



UHASSELT

KNOWLEDGE IN ACTION

KU LEUVEN



Maastricht University

Faculteit Rechten

master in de rechten

Masterthesis

Artificiële intelligentie en belastingen. De zoektocht naar een eerlijk belastingsysteem in een tijd van technologische vooruitgang

Dennis Vanhaen

Scriptie ingediend tot het behalen van de graad van master in de rechten, afstudeerrichting rechten

PROMOTOR :

Prof. dr. Elly VAN DE VELDE

De transnationale Universiteit Limburg is een uniek samenwerkingsverband van twee universiteiten in twee landen: de Universiteit Hasselt en Maastricht University.



UHASSELT

KNOWLEDGE IN ACTION

www.uhasselt.be

Universiteit Hasselt
Campus Hasselt:
Martelarenlaan 42 | 3500 Hasselt
Campus Diepenbeek:
Agoralaan Gebouw D | 3590 Diepenbeek

2024
2025



Maastricht University

Faculteit Rechten

master in de rechten

Masterthesis

Artificiële intelligentie en belastingen. De zoektocht naar een eerlijk belastingsysteem in een tijd van technologische vooruitgang

Dennis Vanhaen

Scriptie ingediend tot het behalen van de graad van master in de rechten, afstudeerrichting rechten

PROMOTOR :

Prof. dr. Elly VAN DE VELDE

Samenvatting

Deze masterscriptie heeft als titel: *"Artificiële intelligentie en belastingen: De zoektocht naar een eerlijk belastingstelsel in een tijd van technologische vooruitgang"*

De opkomst van artificiële intelligentie (AI) verandert het economische landschap fundamenteel. AI-toepassingen nemen steeds vaker menselijke arbeid over, creëren economische waarde, maar blijven voorlopig buiten schot in het Belgische belastingstelsel. Dit roept de vraag op of, en op welke manier, het gebruik van AI binnen ondernemingen belast zou moeten worden in het licht van het gelijkheidsbeginsel.

In een eerste deel van deze masterscriptie wordt het begrip AI onder de loep genomen. Het betreft een begripsmatige en juridische afbakening, waarbij verschillende definities van AI worden onderzocht. Verder wordt gekeken naar verschillende toepassingen die reeds gebruikt worden binnen verschillende sectoren, wat de voordelen ervan zijn en welke maatschappelijke uitdagingen AI met zich meebrengt op verschillende vlakken.

Vervolgens wordt in een tweede deel besproken op welke manier inkomsten uit arbeid fiscaal behandeld worden in België. Hierbij worden de personenbelasting en de vennootschapsbelasting grondig bekeken, met bijzondere aandacht voor de belastingdruk. Ook de voor- en nadelen, en de verhouding tussen de verschillende fiscale belastingen worden besproken om een duidelijk beeld te krijgen van het belang van voormelde belastinginkomsten.

In een derde deel wordt onderzocht hoe inkomsten uit AI-toepassing behandeld worden in België. Inkomsten uit deze toepassingen worden belast via de vennootschapsbelasting die verschuldigd is door de onderneming die er gebruik van maakt. Daarnaast wordt duidelijk dat het gebruik van AI vaak recht geeft op gunstige fiscale voordelen.

Bovendien wordt in deel vier gekeken naar de vraag of dit verschil in behandeling aanleiding geeft tot fiscale ongelijkheid. Er wordt geconcludeerd dat natuurlijke personen en AI-toepassingen fundamenteel verschillende gevallen zijn. Hierdoor is een afwijkend belastingstelsel mogelijk. Door het toepassen van twee gedachtenexperimenten wordt een inschatting gemaakt van mogelijke uitspraken van het Grondwettelijk Hof in het licht van het gelijkheidsbeginsel.

Om af te sluiten wordt in het vijfde deel een aanbeveling en hervormingsvoorstellen besproken in het licht van een juridisch belastingstelsel met toekomstperspectief.

Deze masterscriptie streeft in het vijfde deel naar het formuleren van een aanbeveling en hervormingsvoorstellen om de Belgische overheid te helpen in een veranderende wereld. Met als doel het ongedaan maken van een onevenwichtig belastingstelsel, worden verschillende hervormingen besproken zoals een aanpassing van de tarieven in de personen- en vennootschapsbelasting, een beperking of afschaffing van de geldende fiscale voordelen voor arbeidsverdringende AI-toepassingen. Verder wordt aanbevolen dat uniformiteit op internationaal en Europees niveau van groot belang is voor de ruimere aanpak van dit probleem.

Dankwoord

Met grote dankbaarheid reflecteer ik op mijn avontuur doorheen mijn rechtenstudie aan de Universiteit Hasselt, waarvan deze masterproef het hoogtepunt vormt. Dit is het resultaat van een intensieve studie, onderzoek, doorzettingsvermogen en persoonlijke groei.

Allereerst wil ik mijn oprechte dankbaarheid uiten aan mijn promotor, prof. Dr. Van de Velde. Haar begeleiding, waardevolle feedback en de kans die ze mij bood om deze masterproef te bewerkstellen, hebben een onschatbare bijdrage geleverd aan mijn groei alsook aan de kwaliteit van mijn werk.

Verder wil ik ook mijn ouders, mijn vriendin en vrienden bedanken. Hun constante aanmoediging, steun en luisterend oor hebben me door moeilijke tijden heen geholpen en hebben mijn motivatie om door te zetten versterkt.

Tot slot wil ik nog alle mensen bedanken die een rol hebben gespeeld in mijn avontuur doorheen de studie. Jullie hebben mijn pad verlicht en mijn succes mede mogelijk gemaakt.

Dennis Vanhaen

15 mei 2025

Inhoudsopgave

Inleiding	1
Situering van de context	1
Stand van zaken	3
Probleemstelling en onderzoeksvraag	3
Afbakening juridisch probleem	3
Relevantie van het probleem.....	3
Onderzoeksvragen die voortvloeien uit het probleem	4
Onderzoeksmethode.....	6
Afbakening onderzoek.....	6
Methodologische werkwijze.....	6
Selectie en verantwoording bronnen	7
1. Artificiële Intelligentie	8
1.1. Het begrip “artificiële intelligentie”	8
1.1.1. Definitie van België	8
1.1.2. Definitie van de Europese Unie.....	8
1.1.3. Definitie van de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling	9
1.1.4. Definitie van ChatGPT	9
1.1.5. Juridische en beleidsmatige gevolgen van de definities	9
1.2. Toepassingen van AI in het ondernemingslandschap.....	10
1.2.1. AI-toepassingen binnen de juridische sector	10
1.2.2. AI-toepassingen binnen de medische sector	11
1.2.3. AI-toepassingen binnen de cybersecurity sector	12
1.2.4. AI-toepassingen in het algemeen	12
1.3. Voordelen van AI-toepassingen.....	12
1.4. Maatschappelijke uitdagingen van AI.....	13
1.4.1. Privacy.....	13
1.4.2. Gelijkheid en non-discriminatie	14
1.4.3. Vrijheidsrechten.....	15
1.4.4. Energie en klimaat	15
1.4.5. Juridische en ethische aspecten	16
1.5. Tussenconclusie.....	17

2.	Inkomsten uit arbeid	19
2.1.	Personenbelasting voor inkomsten uit arbeid	19
2.1.1.	De belastingplichtige binnen de personenbelasting	19
2.1.2.	De belastbare grondslag binnen de personenbelasting	20
2.1.2.1.	Kwalificatie van het inkomen in het algemeen	20
2.1.2.2.	Kwalificatie als beroepsinkomen	21
2.1.3.	Het tarief van de personenbelasting.....	22
2.1.3.1.	Regelgeving omtrent het tarief.....	22
2.2.	Vennootschapsbelasting voor inkomsten uit arbeid	23
2.2.1.	De belastingplichtige binnen de vennootschapsbelasting	23
2.2.2.	De belastbare grondslag binnen de vennootschapsbelasting	25
2.2.3.	Het tarief van de vennootschapsbelasting.....	27
2.2.3.1.	Algemeen tarief.....	27
2.2.3.2.	Verminderd tarief	27
2.3.	Voor- en nadelen van menselijke arbeid	28
2.4.	Verhouding ten opzichte van andere fiscale belastingen	29
2.5.	Tussenconclusie.....	31
3.	Belasting op AI toepassingen binnen ondernemingen	33
3.1.	Het belastingstelsel omtrent AI toepassingen in België	33
3.1.1.	Personenbelasting voor inkomsten uit AI-toepassingen	33
3.1.2.	Vennootschapsbelasting voor inkomsten uit AI-toepassingen	33
3.2.	Europese en internationale tendens	37
3.3.	Voorbeelden van belastingen op AI-toepassingen.....	38
3.3.1.	Zuid Korea	39
3.3.2.	Italië	39
3.3.3.	Zwitserland	40
3.3.4.	Verenigde Staten	40
3.4.	Gevolgen van het belastingstelsel op AI-toepassingen binnen ondernemingen.....	41
3.5.	Tussenconclusie.....	42
4.	Fiscale ongelijkheid tussen ondernemingen.....	44
4.1.	Fiscale druk van arbeidsintensieve versus technologie intensieve sectoren	44

