

Rolnummer 6460
Arrest nr. 97/2017 van 19 juli 2017

A R R E S T

---

*In zake* : het beroep tot vernietiging van de artikelen 139 tot 141 en 149 van de wet van 26 december 2015 houdende maatregelen inzake versterking van jobcreatie en koopkracht, ingesteld door Alain Martin.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters J. Spreutels en E. De Groot, en de rechters J.-P. Snappe, T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul, T. Giet en R. Leysen, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter J. Spreutels,

wijst na beraad het volgende arrest :

\*

\*   \*

## I. Onderwerp van het beroep en rechtspleging

Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 27 juni 2016 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 28 juni 2016, heeft Alain Martin beroep tot vernietiging ingesteld van de artikelen 139 tot 141 en 149 van de wet van 26 december 2015 houdende maatregelen inzake versterking van jobcreatie en koopkracht (bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 30 december 2015, tweede editie).

Op 13 juli 2016 hebben de rechters-verslaggevers T. Giet en R. Leysen, met toepassing van artikel 71, eerste lid, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, de voorzitter ervan in kennis gesteld dat zij ertoe zouden kunnen worden gebracht aan het Hof, zitting houdende in beperkte kamer, voor te stellen een arrest te wijzen waarin wordt vastgesteld dat het beroep tot vernietiging klaarblijkelijk niet ontvankelijk is.

De verzoekende partij heeft een memorie met verantwoording ingediend.

Bij beschikking van 15 september 2016 heeft het Hof beslist de zaak overeenkomstig de gewone rechtspleging voort te zetten.

De Ministerraad, bijgestaan en vertegenwoordigd door F. Roland, adviseur bij de FOD Financiën, heeft een memorie ingediend, de verzoekende partij heeft een memorie van antwoord ingediend en de Ministerraad heeft ook een memorie van wederantwoord ingediend.

Bij beschikking van 26 april 2017 heeft het Hof, na de rechters-verslaggevers T. Giet en R. Leysen te hebben gehoord, beslist dat de zaak in staat van wijzen is, dat geen terechtzitting zal worden gehouden, tenzij een partij binnen zeven dagen na ontvangst van de kennisgeving van die beschikking een verzoek heeft ingediend om te worden gehoord, en dat, behoudens zulk een verzoek, de debatten zullen worden gesloten op 17 mei 2017 en de zaak in beraad zal worden genomen.

Ingevolge het verzoek van de verzoekende partij om te worden gehoord, heeft het Hof bij beschikking van 17 mei 2017 de dag van de terechtzitting bepaald op 7 juni 2017.

Op de openbare terechtzitting van 7 juni 2017 :

- zijn verschenen :
  - . Alain Martin, in eigen persoon;
  - . F. Roland, voor de Ministerraad;
- hebben de rechters-verslaggevers T. Giet en R. Leysen verslag uitgebracht;
- zijn de voornoemde partijen gehoord;
- is de zaak in beraad genomen.

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

## II. *In rechte*

– A –

A.1. De verzoeker treedt in rechte in zijn hoedanigheid van gepensioneerde. Hij heeft bij het Hof een document ingediend met als titel « Memorie betreffende mijn verzoekschrift tot vernietiging van sommige bepalingen van de programmawet van 26 december 2015, bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 30 december 2015 », waarbij een kopie van de artikelen 139 tot 141 en 149 tot 153 van de wet van 26 december 2015 « houdende maatregelen inzake versterking van jobcreatie en koopkracht », bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 30 december 2015, als bijlage is gevoegd.

A.2. In zijn memorie met verantwoording legt de verzoeker uit dat de tekst van zijn verzoekschrift een vergissing bevatte en dat het wel degelijk betrekking had op de « wet houdende maatregelen inzake versterking van jobcreatie en koopkracht », en niet op een programmawet. Hij voegt een kopie van de bestreden artikelen 139 tot 141 en 149 bij en verzoekt het Hof hem te verontschuldigen voor die vergissing in verband met het opschrift van de bestreden wet.

A.3. De Ministerraad werpt de niet-ontvankelijkheid van het beroep op in zoverre het strekt tot de vernietiging van de artikelen 139 tot 141 van de wet van 26 december 2015, vermits de verzoeker niet rechtstreeks door die bepalingen kan worden geraakt. Hij verzoekt het Hof de lering van het arrest nr. 129/2016 over te nemen.

### *Eerste middel*

A.4. Het eerste middel, dat is afgeleid uit de schending van artikel 172 van de Grondwet, is gericht tegen de artikelen 139 tot 141 van de wet van 26 december 2015, die de forfaitaire beroepskosten beoogd in artikel 51 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : WIB 1992) verhogen « als compensatie voor de niet-indexering van de inkomsten ingevolge de indexsprong ». Volgens de pers opteren negen belastingplichtigen op tien echter voor de forfaitaire beroepskosten, hetgeen betekent dat die kosten voor 90 pct. van de belastingplichtigen perfect aangepast zijn en dus geen verhoging behoeven.

