskostenaf trek » (*Parl. St.*, Kamer, 2005-2006, DOC 51-2674/001, p. 4, en DOC 51-2674/003, p. 3). De bestreden wet machtigt daartoe de Koning zowel om de percentages te verhogen die met de forfaitaire beroepskosten overeenstemmen voor de verschillende schijven van inkomsten uit bezoldigingen of baten, als om het bedrag van de maximale forfaitaire beroepskosten te verhogen.

Anders dan wat de verzoekende partijen beweren, streeft de bestreden wet niet een algehele vermindering van de fiscale druk op inkomsten uit arbeid na, maar beoogt zij, rekening houdend met de beschikbare budgettaire ruimte (*ibid.*), evenzeer de intrede op de arbeidsmarkt te bevorderen en de gevolgen van de « werkloosheidsval » te remediëren, zoals blijkt uit de parlementaire voorbereiding :

« De spreker memoreert dat voor de laagste inkomenssegmenten, dus precies de inkomenssegmenten waar het vaakst de werkloosheidsval opduikt, de aftrek van de forfaitaire beroepskosten vaak voordeliger zal uitvallen dan de aftrek van de werkelijke kosten » (*Parl. St.*, Kamer, 2005-2006, DOC 51-2674/003, p. 7).

B.14. Zowel naar budgettaire mogelijkheden als naar doelmatigheid van de maatregel is de door de wetgever verleende machtiging pertinent om de voormelde doelstelling te verwezenlijken, vermits zij toelaat te diversifiëren volgens het inkomen van de betrokken categorieën van belastingplichtigen.

B.15. De wetgever is redelijkerwijs ook ervan kunnen uitgaan dat de bedrijfsleiders, de genietters van winsten en de genietters van bezoldigingen en baten die hun beroepskosten verantwoorden en boven de forfaitaire maxima per inkomensschijf of zelfs boven het in artikel 51, derde lid, vastgestelde absolute maximum van aftrekbare forfaitaire beroepskosten uitstijgen, niet op dezelfde wijze nood hebben aan een stimulus die beantwoordt aan de in B.13 aangegeven doelstellingen.

Uit wat voorafgaat vloeit voort dat de door de bestreden wet ingevoerde maatregel niet zonder verantwoording is in het licht van de nagestreefde doelstelling.

B.16. Het tweede middel is niet gegrond.

Om die redenen,

het Hof

verwerpt het beroep.

Aldus uitgesproken in het Nederlands, het Frans en het Duits, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989, op de openbare terechtzitting van 27 mei 2008.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

M. Bossuyt