4.2. Het gelijkheidsbeginsel in relatie tot belasting op AI-toepassingen	45
4.2.1. Inleiding gedachtenexperiment	45
4.2.2. Gedachtenexperiment 1: Vergelijkbare gevallen en mogelijke schending van het gelijkheidsbeginsel	46
4.2.3. Gedachtenexperiment 2: Geen vergelijkbare gevallen en mogelijke schending van het gelijkheidsbeginsel	47
4.2.4. Eigen visie betreffende het gedachtenexperiment.....	48
4.3. Tussenconclusie.....	50
5. Aanbevelingen en belastingen.....	51
5.1. Aanbevelingen en belastingen voor een juridisch belastingsysteem met toekomstperspectief.....	51
5.1.1. Indirecte belasting op AI-toepassingen	51
5.1.2. Aanpassing belastingtarieven in de personen- en vennootschapsbelasting	52
5.1.3. Internationale samenwerking.....	53
5.2. Tussenconclusie.....	54
Besluit.....	55
Lijst van geraadpleegde werken.....	57
Bijlagen	62

Lijst met bijlagen

BIJLAGE 1: Kader 1 – bewerkingen aanslagjaar 2025 en Kader 2 – bewerkingen aanslagjaar 2025

Inleiding

Situering van de context

- 1.** De technologische evolutie heeft een grote impact op de hele maatschappij. Zowel op vlak van ons eigen leven als op de economie en onze jobs. Werkgevers staan te springen om gebruik te maken van technologie die kan dienen als werkkraft. De reden hiervoor is natuurlijk niet zo ver te zoeken. Deze technologie zal nooit klagen, gaat niet op pensioen, zal niet staken, maakt geen gebruik van een vakbond en kan de klok rond werken. Wie wilt dit nu niet?¹ Echter is er ook een keerzijde, de vraag waarom bijvoorbeeld een administratieve bediende op zijn inkomen uiteindelijk tot 53% belastingen en sociale zekerheidsbijdragen moet afdragen op zijn of haar loon², maar een bepaalde technologie die de betreffende arbeid vervangt niet belast wordt. Hierbij kunnen we ons afvragen of er geen nood is aan een belasting op technologische productiviteit.
- 2.** Deze technologische vooruitgang zal waarschijnlijk ook zorgen voor een daling van de vraag naar bepaalde jobs. Experts denken dat deze daling zich het sterkst zal instellen bij bepaalde routine kantoorklussen zoals bijvoorbeeld in een callcenter waarbij computers en bots klanten hun vragen kunnen beantwoorden. Maar naar verloop van tijd zal het ook mogelijk zijn om managementbeslissingen, medische diagnoses en politieke besluitvorming te maken door middel van het gebruik van artificiële intelligentie. Toch kunnen er ook heel wat jobs gecreëerd worden, maar zal dit pas op termijn duidelijk worden of het positief of negatief zal uitvallen.
- 3.** Het probleem hiervan ligt bij de inkomsten op arbeid die geïnd worden door de overheid wat een van de belangrijkste fiscale inkomsten is. Indien er een groot verlies aan jobs ontstaat naar aanleiding van de technologische vooruitgang zullen ook de fiscale inkomsten drastisch verlagen. De overheid zal genooddakt zijn om haar inkomsten ergens anders te halen. Doordat een vennootschap minder kosten moet maken voor arbeid door het gebruik van artificiële intelligentie zal deze meer winst maken die vervolgens belast zal worden in de vennootschapsbelasting. Evenwel is de vennootschapsbelasting lager dan de personenbelasting op het loon van de werknemer.
- 4.** Ook ontstaat er een fiscale ongelijkheid tussen ondernemingen door deze technologische evolutie. Zo zullen sectoren waarin we arbeid moeilijk kunnen vervangen door bepaalde technologie de hoge loonkost moeten dragen naar aanleiding van de hoge belastingdruk op arbeid (mede dankzij de hoge sociale lasten), zoals bijvoorbeeld de horeca en zorgsector.³ Onder bepaalde voorwaarden genieten ondernemingen een vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing voor onderzoek en ontwikkeling. Dit is een fiscale maatregel in België die ondernemingen stimuleert om te investeren in innovatie. Voor bedrijven die dus meer nood hebben aan arbeid in plaats van onderzoek en ontwikkeling zal deze fiscale maatregel weinig tot geen nut hebben. Dit betekent dat de vrijstelling enkel een goede stimulans is voor bedrijven die AI-toepassingen gebruiken en dus sterk inzetten op

¹ Maus, M., 'Het belasten van artificiële intelligentie. De taks van de toekomst?', *Taxicology*, <https://metaverse-law.be/topics/belasten-van-artificiele-intelligentie-de-taks-van-de-toekomst>, (geraadpleegd op 13 april 2024).

² OESO, *Taxing Wages 2024: Tax and Gender through the Lens of the Second Earner*, 25 april 2024, OECD Publishing, Parijs, <https://doi.org/10.1787/dbcbac85-en>.

³ Maus, M., 'Het belasten van artificiële intelligentie. De taks van de toekomst?', *Taxicology*, <https://metaverse-law.be/topics/belasten-van-artificiele-intelligentie-de-taks-van-de-toekomst>, (geraadpleegd op 13 april 2024).

innovatie.⁴ De sociale zekerheidsbijdragen die voortvloeien uit arbeid zorgen mee voor een hoge loonkost, maar in het kader van dit onderzoek wordt dit niet besproken. Evenwel zal dit voor sectoren waarin de technologische vooruitgang zijn gang kan gaan een voordeel opleveren ten opzichte van de andere sectoren aangezien zij deze hoge belastingdruk niet ondergaan. Er zal dus sprake zijn van een fiscale ongelijkheid waarbij de fiscale druk ongelijk verdeeld wordt onder de ondernemingen.⁵ Dit komt doordat bedrijven die menselijke arbeid inzetten zwaarder belast worden dan bedrijven die artificiële intelligentie gebruiken. De inkomsten uit artificiële intelligentie zullen belast worden in de vennootschapsbelasting als een winst. Hierop zal er een belastingvoet van 25% gelden.⁶ Op de inkomsten uit arbeid zal deze zelfde belastingvoet gelden, maar zal de onderneming ook rekening moeten houden met een werknemersbijdragen van 13,07% dat wordt ingehouden op het brutoloon en een werkgeversbijdrage van 25% op het brutoloon. Bijkomende kosten, zoals vakantiegeld en premies, en sectorale of regionale bijdragen verhogen de totale loonkosten. Hoewel er lastenverlagingen en subsidies bestaan, blijft de belastingdruk op arbeid in België relatief hoog.⁷

5. Dit houdt in dat bedrijven die artificiële intelligentie (AI) gebruiken mogelijk minder zwaarder belast worden dan bedrijven die vooral menselijke arbeid inzetten. Hierdoor ontstaat een situatie waarin bepaalde ondernemingen een concurrentieel voordeel of nadeel ondervinden, afhankelijk van de wijze waarop de fiscale lasten worden verdeeld. Deze discrepantie kan leiden tot een scheve verdeling van de belastingdruk en onbedoelde concurrentievoordelen of -nadelen voor bepaalde sectoren.

6. Verder kan een robotisering ook een bedreiging vormen voor heel veel jobs met als gevolg dat ook hierdoor minder belasting op het arbeidsinkomen zal terugvloeien naar de Belgische staat.⁸

7. Dit onderzoek zal zich daarom richten op de rol van artificiële intelligentie (AI) binnen het belastingsysteem, met de nadruk op de vraag of en hoe AI-productiviteit fiscaal moet worden gereguleerd in het licht van het gelijkheidsbeginsel. In een tijdperk van technologische vooruitgang en automatisering stelt het onderzoek vragen over het juridische aspect van de belastingdruk op menselijke arbeid versus AI. Dit vraagt om een diepgaande analyse van de juridische en economische implicaties van het al dan niet belasten van AI binnen ondernemingen, evenals de potentiële effecten hiervan op de overheidsfinanciën. Door te kijken naar de impact van AI op fiscale rechtvaardigheid, zullen bestaande fiscale modellen onder de loep worden genomen en mogelijke hervormingen worden voorgesteld.

⁴ Art 275 WIB 92.

⁵ Maus, M., 'Het belasten van artificiële intelligentie. De taks van de toekomst?', *Taxicology*, <https://metaverse-law.be/topics/belasten-van-artificiele-intelligentie-de-taks-van-de-toekomst>, (geraadpleegd op 13 april 2024).

⁶ Art. 215, eerste lid WIB 92.