De verzoeker vraagt zich af of het noodzakelijk is om, tot in 2020, te voorzien in een verhoging van de forfaitaire kosten, terwijl die verhoging reeds verzekerd is door de indexering van de belastingschijven. Volgens de verzoeker vormt die maatregel eenvoudigweg een belastingvermindering die uitsluitend de werknemers privilegieert en waarvan de verzoeker, als gepensioneerde, het voordeel niet kan genieten.

A.5. De Ministerraad is van mening dat, doordat het beroep onontvankelijk is in zoverre het de artikelen 139 tot 141 beoogt, het middel niet moet worden onderzocht.

### *Tweede middel*

A.6. Het tweede middel, dat is afgeleid uit de schending van artikel 23 van de Grondwet, is gericht tegen artikel 149 van de wet van 26 december 2015, in zoverre die bepaling voorziet in een verlaging van de belastingvermindering op pensioenen.

Die maatregel, in combinatie met de bij de programmawet van 19 december 2014 doorgevoerde opschorting van de indexering van de belastingvermindering op pensioenen, komt neer op een belastingverhoging van bijna 500 euro per jaar, ten laste van de gepensioneerden, terwijl men aan anderen een belastingvermindering toekent door een onverantwoorde verhoging van de forfaitaire beroepskosten. Door de vermindering van het nettopensioen zullen een groot aantal gepensioneerden onder de armoedegrens terechtkomen, wat kritiek zal uitlokken met betrekking tot het vermogen van België om voor een groot aantal gepensioneerden een menswaardig bestaan te verzekeren.

Door te voorzien in een verlaging van de belastingvermindering die integraal deel uitmaakt van de berekeningswijze van de pensioenen, schendt de wetgever, volgens de verzoeker, artikel 23 van de Grondwet dat, onder meer in het recht op sociale zekerheid, elke inperking van rechten verbiedt.

A.7. De Ministerraad herinnert in de eerste plaats eraan dat de bestreden bepalingen, overeenkomstig het Regeerakkoord van 10 oktober 2014, passen in een context van hervorming van het belastingstelsel door de tewerkstelling en de competitiviteit te bevorderen. De bij de wet van 26 december 2015 aangenomen maatregelen strekken tot een verhoging van de koopkracht van de werknemers door de lasten die op arbeid wegen, te verlagen.

De Ministerraad oordeelt vervolgens dat de sociale prestatie het pensioen zelf is, vermits belastingverminderingen niet kunnen worden gelijkgesteld met sociale prestaties; in dat verband verzoekt hij het Hof de lering van het arrest nr. 129/2016 over te nemen.

Te dezen is de verlaging van de bedragen die voor de belastingvermindering in aanmerking worden genomen niet van dien aard dat zij de essentie zelf van het recht op pensioen aantast, temeer omdat die verlaging het voordeel dat volgt uit de verhoging van de belastingvrije som waarin de artikelen 144 en 145 van de wet van 26 december 2015 voorzien, niet te boven gaat, en omdat zij samengaat met diverse maatregelen die eveneens de gepensioneerden begunstigen, namelijk de uitbreiding van de aanslagvoet van 25 pct. (artikel 142 van de wet van 26 december 2015) en het einde van de aftrek op de belastingverminderingen voor pensioenen (artikel 151 van de wet van 26 december 2015).

A.8. De verzoeker antwoordt dat de belastingverminderingen waarin de Regering voorziet worden geneutraliseerd voor de gerechtigden van pensioenen en diverse sociale uitkeringen, wier netto-inkomen dus niet zal stijgen, terwijl de wet van 26 december 2015 tot doel heeft de koopkracht te versterken.

De verzoeker analyseert de impact van de uitbreiding van de eerste belastingschijf tegen een tarief van 25 pct., in combinatie met de verlaging van de belastingvermindering, en besluit dat de belasting uiteindelijk met 188 euro toeneemt op jaarbasis (te vermenigvuldigen met twee voor een paar).

Hij stelt overigens vast dat de verhoging van de belastingvrije som enkel in het voordeel zal zijn van de gepensioneerden van de overheidssector die als enigen zulke bedragen ontvangen, aangezien de gepensioneerden van de privésector geen jaarlijks pensioen genieten dat hoger is dan het huidige geïndexeerde bedrag van die belastingvrije som (26 510 euro).

De verzoeker is van mening dat de wet van 26 december 2015 de aanvulling is van de programmawet van 19 december 2014, en vraagt het Hof bijgevolg om zijn arrest nr. 129/2016 opnieuw te onderzoeken in het licht van beide wetten samen.

A.9. Met verwijzing naar het arrest nr. 129/2016, repliceert de Ministerraad dat de verzoeker niet aantoont dat de nadere regels voor belasting van de pensioenen afbreuk zouden kunnen doen aan de essentie zelf van het recht op een pensioen.