⁷ RSZ, Welke soorten bijdragen bestaan er?, *Socialesecurity.be*

https://www.socialesecurity.be/site_nl/employer/infos/employers_nssso/which-contributions.htm.

⁸ BOZEK B. en VAN LANCKER W., 'Wie spekt de kas van de sociale zekerheid?', *Samenleving & Politiek* 2017, (52) 52-58.

Stand van zaken

8. Het onderzoek zal plaatsvinden binnen het kader van de huidige economische, juridische en politieke ontwikkelingen op het gebied van AI en fiscaliteit. Hierbij wordt gekeken naar zowel nationale, Europese als internationale ontwikkelingen. Rapporten en bevindingen van organisaties zoals de OESO en het Europees parlement worden in acht genomen, evenals studies omtrent AI en de arbeidsmarkt. Op nationaal niveau is de Belgische fiscale wetgeving relevant. Ook internationale literatuur zal meegenomen worden in dit onderzoek.

Probleemstelling en onderzoeksvraag

Afbakening juridisch probleem

9. Het onderzoek wil het vraagstuk aankaarten van de onevenredige belastingdruk op inkomen uit menselijke arbeid in vergelijking met inkomen uit AI-gedreven productiviteit binnen ondernemingen in het licht van het gelijkheidsbeginsel. Op dit moment blijft het gebruik van AI-toepassingen onbelast terwijl menselijke arbeid zwaar belast wordt via de inkomstenbelastingen. Enkel in de vennootschapsbelasting zijn zowel inkomsten uit arbeid als uit AI-toepassingen belastbaar. Dit leidt tot een verschil van fiscale druk op bedrijven die zich bevinden in een arbeidsintensieve sector, zoals de horeca of de zorg, ten opzichte van bedrijven die AI-toepassingen kunnen gebruiken om deze menselijke component te vervangen.

10. Daarnaast zorgt de toepassing van AI door ondernemingen voor een potentieel verlies aan overheidsinkomsten uit arbeid. Dit zou kunnen leiden tot een onderfinanciering van de sociale zekerheid en dergelijke alsook een verhoging van het begrotingstekort. Het onderzoek zal trachten aan te tonen hoe de AI-toepassingen een druk leggen op het huidige belastingstelsel en of in het licht van het gelijkheidsbeginsel dit verschil wel fiscaal te verantwoorden is. Mocht dit het geval zijn kan er bekeken worden of er zich evenwel toch een juridisch kader opdringt rondom de AI-toepassingen.

Relevantie van het probleem

11. Het is relevant om dit probleem aan te kaarten omdat de toenemende automatisering en digitalisering van de economie de traditionele arbeidsverhoudingen en belastinggrondslagen verstoren. Dit vraagt eventueel om een heroverweging van het belastingstelsel om eerlijkheid en sociale rechtvaardigheid te waarborgen. Door de opkomst van AI zullen steeds meer en meer banen verdwijnen aangezien deze geautomatiseerd worden. Dit zorgt voor minder inkomen van belasting uit arbeid. Met als gevolg dat dit de financiering van de maatschappij onder druk zet en creëert mogelijks fiscale ongelijkheid tussen sectoren die afhankelijk zijn van menselijke arbeid en sectoren die gebruikmaken van technologie.

12. Een belastingheffing op AI-toepassingen zou kunnen bijdragen aan een evenwichtiger verdeling van de fiscale lasten en ervoor zorgen dat overheden voldoende inkomsten verkrijgen die nodig zijn voor het financieren van de samenleving. Daarnaast sluit dit onderzoek aan bij de bredere maatschappelijke en politieke discussies over de verdeling van welvaart, de rol van technologie in de samenleving, en de toekomst van de arbeidsmarkt.

Onderzoeksvragen die voortvloeien uit het probleem

13. De centrale onderzoeksvraag van de thesis luidt als volgt: Moeten we het gebruik van artificiële intelligentie binnen ondernemingen belasten in het licht van het gelijkheidsbeginsel en hoe kan dit juridische vorm krijgen?

Om dergelijke vraag te beantwoorden, worden verschillende subonderzoeksvragen geformuleerd. Deze behandelen elk een specifiek aspect van het probleem.

14. Wat is Artificiële Intelligentie? Deze vraag dient om een juridisch en technologisch kader te schetsen, zodat duidelijk wordt wat onder artificiële intelligentie wordt verstaan in de context van ondernemingen en belastingen. Hierbij wordt ingegaan op de toepassingen van AI binnen het ondernemingslandschap, waarbij de rol van AI in verschillende sectoren en bedrijfsprocessen wordt toegelicht. Ook de voordelen van AI-toepassingen binnen ondernemingen worden geanalyseerd. Tot slot wordt aandacht besteed aan de maatschappelijke uitdagingen van AI.

15. Hoe zijn inkomsten uit arbeid belastbaar? In dit deel wordt het huidige belastingstelsel met betrekking tot arbeid geanalyseerd. Hierbij wordt deels ingegaan op de inkomstenbelasting en de fiscale grondslagen waarop arbeid momenteel belastbaar is voor een natuurlijke persoon. Daarnaast bekijk ik de aftrekbaarheid van loonkosten binnen de vennootschapsbelasting alsook de vennootschapsbelasting op zichzelf om te zien hoe de inkomsten uit arbeid belastbaar zijn voor een onderneming. Verder worden geen andere kosten onderzocht die de werkgever moet betalen, zoals de sociale bijdragen en de indirecte kosten aangezien ik mij beperk tot de fiscale belastingen.

Dit is essentieel om een overzicht te krijgen van de fiscale druk op menselijke arbeid en om uiteindelijk een vergelijking te kunnen maken met de fiscale druk op AI-toepassingen binnen ondernemingen.

16. Wat zijn de gevolgen van het belastingstelsel op AI-toepassingen binnen ondernemingen? Deze vraag richt zich op de manier waarop het belastingstelsel in België invloed heeft op een toename van het gebruik van AI-toepassingen. De bedoeling hierbij is om te zien of zij fiscaal gezien bevoordeeld worden ten opzicht van arbeid door een natuurlijke persoon of niet. Hiervoor zal eerst een grondige studie gebeuren om te zien hoe het belastingstel van toepassing is op AI-toepassingen. Verder wordt er nog gekeken naar Europese en internationale tendens en voorbeelden om de relevantie van het onderzoek verder te duiden. Om af te sluiten wordt er verder ingegaan op de effectieve gevolgen.

17. Is er sprake van een ongelijkheid in het licht van het gelijkheidsbeginsel tussen ondernemingen naar aanleiding van de op AI-gebaseerde productiviteit? In dit onderdeel wordt onderzocht of er een verschil in fiscale druk bestaat tussen ondernemingen die grotendeels afhankelijk zijn van menselijke arbeid en ondernemingen die voornamelijk gebruikmaken van AI-toepassingen. Eerst wordt de fiscale (on)gelijkheid tussen beide soorten ondernemingen geanalyseerd en vergeleken met elkaar.

Daarna wordt bekeken hoe het Grondwettelijk Hof het gelijkheidsbeginsel hanteert in fiscale zaken en welke beoordelingscriteria gelden bij het maken van een onderscheid in belastingheffing tussen verschillende categorieën belastingplichtigen. Vervolgens wordt onderzocht of AI-toepassingen en natuurlijke personen als vergelijkbare of niet-vergelijkbare gevallen kunnen worden beschouwd voor

belastingdoeleinden, en of een gelijke of afwijkende belastingbehandeling in overeenstemming is met het gelijkheidsbeginsel. Dit gebeurt aan de hand van een juridische analyse en twee gedachtenexperimenten. Een gedachte waarin AI-intensieve en arbeidsintensieve ondernemingen als vergelijkbare gevallen worden beschouwd, en waarbij de vraag gesteld wordt of dit al dan niet een schending van het gelijkheidsbeginsel inhoudt. Een andere gedachte waarin ze als niet-vergelijkbaar worden gezien, waardoor er geen sprake zou zijn van een schending van het gelijkheidsbeginsel, maar waarbij het niet uitgesloten is dat een belasting op AI-toepassingen ingevoerd moet worden door de wetgever.

18. Hoe kan in de toekomst ons belastingsysteem er uitzien rekening houdend met de technologische vooruitgang? Tot slot wordt onderzocht hoe het belastingsysteem kan worden aangepast om rekening te houden met de toenemende rol van AI-systemen binnen ondernemingen in het licht van het gelijkheidsbeginsel. Hierbij wordt gekeken naar fiscale hervormingen om een evenwichtige belastingdruk te bekomen tussen arbeidsintensieve en AI-intensieve ondernemingen, zonder innovatie te remmen. Verder wordt ook de internationale en Europese samenwerking aangemoedigd.

De besproken hervormingen en aanbevelingen zijn geïnspireerd op bestaande modellen of adviezen op Europees of Internationaal niveau.

Onderzoeksmethode

Afbakening onderzoek

19. Hoewel AI een breed veld omvat, zal dit onderzoek zich beperken tot de juridische dimensies van AI binnen ondernemingen. Het onderzoek zal geen technische analyse van AI-systemen omvatten, zoals de ontwikkeling van algoritmes of de volledige werking van machine learning-modellen. Evenmin zal het onderzoek diep ingaan op specifieke belastingwetgeving in andere landen, tenzij relevant voor vergelijkingsdoeleinden met België. Omwille van het feit dat er omtrent belastingen op AI-toepassingen nog maar weinig bronnen te vinden zijn op nationaal niveau zal het onderzoek zich voornamelijk richten op de Belgische context, waarbij Europese of internationale literatuur en voorbeelden als referentie worden gebruikt. De focus ligt op AI-toepassingen binnen de arbeidsmarkt en ondernemingen. Wat betreft de inkomsten uit arbeid gaat het zowel om de inkomsten die een natuurlijke persoon ontvangt als om de inkomsten die een vennootschap verkrijgt. Het onderzoek zal zich verder niet specifiek richten op het luik van de sociale zekerheid daar de focus op het fiscaal gedeelte verloren zou raken.

Methodologische werkwijze

20. Dit onderzoek hanteert een monodisciplinaire aanpak, waarbij voornamelijk een literatuurstudie wordt uitgevoerd. Om relevante bronnen te identificeren en een diepgaand inzicht te verkrijgen, wordt de sneeuwbalmethode toegepast. Deze methode maakt het mogelijk om geleidelijk steeds relevantere literatuur te verzamelen, waardoor het onderzoek breed onderbouwd wordt. De gekozen methodologie helpt om de centrale onderzoeksvraag over de belasting van artificiële intelligentie (AI) binnen ondernemingen vanuit verschillende invalshoeken te onderzoeken met een focus op juridische en economische aspecten.

21. De literatuurstudie richt zich op de bestaande juridische en fiscale kaders en onderzoekt daarnaast de economische en technologische implicaties van AI. Afhankelijk van de aard van de onderzoeksvraag worden verschillende methodologische benaderingen toegepast.

22. Voor definiërende onderzoeksvragen, zoals "Wat is Artificiële Intelligentie?" en "Hoe worden de inkomsten uit arbeid belast?", wordt gebruikgemaakt van literatuurstudie om bestaande definities en juridische kaders te identificeren. Dit biedt een solide basis voor het verdere onderzoek.

23. Bij evaluerende onderzoeksvragen, zoals "Wat zijn de gevolgen van het gebruik van AI toepassingen binnen ondernemingen?", wordt eveneens een literatuurstudie uitgevoerd. Hierbij worden zowel theoretische inzichten als praktijkgerichte analyses meegenomen om een zo volledig mogelijk beeld te schetsen van de fiscale en financiële impact op de begroting.

24. Voor de vergelijkende onderzoeksvragen, zoals "Is er sprake van fiscale ongelijkheid in het licht van het gelijkheidsbeginsel tussen ondernemingen naar aanleiding van de op AI-gebaseerde productiviteit?", wordt een vergelijkende analyse toegepast. Aan de hand van de literatuurstudie kan de belastingdruk op arbeidsintensieve en AI-intensieve met elkaar vergeleken worden. Dit moet inzichten geven in mogelijke ongelijkheden binnen het fiscale stelsel. Verder wordt bekeken hoe een oordeel van het Grondwettelijk Hof zou luiden bij het invoeren van een AI belasting.

25. Tot slot bevatten aanbevelende onderzoeksvragen, zoals “Hoe kan in de toekomst ons belastingstelsel uitzien rekening houdend met de technologische vooruitgang?”, een normatief element. Deze vraag wordt beantwoord door de resultaten uit de literatuurstudie te combineren met inzichten vanuit verschillende invalshoeken. Op basis van deze bevindingen worden aanbevelingen geformuleerd voor mogelijke aanpassingen in het belastingstelsel, zoals het invoeren, schrappen, of wijzigen van bepaalde rechtsregels. Dit opdat er mogelijk een belastingstelsel ontstaat dat beter inspelt op de technologische vooruitgang.

26. Door gebruik te maken van deze methodologische aanpak biedt het onderzoek een onderbouwde analyse van de fiscale behandeling van AI binnen de betreffende ondernemingen alsook een aanzet tot de mogelijke hervormingen die eventueel nodig zijn om een evenwichtiger en toekomstgericht belastingstelsel te verkrijgen.

Selectie en verantwoording bronnen

27. Het onderzoek zal gebruikmaken van een combinatie van wetenschappelijke publicaties, rapporten van internationale organisaties (zoals de OESO) en beleidsdocumenten op het gebied van belastingrecht en technologische innovatie. De selectie van bronnen zal gebaseerd zijn op relevantie, betrouwbaarheid en actualiteit.

1. Artificiële Intelligentie

28. Dit deel biedt een diepgaande verkenning van artificiële intelligentie (AI) binnen de context van het ondernemingslandschap. AI wordt beschouwd als een van de meest transformerende technologieën van de 21e eeuw en heeft verstrekkende gevolgen voor bedrijfsvoering, economische structuren en juridische kaders. Dit hoofdstuk onderzoekt de definitie, toepassingen, voordelen en de maatschappelijke uitdagingen van AI. De analyse vormt de basis voor een kritische beschouwing van de fiscale implicaties van AI in latere hoofdstukken.

1.1. Het begrip “artificiële intelligentie”

29. Het is essentieel om duidelijk te definiëren wat onder AI wordt verstaan in het licht van dit onderzoek. Verschillende definities kunnen leiden tot uiteenlopende interpretaties en rechtsgevolgen. Door een duidelijke en consistente definitie te hanteren, kan dit onderzoek de specifieke kenmerken en toepassingen van AI in ondernemingen afbakenen en beoordelen, of bestaande juridische kaders en belastingstelsels hier adequaat op zijn afgestemd. Bovendien maakt een heldere begripsbepaling het mogelijk om toekomstige ontwikkelingen kritisch te volgen en te analyseren binnen een gestructureerd denkkader.

1.1.1. Definitie van België

30. België heeft zelf geen officiële definitie van AI vastgelegd. Om deze reden sluit het aan bij de definitie van de Europese Commissie.⁹

1.1.2. Definitie van de Europese Unie

31. De Europese Unie biedt een duidelijke definitie van AI in de Artificial Intelligence Act (AI Act). Deze verordening betreft een uitgebreid juridisch kader voor AI en is het eerste in zijn soort. De doelstelling is om het gebruik van AI in Europa op een betrouwbare manier te bevorderen.¹⁰

32. Volgens het Europees Parlement wordt een AI-systeem omschreven als: *“Een op een machine gebaseerd systeem dat is ontworpen om met verschillende niveaus van autonomie te werken en dat na het inzetten ervan aanpassingsvermogen kan vertonen, en dat, voor expliciete of impliciete doelstellingen, uit de ontvangen input afleidt hoe output te genereren zoals voorspellingen, inhoud, aanbevelingen of beslissingen die van invloed kunnen zijn op fysieke of virtuele omgevingen.”*¹¹

⁹ FOD ECONOMIE, Artificiële intelligentie en andere geavanceerde digitale technologieën, <https://economie.fgov.be/nl/themas/ondernemingen/kmos-en-zelfstandigen-cijfers/digitalisering-van-kmos/artificiele-intelligentie-en>.

¹⁰ Verordening (EU) 2024/1689 van het Europees Parlement en de Raad van 13 juni 2024 tot vaststelling van geharmoniseerde regels betreffende artificiële intelligentie en tot wijziging van de Verordeningen (EG) nr. 300/2008, (EU) nr. 167/2013, (EU) nr. 168/2013, (EU) 2018/858, (EU) 2018/1139 en (EU) 2019/2144, en de Richtlijnen 2014/90/EU, (EU) 2016/797 en (EU) 2020/1828 (verordening artificiële intelligentie), *Pb.L.* 12 juli 2024, <http://data.europa.eu/eli/reg/2024/1689/oj>.

¹¹ Art 3. Verordening (EU) 2024/1689 van het Europees Parlement en de Raad van 13 juni 2024 tot vaststelling van geharmoniseerde regels betreffende artificiële intelligentie en tot wijziging van de Verordeningen (EG) nr. 300/2008, (EU) nr. 167/2013, (EU) nr. 168/2013, (EU) 2018/858, (EU) 2018/1139 en (EU) 2019/2144, en de Richtlijnen 2014/90/EU, (EU) 2016/797 en (EU) 2020/1828 (verordening artificiële intelligentie), *Pb.L.* 12 juli 2024, <http://data.europa.eu/eli/reg/2024/1689/oj>.