Wat het aangevoerde verschil tussen de pensioenen van de privésector en die van de overheidssector betreft, repliceert de Ministerraad dat het voordeel dat, volgens de verzoeker, enkel aan de gepensioneerden van de overheidssector zou zijn toegekend, niet voortvloeit uit de bestreden bepalingen, en dat in elk geval de gerechtigde van een overheidspensioen niet kan worden vergeleken met die van een werknemerspensioen.

– B –

### *Ten aanzien van de bestreden bepalingen*

B.1.1. Het beroep tot vernietiging is gericht tegen de artikelen 139 tot 141 en 149 van de wet van 26 december 2015 « houdende maatregelen inzake versterking van jobcreatie en koopkracht » (hierna : wet van 26 december 2015).

B.1.2. De artikelen 139 tot 141 van de wet van 26 december 2015, opgenomen in afdeling 1 met als opschrift « Forfaitaire beroepskosten » van hoofdstuk 5 met als opschrift « Koopkracht » van titel 3 met als opschrift « Fiscale bepalingen », bepalen :

« Art. 139. Artikel 3 van de programmawet van 19 december 2014 wordt ingetrokken.

Art. 140. In artikel 51 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, laatst gewijzigd bij artikel 2 van de programmawet van 19 december 2014, worden de volgende wijzigingen aangebracht :

1° in het tweede lid, wordt de bepaling onder 1° vervangen als volgt :

‘ 1° voor bezoldigingen van werknemers :

- a) 30 pct. van de eerste schijf van 5.505 EUR;
- b) 11 pct. van de schijf van 5.505 EUR tot 13.000 EUR;
- c) 3 pct. van de schijf boven 13.000 EUR; ’;

2° het derde lid wordt vervangen als volgt :

‘ In geen geval mag het forfait meer bedragen dan 2.760 EUR voor het geheel van de inkomsten als vermeld in het tweede lid, 1°, noch meer dan 1.555,50 EUR voor het geheel van de inkomsten als vermeld in het tweede lid, 2°, noch meer dan 2.592,50 EUR voor het geheel van de inkomsten van éénzelfde categorie als vermeld in het tweede lid, 3° en 4°. ’.

Art. 141. In artikel 51 van hetzelfde Wetboek, laatst gewijzigd bij artikel 140 van deze wet, worden de volgende wijzigingen aangebracht :

1° in het tweede lid, wordt de bepaling onder 1° vervangen als volgt :

‘ 1° voor bezoldigingen van werknemers : 30 pct.; ’;

2° in het derde lid wordt het bedrag ‘ 2.760 EUR ’ vervangen door het bedrag ‘ 2.950 EUR ’ ».

B.1.3. Artikel 149 van de wet van 26 december 2015, opgenomen in afdeling 4 met als opschrift « Aanpassing basisbedragen belastingvermindering pensioenen en vervangingsinkomsten » van hetzelfde hoofdstuk 5 « Koopkracht », bepaalt :

« In artikel 147 van hetzelfde Wetboek, vervangen bij de wet van 10 augustus 2001 en laatstelijk gewijzigd bij programmawet (I) van 26 december 2015 en de wet van 18 december 2015 houdende fiscale en diverse bepalingen, worden de volgende wijzigingen aangebracht :

1° in het eerste lid, 1° en 7°, wordt het bedrag ‘ 1.344,57 EUR ’ telkens vervangen door het bedrag ‘ 1.148,93 EUR ’;

2° in het eerste lid, 9°, wordt het bedrag ‘ 1.725,98 EUR ’ vervangen door het bedrag ‘ 1.530,34 EUR ’ ».

B.1.4. Artikel 153 van de wet van 26 december 2015, dat niet wordt aangevochten, bepaalt :

« Artikel 139 treedt in werking op 31 december 2015.

Artikel 140 treedt in werking op 1 januari 2016 en is van toepassing op de bezoldigingen van werknemers die worden betaald of toegekend vanaf 1 januari 2016.

[...]

Artikel 141 treedt in werking op 1 januari 2018 en is van toepassing op de bezoldigingen van werknemers die worden betaald of toegekend vanaf 1 januari 2018.

[...]

De artikelen 142/C, 145, 149 en 151 treden in werking vanaf aanslagjaar 2020 ».

B.2.1. In de parlementaire voorbereiding met betrekking tot de bepalingen van hoofdstuk 5 dat gewijd is aan de « Koopkracht », wordt het volgende uiteengezet :

« *Algemeen*

De lasten op arbeid in België zijn hoog, niet enkel voor de werkgevers, maar ook voor de werknemers. De regering heeft zich daarom voorgenomen om maatregelen te treffen om het netto-inkomen van die werknemers te verhogen en zo hun koopkracht te laten stijgen. Werken wordt op die manier ook lonender gemaakt.