1.1.3. Definitie van de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling

33. De Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO) definieert AI als: *"Een AI-systeem is een machine-gebaseerd systeem dat, met expliciete of impliciete doelstellingen, op basis van de ontvangen input afleidt hoe het output kan genereren, zoals voorspellingen, inhoud, aanbevelingen of beslissingen die fysieke of virtuele omgevingen kunnen beïnvloeden. Verschillende AI-systemen variëren in hun mate van autonomie en aanpassingsvermogen na implementatie."*¹² Deze definitie benadrukt de analytische en besluitvormingscapaciteiten van AI-systemen binnen diverse contexten, waaronder het ondernemingslandschap.

1.1.4. Definitie van ChatGPT

34. Het is relevant om naast officiële definities van AI, zoals die van de Europese Unie en de OESO, ook een definitie van ChatGPT op te nemen. Door ook deze invalshoek mee te nemen, wordt het begrip artificiële intelligentie vollediger afgebakend en kan de impact ervan op ondernemingen en juridische structuren nauwkeuriger worden onderzocht.

ChatGPT is een geavanceerd AI-taalmodel ontwikkeld door OpenAI, dat gebruik maakt van deep learning-technieken om menselijke taal te begrijpen en te genereren. Het model is gebaseerd op de Generative Pre-trained Transformer (GPT)-architectuur en is getraind op een uitgebreide dataset met diverse tekstbronnen. ChatGPT kan worden gebruikt voor verschillende toepassingen, zoals tekstgeneratie, vertalingen, samenvattingen, en conversatiesimulaties. Het model functioneert zonder bewustzijn of intentie, en alle output is gebaseerd op statistische patronen in de data waarop het is getraind.

Volgens ChatGPT kan AI als volgt worden gedefinieerd: *"Artificiële intelligentie (AI) is een technologie die gebruik maakt van geavanceerde algoritmen en machinaal leren om gegevens te analyseren, patronen te herkennen en autonome beslissingen te nemen. AI-systemen kunnen taken uitvoeren die normaal gesproken menselijke intelligentie vereisen, zoals natuurlijke taalverwerking, beeldherkenning en complexe probleemoplossing. De mate van autonomie en adaptiviteit varieert per AI-systeem en wordt ingezet in verschillende sectoren, waaronder industrie, gezondheidszorg, recht en financiën."*

Uit de definitie van ChatGPT blijkt duidelijk het dynamische karakter van AI, dat zich voortdurend ontwikkelt en steeds nieuwe vormen aanneemt.¹³

1.1.5. Juridische en beleidsmatige gevolgen van de definities

35. De verschillende definities van AI hebben directe gevolgen voor de manier waarop wetgeving en beleid rondom AI worden gevormd. In de Belgische en Europese context wordt voornamelijk de definitie uit de AI-Verordening gehanteerd, aangezien deze een juridisch kader biedt voor regelgeving

¹² OESO, Explanatory memorandum on the updated OECD definition of an AI system, 5 maart 2024, OECD Artificial Intelligence Papers, No. 8, OECD Publishing, Parijs, <https://doi.org/10.1787/623da898-en>.

¹³ Voor dit idee werd ChatGPT gevraagd om een eigen definitie te geven van het begrip 'Artificiële intelligentie'.

en aansprakelijkheid. Dit beïnvloedt onder andere de manier waarop AI wordt gereguleerd en in hoeverre specifieke technologieën binnen de wetgeving vallen.¹⁴

36. De OESO-definitie, richt zich op de analytische en besluitvormingscapaciteiten van AI. Dit helpt bij het opstellen van richtlijnen voor verantwoord gebruik van AI en het bevorderen van ethische normen.¹⁵

37. Daarnaast is het dus zo dat het juridische kader van AI een belangrijke rol speelt in wetgevingsprocessen. De discussie over AI als mogelijke rechtsfiguur heeft invloed op de aansprakelijkheid en verantwoordelijkheid bij het gebruik van AI-systemen. Momenteel wordt AI niet erkend als zelfstandige rechtspersoon, maar de evolutie van technologie kan in de toekomstig zorgen voor een hervorming van het recht. Dit betekent dat zowel de uitvoerende macht als de wetgevende macht voortdurend de impact van AI op bestaande juridische kaders moeten evalueren en aanpassen.

1.2. Toepassingen van AI in het ondernemingslandschap

38. AI-toepassingen binnen het ondernemingslandschap zijn ruim verspreidt en hebben invloed in tal van sectoren. Om een volledig beeld te krijgen van wat artificiële intelligentie precies inhoudt, is het belangrijk om te onderzoeken welke soorten AI-toepassingen er bestaan. Door het inzetten van AI ontstaan er zowel efficiëntie als ethische en juridische uitdagingen. Ondernemingen benutten AI-toepassingen om processen te optimaliseren, kosten te verlagen en innovatieve diensten te ontwikkelen. Toch dient er een doordachte afweging gemaakt te worden over de integratie van dergelijke technologie en zijn mogelijke impact op werkgelegenheid, privacy en regelgeving. Om te zien welke AI-toepassingen gebruikt worden, worden verder enkele voorbeelden toegelicht van belangrijke toepassingsgebieden van AI. De implementatie van ervan is verschillend per sector en wordt beïnvloed door marktomstandigheden, technologische ontwikkelingen, en wettelijke kaders.

1.2.1. AI-toepassingen binnen de juridische sector

39. Een eerste voorbeeld waar AI een grote invloed heeft, betreft de juridische sector. Het heeft het potentieel om de juridische sector ingrijpend te veranderen. Door de automatisering van repetitieve taken en de ondersteuning bij complexe analyses, kunnen juridische professionals efficiënter werken en hun focus leggen op inhoudelijke en strategische aspecten van hun vak. Het verbetert de snelheid en nauwkeurigheid van juridische processen, wat niet alleen voordelig is voor bijvoorbeeld advocaten en notarissen, maar ook voor hun cliënten die profiteren van snellere en kostenefficiëntere dienstverlening.

Voor advocaten zijn AI-toepassingen van belang voor bijvoorbeeld routinetaken. Zo zal het nakijken van documenten, het voeren van juridisch onderzoek of het analyseren van een contract, efficiënter verlopen. Door het gebruik van AI kunnen advocaten enorme hoeveelheden juridische bronnen

¹⁴ Verordening (EU) 2024/1689 van het Europees Parlement en de Raad van 13 juni 2024 tot vaststelling van geharmoniseerde regels betreffende artificiële intelligentie en tot wijziging van de Verordeningen (EG) nr. 300/2008, (EU) nr. 167/2013, (EU) nr. 168/2013, (EU) 2018/858, (EU) 2018/1139 en (EU) 2019/2144, en de Richtlijnen 2014/90/EU, (EU) 2016/797 en (EU) 2020/1828 (verordening artificiële intelligentie), *Pb.L.* 12 juli 2024, <http://data.europa.eu/eli/reg/2024/1689/oj>.

¹⁵ OESO, Explanatory memorandum on the updated OECD definition of an AI system, 5 maart 2024, OECD Artificial Intelligence Papers, No. 8, OECD Publishing, Parijs, <https://doi.org/10.1787/623da898-en>.

analyseren. Hierdoor kunnen ze sneller relevante wetgeving, rechtspraak en argumenten vinden, wat veel opzoekingswerk kan besparen. AI kan ook juridische due diligence-processen aanzienlijk verbeteren door contracten en financiële gegevens systematisch te analyseren en potentiële risico's of aandachtspunten te identificeren. Waar deze taken traditioneel veel tijd en menselijke inspanning vergen, kan AI dergelijke analyses met grotere snelheid en efficiëntie uitvoeren. Bovendien draagt de inzet van AI bij aan een verhoogde nauwkeurigheid en consistentie in juridische beoordelingen, wat kan leiden tot beter onderbouwde besluitvorming. Tot slot kunnen AI-toepassingen nog voorspellende analyses doen om in te schatten wat de mogelijke uitkomsten van een rechtszaak zijn en helpen om juridische documenten op te stellen, beoordelen en analyseren.¹⁶

Ook notarissen kunnen profiteren van de integratie van AI in hun werkzaamheden. Zo werd onder leiding van de Koninklijke Federatie van het Belgisch Notariaat (Fednot) ingezet op het implementeren van digitale hulpmiddelen. Dit verliep in 3 fases. In een eerste fase werd het e-Notariaat ontwikkeld, een online platform dat notarissen voorziet van juridische informatie en digitale tools. Daarnaast werd een beveiligd digitaal netwerk voor notarissen (BNN) gecreëerd waarmee notarissen onderling documenten kunnen uitwisselen en akten kunnen verlijden via videoconferenties. Een tweede fase richtte zich op samenwerking met de overheid. Dit leidde tot projecten zoals e-Depot, waarmee vennootschappen digitaal kunnen worden opgericht, en e-Registration voor de online registratie van aktes bij de FOD Financiën. Notarissen kregen daarnaast toegang tot het Centraal Aanspreekpunt (CAP) om snel inzicht te krijgen in financiële gegevens bij nalatenschappen. Deze initiatieven verbeterden de efficiëntie en nauwkeurigheid van administratieve processen. In de derde fase werden digitale tools voor burgers en ondernemers geïntroduceerd. Dit omvat onder andere Biddit, een platform voor online vastgoedveilingen, en eStox, een digitaal effectenregister. Daarnaast werd Izimi gelanceerd, een beveiligde digitale kluis voor het opslaan en delen van persoonlijke documenten.¹⁷

1.2.2. AI-toepassingen binnen de medische sector

40. AI speelt ook een belangrijke rol in bijvoorbeeld de medische sector. Hier zal AI gebruikt worden voor geavanceerde diagnostiek en medische beeldanalyse. Volgens de OESO helpt AI bij het sneller en nauwkeuriger identificeren van ziektes, het optimaliseren van ziekenhuisbeheer en het ondersteunen van medische besluitvorming. AI-technologieën zoals deep learning en neurale netwerken worden steeds vaker ingezet bij de analyse van medische beeldvorming, waardoor artsen sneller en met een hogere nauwkeurigheid afwijkingen kunnen detecteren. Ook wordt AI gebruikt bij het beheren van patiëntendossiers en het voorspellen van ziekte-uitbraken. AI-gestuurde systemen kunnen grote hoeveelheden medische gegevens verwerken en patronen identificeren die artsen kunnen helpen bij het stellen van diagnoses en het opstellen van behandelplannen. Dit draagt bij aan een efficiëntere gezondheidszorg en vermindert de werkdruk op medisch personeel. Hierdoor ontstaat er meer tijd voor het medisch personeel om zich bezig te houden met patiënten.¹⁸

¹⁶ CICERO LAWPACK, 'Een inleiding tot AI-computers voor advocaten?', *Jubel* 6 juni 2024 <https://www.jubel.be/een-inleiding-tot-ai-computers-voor-advocaten/> (geraadpleegd op 2 maart 2025).

¹⁷ JUBEL, 'Digitalisering in het notariaat', *Jubel* 4 maart 2025, <https://www.jubel.be/digitalisering-in-het-notariaat/> (geraadpleegd op 4 maart 2025).

¹⁸ OESO, Artificial Intelligence and the health workforce: Perspectives from medical associations on AI in health, 20 November 2024, OECD Artificial Intelligence Papers, No. 28, OECD Publishing, Parijs, <https://doi.org/10.1787/9a31d8af-en>.

1.2.3. AI-toepassingen binnen de cybersecurity sector

41. Een laatste voorbeeld betreft de cybersecurity sector. AI cyberverdediging wordt effectiever door verdachte activiteit in IT-netwerken sneller en nauwkeuriger te detecteren. Hierdoor verbetert AI de respons op cyberaanvallen, waardoor bedrijven sneller kunnen reageren en schade kunnen minimaliseren. Daarnaast kunnen AI-systemen zwakke plekken in software opsporen voordat deze worden uitgebuit door hackers.¹⁹ Bedrijven gaan dus steeds meer investeren in AI-gestuurde cybersecuritysystemen om hun digitale infrastructuur te beschermen en gevoelige bedrijfsinformatie veilig te houden. Hierdoor wordt cybersecurity steeds vaker geautomatiseerd, wat de afhankelijkheid van menselijke experts vermindert.

1.2.4. AI-toepassingen in het algemeen

42. Er valt te concluderen dat de mogelijkheden omtrent AI-toepassingen nauwelijks te overzien zijn. De technologie ontwikkelt zich in een razendsnel tempo en wordt in steeds meer sectoren geïmplementeerd. Ik ben er van overtuigd dat het aantal AI-toepassingen enkel nog maar zal toenemen en een blijvende impact zal hebben op vrijwel alle industrieën. Deze toepassingen brengen ongetwijfeld een groot verlies aan jobs met zich mee. De focus zal daarom verschuiven naar het creëren van nieuwe banen die inspelen op de ontwikkeling en het beheer van AI-toepassingen. Ook met andere uitdagingen, zoals het ethische en wetgevende aspect moet rekening gehouden worden.

1.3. Voordelen van AI-toepassingen

43. Een louter technische definitie van AI volstaat niet om een compleet inzicht te krijgen in het fenomeen. Door in te gaan op de positieve AI-toepassingen, wordt duidelijk welke functies, mogelijkheden AI in de praktijk met zich meebrengt.

AI-toepassingen kunnen een groot verschil maken. Voor bedrijven zijn er heel wat mogelijkheden. AI biedt de mogelijkheid om nieuwe generaties producten en diensten te ontwikkelen, met name in sectoren waarin Europese ondernemingen al een sterke positie innemen. Voorbeelden hiervan betreffen de groene en circulaire economie, machinebouw, landbouw, gezondheidszorg, mode en toerisme. Daarnaast kan AI helpen bij het optimaliseren van verkoopstrategieën, het verbeteren van machineonderhoud, het verbeteren van de klantendienst en het verhogen van productie- en kwaliteitsnormen. Bovendien kan AI zorgen voor energiebesparend effecten.²⁰

44. Ondernemingen kunnen verder rekening houden met kostenbesparingen, extra inkomsten, verhoging van het concurrentievermogen enzovoort. De aangekocht AI-toepassing zullen niet moe worden, noch vragen naar een vakantie of rookpauze. Ook kan AI gebruik maken van de hoeveelheid data waarover het beschikt om beslissingen te maken. Hierbij gaat een AI-toepassing sneller data verwerken waardoor het ook preciezer en efficiënter gaat zijn. Werknemers zullen bijgevolg minder goed hun opdrachten uitvoeren in vergelijking met de AI. Voor specifieke sectoren zal AI ook bepaalde voordelen met zich meebrengen, denk maar aan de juridische sector, waarbij er sneller en

¹⁹ LIEKENS C., 'Stijging van cyberincidenten: de blik van de cyberverzekeraar', *Jubel* 10 januari 2025, <https://www.jubel.be/stijging-van-cyberincidenten-de-blik-van-de-cyberverzekeraar/>, (geraadpleegd op 4 maart 2025).

²⁰ EUROPEES PARLEMENT, Artificiële intelligentie: kansen en gevaren, 18 september 2020, <https://www.europarl.europa.eu/topics/nl/article/20200918STO87404/artificiele-intelligentie-kansen-en-gevaren>.

goedkoper juridisch advies verleend kan worden door een chatbot. Mensen hebben dan sneller toegang tot het rechtssysteem. Of denk maar aan een virtuele assistent die problemen of juridische bepalingen kan analyseren.²¹

45. Hoewel AI waarschijnlijk zal zorgen voor het verlies van heel wat jobs, zal AI ook jobs creëren en beter maken. Evenwel is het van belang dat werknemers trainingen en opleidingen volgen die nodig zijn voor de nieuwe jobs door middel van AI. Voor mensen zal het gebruik van AI ook kunnen leiden tot verschillende voordelen. Zo kan AI de volksgezondheid verbeteren, de verkeersveiligheid verhogen door middel van geavanceerde rijhulpsystemen en autonome voertuigen, en bijdragen aan kostenefficiëntere en duurzame productieprocessen.

Daarnaast heeft AI een transformatieve impact op de arbeidsmarkt. Door repetitieve of gevaarlijke taken te automatiseren, kan AI de werkplek veiliger maken en arbeidsongevallen verminderen. Tegelijkertijd creëert de technologische vooruitgang nieuwe economische opportuniteiten en sectoren, waarbij de interactie tussen mens en AI voortdurend evolueert. De bredere toegankelijkheid van AI-gestuurde educatieve en trainingssystemen kan bovendien bijdragen aan een beter gekwalificeerde beroepsbevolking, wat essentieel is in een snel veranderende arbeidsmarkt.²²

1.4. Maatschappelijke uitdagingen van AI

46. In het belang van het onderzoek dient er gewezen te worden op de maatschappelijke uitdagingen van AI. Het is namelijk niet alleen een technologische innovatie, maar ook een maatschappelijk fenomeen dat diep ingrijpt in fundamentele waarden zoals privacy, gelijkheid, non-discriminatie, vrijheidsrechten, en duurzaamheid. Door onderstaande maatschappelijke dimensies te bespreken, wordt duidelijk dat AI niet los kan worden gezien van de context waarin het functioneert. De impact van AI op mensenrechten, ethiek en het klimaat toont aan dat AI meer is dan louter een technische ontwikkeling. AI heeft als effect dat het bestaande structuren en normen uitdaagt. Deze bredere analyse is noodzakelijk om een genuanceerd, volledig en kritisch begrip van AI te verkrijgen.

1.4.1. Privacy

47. Privacy is een fundamenteel recht dat iedere persoon bezit. Dit recht valt terug te vinden in verschillende regelgevingen. Dit fundamenteel recht bevat het recht op privéleven, de eerbiediging van de persoonlijke levenssfeer en geestelijke integriteit, het recht om een eigen identiteit te vormen, het recht om relaties te vormen, en de bescherming van persoonsgegevens.²³ Het gebruik en de ontwikkeling van AI zal hierop een impact hebben.