Een eerste stap was de verhoging van de forfaitaire beroepskosten voor werknemers in 2015 en 2016 (artikelen 2 tot 4 van de programmawet van 19 december 2014) en de verruiming van de sociale en de fiscale werkbonus vanaf 1 augustus 2015 (programmawet van 10 augustus 2015). Daarnaast is er ook al een verdere verhoging voorzien van de fiscale werkbonus in 2016 en 2019 (van 17,81 pct. naar 28,03 pct. van de sociale werkbonus in 2016 en van 28,03 pct. naar 33,14 pct. van de sociale werkbonus in 2019).

De regering stelt nu voor om nog een stap verder te gaan in de lastenverlaging en dit door een combinatie van drie technieken :

1° de forfaitaire beroepskosten;

2° het belastingtarief;

3° de belastingvrije som.

De maatregel inzake forfaitaire beroepskosten beoogt enkel de werknemers. De wijzigingen aan het belastingtarief leveren een voordeel op voor de overgrote meerderheid van de belastingplichtigen, ongeacht de aard van hun inkomen. Het voordeel van de verhoging van de belastingvrije som wordt, net als de verhoging van de belastingvrije som die vanaf aanslagjaar 2009 werd doorgevoerd door de programmawet van 8 juni 2008, in beginsel beperkt tot de actieven.

De maatregelen die in werking treden vanaf inkomstenjaar 2016/aanslagjaar 2017 zullen zo snel mogelijk worden doorgerekend in de bedrijfsvoorheffing.

#### *Forfaitaire beroepskosten werknemers*

De regering wil de forfaitaire beroepskosten voor werknemers nog verder verhogen in 2016 en 2018.

Voor de bezoldigingen van werknemers die vanaf 1 januari 2016 worden betaald of toegekend, zal de inkomensschijf waarvoor de beroepskosten worden berekend tegen 30 pct. verder worden verbreed van 3 800 euro (zoals bepaald bij artikel 3 van de programmawet van 19 december 2014) tot 5 505 euro (basisbedrag).

Voor de bezoldigingen van werknemers die vanaf 1 januari 2018 worden betaald of toegekend, zal voor de berekening van de beroepskosten nog één enkel percentage worden gehanteerd, *i.c.* 30 pct. Het maximumbedrag wordt op 2 950 euro gebracht (basisbedrag).

[...]

#### *Belastingtarief*

De regering stelt voor om de tariefschijf van 30 pct. in 2 stappen (inkomstenjaar 2016 en inkomstenjaar 2018) te integreren in die van 25 pct. en bovendien ook de tariefschijf van 40 pct. te verbreden door de ondergrens voor de toepassing van het tarief van 45 pct. te verhogen van 13 530 euro naar 13 940 euro (inkomstenjaar 2018) en vervolgens naar 14 330 euro (inkomstenjaar 2019) (te indexeren bedragen).

[...]

#### *Belastingvrije som*

Vanaf aanslagjaar 2019 wil de regering de inkomensgrens voor de toepassing van de verhoogde belastingvrije som substantieel verhogen (van 15 220 naar 25 220 euro - te indexeren bedragen), om dan vanaf aanslagjaar 2020 nog één uniforme belastingvrije som toe

te passen, ongeacht de hoogte van het inkomen. Hierbij wordt die belastingvrije som verhoogd van 4 095/4 260 euro naar 4 785 euro (te indexerende bedragen).

[...]

De verhoging van de belastingvrije som moet in eerste instantie de werkenden ten goede komen. Tot en met aanslagjaar 2019 zal de correctie voor pensioenen en vervangingsinkomsten verder gebeuren via de terugname van het voordeel in de belastingvermindering voor pensioenen en vervangingsinkomsten bij toepassing van artikel 152*bis*, WIB 92. Vanaf aanslagjaar 2020 wordt een uniforme belastingvrije som toegepast en stelt de regering voor om het voordeel in de belastingvermindering voor pensioenen en vervangingsinkomsten te corrigeren door het basisbedrag van de belastingverminderingen te verlagen » (*Parl. St.*, Kamer, 2015-2016, DOC 54-1520/001, pp. 49-53).

In het verslag over het wetsontwerp dat de wet van 26 december 2015 is geworden, heeft de minister van Financiën, belast met de bestrijding van de fiscale fraude, ook het volgende uitgelegd :

« De *taxshift* vertegenwoordigt 8 miljard euro, en bestaat uit maatregelen die enerzijds de koopkracht en anderzijds de competitiviteit moeten en zullen verhogen en versterken.

De lasten op arbeid zullen dalen en jobs zullen aantrekkelijker gemaakt worden, voor werkgever en werknemer. De *shift* bevat ook een belangrijk element van maatschappelijke billijkheid. De laagste lonen gaan er immers het meest op vooruit. Terwijl ook de andere lonen stijgen.

De regering mikt daarmee ook op een verbetering van de werking van de arbeidsmarkt. Daarvoor is het nodig om de kost van arbeid te verlagen en het aanbod te verhogen.

Dit zal leiden tot een structurele verhoging van de tewerkstelling en een versterking van onze economie.

Dat doel heeft ook een belangrijke sociale factor, met name het versterken van onze sociale zekerheid.

Voor wat de financiering betreft : de *taxshift* is volledig gefinancierd tot en met 2018. Zowel de regering, de premier als de minister van Financiën hebben vanaf dag één duidelijk gesteld dat voor het laatste stuk financiering in 2019 nog een bijkomende inspanning nodig zal zijn, ongeveer één miljard euro. De regering heeft het engagement genomen om die inspanning te leveren. De regering kijkt daarvoor in de eerste plaats naar de volgehouden uitvoering van structurele hervormingen.

Voor wat de terugverdieneffecten betreft, benadrukt de minister nog eens dat deze niet opgenomen zijn in de financiering van de *taxshift*, maar zullen ingezet worden voor de sanering van de begroting.



De minister verwijst voor die terugverdieneffecten naar de recente studies van het Federaal Planbureau en de Nationale Bank van België. Het Planbureau verwacht 45 000 extra jobs als gevolg van de *taxshift*, de Nationale Bank ziet bijna 65 000 bijkomende jobs.

De minister wil er nog eens op wijzen dat naast de toename van koopkracht door de maatregelen in de personenbelasting er nog een extra en substantiële toename van koopkracht zal zijn door die stijging van het aantal jobs. Op die manier realiseert de regering dus een dubbele ‘ *boost* ’ van de koopkracht.

De Nationale Bank ziet ook een toename van de economische groei met 1,3 % van het bbp tegen 2020. Het reëel beschikbaar inkomen zou, nog volgens de Nationale Bank, stijgen met 2,25 %.

Daarnaast ziet men ook aanzienlijke verbeteringen op vlak van competitiviteit, investeringen en export. Allemaal het resultaat van deze *taxshift*.

Ook op internationaal niveau krijgt de regering lof voor deze *taxshift*. De minister verwijst naar de statements die zowel de Europese Commissie, als de OESO en het IMF daarover hebben laten optekenen » (*Parl. St.*, Kamer, 2015-2016, DOC 54-1520/006, pp. 3-4).

Wat de concrete maatregelen betreft die de competitiviteit en de koopkracht verhogen, heeft de minister uitgelegd :

#### « B. Maatregelen die de koopkracht verhogen

De minister overloopt nu de maatregelen die gericht zijn op de verhoging van de koopkracht. Hij licht ze toe per jaar.

##### 1. Jaar 2016

###### 1.1. *Tariefaanpassing aanslagjaar 2017*

Het tarief van 25 % wordt verbreed waarbij de grens wordt opgetrokken van 5 705 euro tot 7 070 euro (basisbedragen niet-geïndexeerd).

De verlaging van het tarief van 30 % naar 25 % leidt voor gezinnen met gezinslasten niet tot een belastingverlaging in de mate dat de belastingvrije som over die tariefschijf van 30 % loopt. Gezinnen die nu het belastingkrediet genieten, kunnen een deel van het belastingkrediet voor kinderen verliezen, wat leidt tot een belastingverhoging. In de berekeningen zijn deze effecten geneutraliseerd door voor de berekening van de belastingvrije som het bestaande barema te behouden.

## 1.2. *Forfaitaire beroepskosten loontrekkers aanslagjaar 2017*

De eerste schijf van 30 % wordt verruimd van 3 800 euro tot 5 505 euro (basisbedragen niet-geïndexeerd). Het maximum blijft ongewijzigd.

## 2. *Jaar 2018*

### 2.1. *Tariefaanpassing aanslagjaar 2019*

Het tarief van 25 % wordt verder verbreed, zodanig dat het tarief van 30 % verdwijnt. De grens van 25 % ligt dan op 8 120 euro (basisbedrag niet-geïndexeerd).

Het tarief van 40 % wordt verbreed, waarbij de grens wordt opgetrokken van 13 530 euro tot 13 940 euro (basisbedragen niet-geïndexeerd).

Voor de berekening van de belastingvermindering op de belastingvrije som wordt het bestaande barema behouden (cf. 1.1.).

### 2.2. *Forfaitaire beroepskosten loontrekkers aanslagjaar 2019*

Het tarief van de beroepskosten wordt uniform op 30 % gebracht. Het maximum wordt opgetrokken van 2 760 tot 2 950 euro (basisbedragen niet-geïndexeerd).