Een eerste probleem omtrent deze rechten betreft de stijgende monitoring, screening en surveillance toepassingen. In openbare ruimte worden camera's meer en meer gebruikt met toepassing van gezichtsherkenning. Maar ook bedrijven kunnen werknemers controleren op hun productiviteit. Deze

²¹ VAN EECKE P., *Recht & elektronische handel*, Larcier-Intersentia, 2021, 586.

²² EUROPEES PARLEMENT, *Artificiële intelligentie: kansen en gevaren*, 18 september 2020, <https://www.europarl.europa.eu/topics/nl/article/20200918STO87404/artificiele-intelligentie-kansen-en-gevaren>.

²³ Art. 8 EVRM; Art. 17 BUPO-Verdrag; Art. 22 GW.

toepassingen kunnen leiden tot een 'chilling effect'. Dit betekent dat personen minder geneigd zullen zijn om zich te uiten of om bepaalde handelingen te stellen uit schrik voor toezicht en sancties.

Een tweede probleem ontstaat uit de grote hoeveelheid data die AI-systemen nodig hebben om getraind te worden opdat ze accuraat en betrouwbaar zijn. Om tegemoet te komen aan deze grote hoeveelheid wordt er vaak aan 'data scraping' gedaan. Deze geautomatiseerde techniek kan van het internet, vaak zonder uitdrukkelijke toestemming, een bepaalde hoeveelheid data afhalen. Hierdoor is het mogelijk dat zowel persoonlijke als gevoelige informatie opgepikt zal worden door het AI-systeem. Ook dit zal in de meeste gevallen gebeuren zonder dat de betrokken hier weet van hebben.

Tot slot kan er nog verwezen worden naar de risico's die ontstaan uit databeveiliging en cybersecurity. Zo kan het AI-systeem gevoelige informatie, dat uit de verkregen data voortvloeit, lekken. Vervolgens is het ook mogelijk dat de voorgemelde techniek identiteitsfraude of andere vormen van cybercriminaliteit in de hand werkt.²⁴

1.4.2. Gelijkheid en non-discriminatie

48. Ook het recht op gelijke behandeling en het non-discriminatiebeginsel worden beschermd in tal van wetgevingen.²⁵ Beslissingen die vroeger werden gemaakt door mensen worden steeds vaker door middel van algoritmes genomen met de intentie dat AI objectiever kan handelen in vergelijking met mensen. Toch is dit niet altijd het geval en zal AI soms niet objectief handelen aangezien de technologie gemaakt kan worden door een bepaalde persoon met bepaalde ideeën. Ook moeten we in rekening brengen dat het in een bepaalde tijd en met een bepaald doel gebeurt. Binnen AI-systemen kan door twee soorten oorzaken discriminatie ontstaan. Een eerste oorzaak gaat over de vooringenomenheden van AI-systemen die ontstaan uit het trainen van datasets en een tweede oorzaak betreft de ontwerpkeuzes van de systemen en hun vooringenomenheden.²⁶ Een recente studie van de Organisatie der Verenigde Naties voor Onderwijs, Wetenschap en Cultuur (UNESCO) benadrukt de risico's van generatieve AI-systemen op discriminatie. Basismodellen, die de kern vormen van dergelijke systemen, vertonen een neiging om vrouwen hoofdzakelijk in huiselijke rollen weer te geven en vaker te associëren met begrippen als 'thuis', 'familie' en 'kinderen'. Mannen daarentegen worden eerder gekoppeld aan termen zoals 'carrière' en 'salaris'. Deze vertekening kan zowel voortkomen uit de vooringenomenheden in de datasets waarop de modellen zijn getraind als uit de ontwerpkeuzes van de systemen zelf.²⁷

49. Voorbeelden waaruit blijkt dat deze systemen mogelijks kunnen discrimineren zijn in grote hoeveelheden voorhanden. Zo bleek dat Google zijn automatische beeldherkenningstechnologie dacht dat de twee donkere vrienden, gorilla's waren of dat Amazon zijn geplande algoritme vrouwen benadelen indien ze een sollicitatiebrief indienen ten opzichte van mannen.²⁸ Een ander voorbeeld in Engeland ten tijde van de covid-pandemie betrof het gebruik van een algoritme waarmee eindexamencijfers bepaald werden omdat de examens waren afgelast. Leraren voorspelden de

²⁴ DE BRUYNE J., VALCKE P., HENDRICKX V. en GIELEN G., *Technologie & Recht*, Owl Press Legal, 2025, 147-150.

²⁵ Art. 14 EVRM; Art. 26 BUPO-Verdrag; Art. 10-11 GW.

²⁶ DE BRUYNE J., VALCKE P., HENDRICKX V. en GIELEN G., *Technologie & Recht*, Owl Press Legal, 2025, 150.

²⁷ UNESCO, Recommendation on the Ethics of Artificial Intelligence, 2024, <https://unesdoc.unesco.org/ark:/48223/pf0000388971>.

²⁸ VAN EECHE P., *Recht & elektronische handel*, Larcier-Intersentia, 2021, 587.

scores, waarna een examencommissie door een algoritme de resultaten aanpaste om het doorstromingspercentage van voorgaande jaren te behouden. Dit leidde tot lagere scores voor veel studenten, vooral voor leerlingen uit minder bevoorrechte milieus, terwijl privéschoolstudenten werden bevoordeeld.²⁹

50. Uit bovenstaande voorbeelden is af te leiden dat heel wat onschuldig lijkende associatieve criteria worden gebruikt, denkende dat dit neutrale criteria zijn, maar in werkelijkheid discriminatie veroorzaken. Tot slot moeten we rekening houden dat bedrijven aan 'data-laundering' doen. Hiermee kunnen ondernemingen moeilijke beslissingen laten nemen door AI-systemen om zich vervolgens te verschuilen achter het feit dat deze systemen blijkbaar objectief kunnen oordelen. Evenwel is dat niet altijd het geval.³⁰

1.4.3. Vrijheidsrechten

51. Een ander fundamenteel recht betreft het recht op vrije meningsuiting en het recht op vergadering en vereniging. Het recht wordt beschermd door tal van regelgevingen.³¹ Filterbubbels kunnen een bedreiging vormen voor vrijheidsrechten. De term 'filterbubbel' verwijst naar een afgeschermd informatiesfeer die ontstaat door verregaande personalisatie van zoekresultaten. Dit betekent dat gebruikers voornamelijk informatie te zien krijgen die aansluit bij hun eigen overtuigingen, waardoor ze minder in aanraking komen met afwijkende standpunten. Algoritmes bepalen welke content wordt getoond op basis van factoren zoals locatie, zoekgeschiedenis en klikgedrag, zonder dat gebruikers hier directe controle over hebben.

Hoewel dit in onschuldige situaties kan voorkomen zoals bijvoorbeeld wanneer iemand op Instagram vaak honden- of kattenfilmpjes bekijkt en vervolgens steeds meer van dergelijke video's voorgeschoteld krijgt, kunnen filterbubbels ook problematische gevolgen hebben. Ze vergroten het risico dat gebruikers gevangen raken in hun eigen ideologische of culturele perspectief. Dit kan ertoe leiden dat mensen voortdurend dezelfde soort nieuwsberichten ontvangen en hierdoor in een specifieke politieke richting worden gestuurd. Een berucht voorbeeld hiervan is het Cambridge Analytica-schandaal, waarbij het doel was om verkiezingen te beïnvloeden door middel van de persoonlijke gegevens van miljoenen Facebookgebruikers te verzamelen en te gebruiken voor gerichte politieke advertenties.³²

1.4.4. Energie en klimaat

52. Een belangrijk aspect van het gebruik van AI is dat er steeds meer energetische en ecologische uitdagingen ontstaan. Het gebruik van AI-toepassingen zal een impact hebben op het energieverbruik alsook op de klimaatverandering.

Een grote uitdaging van AI is het hoge energieverbruik, zowel tijdens de trainingsfase als bij het operationele gebruik. Hoe geavanceerder en krachtiger een AI-systeem, hoe groter de energiebehoefte. Zo verbruikt het genereren van complexe afbeeldingen of video's aanzienlijk meer

²⁹ DE BRUYNE J., VALCKE P., HENDRICKX V. en GIELEN G., *Technologie & Recht*, Owl Press Legal, 2025, 151.

³⁰ DE BRUYNE J., VALCKE P., HENDRICKX V. en GIELEN G., *Technologie & Recht*, Owl Press Legal, 2025, 152-153.

³¹ Art. 10-11 EVRM; Art. 19 BUPO-Verdrag; Art. 22 BUPO-Verdrag; Art. 19 Gw.; Art. 27 Gw.