### 2.3. *Belastingvrij minimum aanslagjaar 2019*

De inkomensgrens waarbij het verhoogde belastingvrije minimum van 4 260 euro (basisbedrag niet-geïndexeerd) wordt toegepast, wordt opgetrokken van 15 220 euro naar 25 220 euro (basisbedragen niet-geïndexeerd). De afbouwregel 1/1 blijft ongewijzigd.

## 3. *Jaar 2019*

### 3.1. *Aanpassing van de tarieven – aanslagjaar 2020*

Het tarief van 40 % is uitgebreid, wat de drempel van 13 940 naar 14 330 euro brengt (basisbedragen niet-geïndexeerd).

Voor de berekening van de belastingvermindering op de belastingvrije som, blijft het huidige barema behouden (cfr. 1.1.).

### 3.2. *Vrijgesteld minimum – aanslagjaar 2020*

Het dubbel vrijgesteld minimum van 4 095/4 260 euro is verhoogd naar een eengemaakt bedrag 4 785 euro (basisbedragen niet-geïndexeerd) dat afwijkt van de afbouwregel.

De recuperatie van de verhoging op de vervangingsinkomsten (art. 152*bis* WIB 92) wordt vervangen door een vermindering van de basisbedragen van de belastingverminderingen voor vervangingsinkomsten (art. 147 WIB 92). Deze nieuwe bedragen worden bepaald door de belasting te berekenen, volgens het barema dat wordt gebruikt voor de belastingberekening op de belastingvrije som (zie 1.1.), op het basisbedrag dat is gebruikt om de huidige bedragen van artikel 147 te berekenen en rekening houdend met het nieuwe bedrag van het belastingvrije minimum (4 785 euro).

Die koopkrachtmaatregelen zullen ervoor zorgen dat vanaf volgende maand 70 % van alle werknemers al meer dan 50 euro extra, netto per maand, zal overhouden dankzij de *taxshift*. De burger die nog niet overtuigd is, hoeft dus gewoon in januari het loonbriefje te vergelijken met december. In vele gevallen zal het brutoloon hetzelfde zijn, maar [zal] het netto[loon] [...] in positieve zin veranderen. Iedereen die werkt gaat er substantieel op vooruit. We versnellen de koopkrachtimpuls die in 2015 al werd ingezet.

Tot zover een toelichting bij de maatregelen uit de grootste fiscale hervorming in decennia.

Een hervorming die zal zorgen voor lastenverlagingen voor burgers en bedrijven en voor meer koopkracht en competitiviteit » (*ibid.*, pp. 11-13).

Toen hij werd geïnterpelleerd over de specifieke situatie van de gepensioneerden, heeft de minister eveneens ontkend dat de Regering onvoldoende rekening zou hebben gehouden met de situatie van de gepensioneerden :

« In dat verband wordt aangestipt dat de pensioenuitgaven in de lift zitten (voor 2014 ging het om 28 miljard euro, voor 2015 zal het gaan om 29,2 miljard en voor 2016 en 2019 wordt respectievelijk voorzien in plusminus 30 en 34 miljard euro).

De minister erkent wel dat de verhoging van de belastingvrije som geen betrekking heeft op de pensioenen en de uitkeringen. Andere maatregelen, zoals onder meer de afschaffing van de belastingschijf van 30 % hebben daarentegen wel een impact op de situatie van de gepensioneerden.

Er wordt herhaald dat de *taxshift* inderdaad vooral gericht is op het aantrekkelijker maken van arbeid door het gunstiger maken van de situatie van de werknemers en de werkgevers. Ons land heeft immers nood aan zuurstof voor de economie en een structurele verbetering van onze concurrentiepositie. Dat zal de budgettaire toestand van de sociale zekerheid (en dus de pensioenen) ten goede komen.

Los daarvan benadrukt de minister ook dat er reeds werd voorzien in een verhoging van de laagste pensioenen ten belope van 1 en 2 % en dat de welvaartsenveloppe van 1 miljard euro, anders dan in het verleden, volledig zal worden benut » (*ibid.*, pp. 39-40).

B.2.2. Uit de voormelde parlementaire voorbereiding blijkt dat de wet van 26 december 2015 ertoe strekt, in het verlengde van de programmawet van 19 december 2014, de « taxshift » ten uitvoer te leggen, namelijk een verschuiving van de fiscaliteit op arbeid naar

andere vormen van inkomsten, om het netto-inkomen van de werknemers te verhogen teneinde hun koopkracht en de competitiviteit te versterken.

De bestreden bepalingen moeten stapsgewijs ten uitvoer worden gelegd, tussen het aanslagjaar 2017 en het aanslagjaar 2020.

#### *Ten aanzien van de ontvankelijkheid*

B.3. De Ministerraad werpt eerst de onontvankelijkheid van het beroep op in zoverre het strekt tot de vernietiging van de artikelen 139 tot 141 van de wet van 26 december 2015, aangezien de verzoekende partij niet rechtstreeks en ongunstig door die bepalingen kan worden geraakt.

B.4. De Grondwet en de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof vereisen dat elke natuurlijke persoon of rechtspersoon die een beroep tot vernietiging instelt doet blijken van een belang. Van het vereiste belang doen slechts blijken de personen wier situatie door de bestreden norm rechtstreeks en ongunstig zou kunnen worden geraakt.

B.5.1. Uit het verzoekschrift blijkt dat de verzoekende partij in rechte optreedt in de hoedanigheid van gepensioneerde.

In die hoedanigheid van pensioengerechtigde is de verzoekende partij een belastingplichtige die aan de inkomstenbelastingen is onderworpen.

B.5.2. De hoedanigheid van belastingplichtige volstaat echter niet om een belang aan te tonen om in rechte op te treden ten aanzien van elke bepaling die het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 1992) zou wijzigen.

Bij de beoordeling van het belang om in fiscale aangelegenheden in rechte op te treden, dient immers rekening te worden gehouden, enerzijds, met de draagwijdte van de bestreden bepalingen en met de specifieke categorieën van belastingplichtigen die met die bepalingen worden beoogd en, anderzijds, met de bijzondere situatie van die belastingplichtigen die,

vanuit het oogpunt van de met de bestreden bepalingen nagestreefde doelstellingen, zich fundamenteel kunnen onderscheiden van de andere categorieën van belastingplichtigen.

B.5.3. De artikelen 139 tot 141 van de wet van 26 december 2015 wijzigen het bedrag van de aftrekbare forfaitaire beroepskosten.

Krachtens artikel 139 van de wet van 26 december 2015 is artikel 3 van de programmawet van 19 december 2014, dat het bedrag van de aftrekbare forfaitaire beroepskosten wijzigde, van toepassing op de bezoldigingen van werknemers die worden betaald of toegekend vanaf 1 januari 2016, ingetrokken. Artikel 139 van de voormelde wet van 26 december 2015 is in werking getreden op 31 december 2015.

Artikel 140 van de wet van 26 december 2015 wijzigt het bedrag van de aftrekbare forfaitaire beroepskosten dat van toepassing is op de bezoldigingen van werknemers die worden betaald of toegekend vanaf 1 januari 2016.

Artikel 141 van de wet van 26 december 2015 voorziet in een uniform percentage van 30 pct. voor de berekening van de beroepskosten, en beperkt het forfait tot een maximumbedrag van 2 950 euro. Die bepaling is van toepassing op de bezoldigingen van werknemers die worden betaald of toegekend vanaf 1 januari 2018.

In de in B.2.1 aangehaalde parlementaire voorbereiding wordt uiteengezet dat de bestreden artikelen 139 tot 141 ertoe strekken de lasten op arbeid te verminderen teneinde het netto-inkomen van de werknemers te verhogen en zo hun koopkracht te laten stijgen.

B.5.4. Zoals het Hof heeft geoordeeld bij zijn arrest nr. 129/2016 van 13 oktober 2016, volgt uit de combinatie van de artikelen 49 en 51 van het WIB 1992 dat, hoewel de aftrekbare beroepskosten die voldoen aan de voorwaarden van artikel 49 van het WIB 1992, in beginsel van toepassing zijn op alle belastbare beroepsinkomsten, ongeacht de aard ervan, met inbegrip van de pensioenen (zie de administratieve commentaar bij artikel 49 van het WIB 1992), de forfaitaire vaststelling van de beroepskosten slechts bepaalde categorieën van belastingplichtigen betreft die beroepsinkomsten genieten, met uitsluiting van de pensioengerechtigden.

B.5.5. Door de berekening van de aftrekbare forfaitaire beroepskosten bedoeld in artikel 51 van het WIB 1992 te wijzigen, kunnen de bestreden artikelen 139 tot 141 derhalve niet de situatie betreffen van een pensioengerechtigde, voor wie het WIB 1992 niet heeft voorzien in een forfaitair bedrag van aftrekbare beroepskosten, daar die aftrek per definitie verbonden is met de uitoefening van een beroepsactiviteit.

B.6. Die bepalingen kunnen de verzoekende partij bijgevolg niet rechtstreeks en ongunstig raken.

Het beroep is bijgevolg onontvankelijk in zoverre het strekt tot de vernietiging van de artikelen 139 tot 141 van de wet van 26 december 2015.

B.7.1. Artikel 149 van de wet van 26 december 2015 wijzigt de belastingverminderingen wanneer het netto-inkomen uitsluitend uit pensioenen of andere vervangingsinkomsten (artikel 147, eerste lid, 1<sup>o</sup>, van het WIB 1992), uit werkloosheidsuitkeringen (artikel 147, eerste lid, 7<sup>o</sup>, van het WIB 1992) of uit wettelijke ziekte- en invaliditeitsuitkeringen (artikel 147, eerste lid, 9<sup>o</sup>, van het WIB 1992) bestaat.

B.7.2. De verzoekende partij kan, in haar hoedanigheid van gepensioneerde, rechtstreeks en ongunstig worden geraakt door een bepaling die de berekeningswijze van de belasting op pensioenen bepaalt.

Zij doet bijgevolg blijken van een belang om de vernietiging te vorderen van artikel 149 van de wet van 26 december 2015, in zoverre die bepaling artikel 147, eerste lid, 1<sup>o</sup>, van het WIB 1992, dat betrekking heeft op de berekeningswijze van de belasting op pensioenen, wijzigt.

B.7.3. Het Hof beperkt zijn onderzoek in die mate.

B.8.1. In haar memorie van antwoord vraagt de verzoekende partij het Hof eveneens om zijn arrest nr. 129/2016 « opnieuw te onderzoeken » in het licht van de wet van 26 december 2015.

B.8.2. Krachtens artikel 116 van de bijzondere wet op het Grondwettelijk Hof is een arrest van het Hof « definitief en niet vatbaar voor beroep ».

B.8.3. De vraag van de verzoekende partij om het arrest nr. 129/2016 opnieuw te onderzoeken, wordt verworpen.

### *Ten gronde*

B.9. Het middel dat gericht is tegen artikel 149 van de wet van 26 december 2015, is afgeleid uit de schending van artikel 23 van de Grondwet in zoverre die bepaling, vanaf het aanslagjaar 2020, de belastingvermindering op pensioenen verlaagt.

Die maatregel zou een belastingverhoging inhouden voor de gepensioneerden, hetgeen volgens de verzoekende partij een achteruitgang zou zijn in de bescherming van de rechten inzake sociale zekerheid, die strijdig is met artikel 23 van de Grondwet.

B.10.1. Artikel 147, eerste lid, 1°, van het WIB 1992 voorziet in een belastingvermindering wanneer het netto-inkomen uitsluitend uit pensioenen bestaat.

B.10.2. Zoals het werd gewijzigd bij artikel 43 van de wet van 18 december 2015, bepaalt artikel 147 van het WIB 1992, zoals het van toepassing is op de inkomsten die worden betaald of toegekend vanaf 1 januari 2015 en, in principe, tot en met het aanslagjaar 2019 :

« Op de overeenkomstig de artikelen 130 tot 145 bepaalde belasting met betrekking tot pensioenen en vervangingsinkomsten worden de volgende verminderingen verleend :

1° als het netto-inkomen uitsluitend uit pensioenen of andere vervangingsinkomsten bestaat : 1.344,57 EUR;

[...] ».

B.10.3. Artikel 149, 1°, van de wet van 26 december 2015 vervangt in artikel 147, eerste lid, 1°, van het WIB 1992, vanaf het aanslagjaar 2020, het bedrag van « 1.344,57 EUR » door het bedrag van « 1.148,93 EUR ».

Die bepaling vermindert bijgevolg het basisbedrag van de belastingvermindering op pensioenen, vanaf het aanslagjaar 2020.

B.11.1. Artikel 23 van de Grondwet bepaalt :

« Ieder heeft het recht een menswaardig leven te leiden.

Daartoe waarborgen de wet, het decreet of de in artikel 134 bedoelde regel, rekening houdend met de overeenkomstige plichten, de economische, sociale en culturele rechten, waarvan ze de voorwaarden voor de uitoefening bepalen.

Die rechten omvatten inzonderheid :

[...]

2° het recht op sociale zekerheid, bescherming van de gezondheid en sociale, geneeskundige en juridische bijstand;

[...] ».

B.11.2. Artikel 23 van de Grondwet impliceert, inzake sociale zekerheid, een *standstill*-verplichting die eraan in de weg staat dat de bevoegde wetgever het beschermingsniveau dat geboden wordt door de van toepassing zijnde wetgeving in aanzienlijke mate vermindert, zonder dat daarvoor redenen zijn die verband houden met het algemeen belang.

B.12. Hoewel het recht op een pensioen valt onder het recht op sociale zekerheid dat wordt gewaarborgd bij artikel 23, derde lid, 2°, van de Grondwet, geldt datzelfde niet voor de nadere regels voor de belasting van dat pensioen, althans wanneer zij geen afbreuk kunnen doen aan de essentie zelf van het recht op pensioen.

Een beperkte vermindering van het basisbedrag voor de belastingverminderingen die aan de pensioengerechtigden worden toegekend, kan geen afbreuk doen aan de essentie zelf van het recht op pensioen. De bestreden bepaling kan bijgevolg het recht op sociale zekerheid dat is gewaarborgd bij artikel 23, derde lid, 2°, van de Grondwet, niet schenden.

B.13. Het tweede middel is niet gegrond.



Om die redenen,

het Hof

verwerpt het beroep.

Aldus gewezen in het Frans, het Nederlands en het Duits, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op 19 juli 2017.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

J. Spreutels