³² DE BRUYNE J., VALCKE P., HENDRICKX V. en GIELEN G., *Technologie & Recht*, Owl Press Legal, 2025, 153-154.

energie dan het beantwoorden van eenvoudige vragen. Een groot deel van deze energie is afkomstig van niet-hernieuwbare bronnen, wat bijdraagt aan een verhoogde CO₂-uitstoot. Daarnaast vraagt niet alleen het directe gebruik van AI veel elektriciteit, maar ook de productie van computerhardware en de ontwikkeling van AI-modellen vergen aanzienlijke hoeveelheden energie.

53. Een recente studie toonde aan dat alleen al de voorbereiding van GPT-3 ongeveer 1287 MWh elektriciteit vereiste, wat resulteerde in een uitstoot van ongeveer 552 ton CO₂, gelijk aan de jaarlijkse uitstoot van 123 benzineauto's. Deze milieuproblematiek heeft geleid tot een groeiende interesse in duurzamere AI-oplossingen en inspanningen om AI groener te maken.³³

54. Een andere studie van de OESO bekijkt de milieu-impact gedurende zijn volledig levenscyclus. Dit betekent dat er gekeken wordt van productie tot afdanking van de AI. Het rapport benadrukt dat het noodzakelijk is om een alomvattende benadering aan de dag te leggen om de negatieve gevolgen van AI op het klimaat te beperken en tegelijkertijd de voordelen zoveel mogelijk te benutten.³⁴

1.4.5. Juridische en ethische aspecten

55. Verder dienen we ook rekening te houden met de juridische en ethische aspecten.

Vanwege het gebruik van AI, zijn er verschillende juridische vraagstukken opgedoken. In alle rechtsdomeinen zal AI een invloed hebben. Hierdoor wordt er meer gekeken naar de traditionele juridische concepten en beginselen, en wat de impact van AI hierop is. Ook komen verschillende ethische vraagstukken op de voorgrond wanneer we AI ontwikkelen en gebruiken. In het kader van een zelfrijdende auto kan er gedacht worden aan het 'trolleyprobleem'. Dit probleem beschrijft het ethisch dilemma waarbij een zelfrijdende auto moet beslissen of hij drie bejaarden of één jongere persoon zou aanrijden.³⁵

56. Omwille van deze problematiek zijn reeds verschillende initiatieven en instellingen opgericht voor de regulering van AI op zowel nationaal, Europees als internationaal vlak.

De afgelopen jaren zijn in België en Vlaanderen verschillende initiatieven opgestart rond AI. AI4Belgium is een communitygedreven initiatief dat tot doel heeft mensen en organisaties in België te ondersteunen bij het benutten van de kansen die AI biedt en het verantwoord beheer van de transitie die deze technologie met zich meebrengt. AI4Belgium wil België sterker positioneren binnen het Europese AI-landschap en heeft al concrete maatregelen voorgesteld, zoals een 'new learning deal' en een strategie voor verantwoord datagebruik.

Ook in Vlaanderen wordt gewerkt aan de regulering van AI. Op 22 maart 2019 keurde de Vlaamse Regering het Vlaams Beleidsplan Artificiële Intelligentie goed. Dit plan is opgebouwd rond drie strategische pijlers. De eerste richt zich op de versterking van toonaangevend AI-onderzoek in Vlaanderen. De tweede pijler richt zich op het Vlaamse bedrijfsleven en de implementatie van AI. De derde pijler omvat een ondersteunend beleid, gericht op bewustwording, opleiding en de ethische

³³ DE BRUYNE J., VALCKE P., HENDRICKX V. en GIELEN G., *Technologie & Recht*, Owl Press Legal, 2025, 154.

³⁴ OESO, Measuring the environmental impacts of artificial intelligence compute and applications: The AI footprint, 15 november 2022, OECD Digital Economy Papers, No. 341, OECD Publishing, Parijs, <https://doi.org/10.1787/7babf571-en>.

³⁵ VAN EECCKE P., *Recht & elektronische handel*, Larcier-Intersentia, 2021, 587.

omkadering van AI. Een van de concrete acties binnen dit kader is de oprichting van het Kenniscentrum Data & Maatschappij (KDM). Het KDM werd opgericht door drie Vlaamse onderzoeksgroepen: imec-VUB-SMIT, KU Leuven CiTiP en imec-UGent-MICT. Dit centrum biedt, op basis van toonaangevend onderzoek, aan beleidsmakers, bedrijven en het bredere publiek advies en richtlijnen over AI. Het KDM streeft ernaar een leidende rol te spelen in de maatschappelijk verantwoorde ontwikkeling van AI in Vlaanderen. Het centrum bekijkt vooral de juridische en ethische aspecten van AI. Zo onderzoekt het hoe bestaande regelgeving kan worden aangepast en welke hervormingen nodig zijn rekening houdend met de evoluties omtrent AI. Daarnaast heeft het KDM al een gids gepubliceerd over AI en de Algemene Verordening Gegevensbescherming (AVG) en een analyse gemaakt van de vertaling van de ethische richtsnoeren van de AI High-Level Expert Group (HLEG) naar het Belgische recht.³⁶

57. Verder kunnen we voor de Europese Unie wijzen op de allereerste omkadering van AI in een wet. Deze wet spits zich toe op specifieke toepassingen van AI waarvoor een duidelijke set risicogebaseerde regels zijn opgesteld waarmee AI-ontwikkelaars en personen die deze AI implementeren rekening mee moeten houden. De opgestelde regels moeten zorgen voor een bevordering van betrouwbare AI.³⁷

58. Tot slot werken ook de Europese Unie (buiten het hierboven vermelde wetgevend kader), de Raad van Europa, het World Intellectual Property Organization (WIPO), de organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO) en de United Nations Educational, scientific and Cultural Organization (UNESCO), verder aan de ontwikkeling van deze aspecten.³⁸

1.5. Tussenconclusie

59. Door de verschillende definities, toepassingen, voordelen en maatschappelijke uitdagingen van het begrip 'Artificiële Intelligentie' te onderzoeken, is een duidelijk beeld ontstaan van zijn inhoud. Dit stelt ons in staat om de eerste subonderzoeksvraag, omtrent de vraag 'wat is AI?', binnen de context van dit onderzoek, te beantwoorden.

60. AI is volgens het Europees parlement: "Een op een machine gebaseerd systeem dat is ontworpen om met verschillende niveaus van autonomie te werken en dat na het inzetten ervan aanpassingsvermogen kan vertonen, en dat, voor expliciete of impliciete doelstellingen, uit de ontvangen input afleidt hoe output te genereren zoals voorspellingen, inhoud, aanbevelingen of beslissingen die van invloed kunnen zijn op fysieke of virtuele omgevingen." Deze definitie biedt een duidelijk kader en zal daarom verder dienen als basis voor het verdere onderzoek. Om een volledig begrip te verkrijgen van het begrip 'AI' dienen we echter ook rekeningen te houden verschillende andere elementen waaronder de toepassingen, voordelen en de maatschappelijke uitdagingen.

61. AI sijpelt binnen in tal van sectoren en zorgt voor belangrijke innovatie binnen ondernemingen. Daartegenover staat dat het ook maatschappelijke uitdagingen met zich meebrengt die niet overzien mogen worden bij het gebruik van AI. Deze technologie is onderworpen aan

³⁶ VAN EECKE P., *Recht & elektronische handel*, Larcier-Intersentia, 2021, 594.

³⁷ EUROPESE COMMISSIE, Regulatory framework for AI, 18 februari 2025, <https://digital-strategy.ec.europa.eu/en/policies/regulatory-framework-ai>.

³⁸ VAN EECKE P., *Recht & elektronische handel*, Larcier-Intersentia, 2021, 588-594.

constante verandering en vereiste voortdurende juridische en beleidsmatige aanpassingen. We kunnen dus stellen dat het begrip 'AI' binnen het onderzoek ook uitgaat van een evoluerende technologie die voor het moment steeds meer zijn weg vindt naar ondernemingen en waarbij er nood is aan een kritische kijk op de bredere maatschappelijke gevolgen.

2. Inkomsten uit arbeid

62. Vervolgens wordt in dit hoofdstuk het Belgische belastingstelsel met betrekking tot inkomsten uit arbeid onderzocht. Het doel is om de huidige stand van zaken te schetsen en een inzicht te bieden in de voordelen en nadelen van arbeid als inkomstenbron voor de overheid. Daarbij wordt niet gestreefd naar een uitputtende bespreking van alle aspecten van de personenbelasting of de vennootschapsbelasting, maar wordt specifiek gefocust op elementen die relevant zijn voor het verdere verloop van dit onderzoek in het licht van een vergelijking met inkomsten uit AI-toepassingen. Bijvoorbeeld met name de vraag hoe arbeid fiscaal wordt behandeld in vergelijking met andere vormen van inkomsten. Verder wordt ook de verhouding tussen inkomsten uit arbeid en andere inkomstenbelastingen besproken, waarbij gebruik wordt gemaakt van recente cijfers over de begroting van de federale overheid.

Door inzicht te krijgen in de huidige belastingstructuur rond arbeid, wordt duidelijk waarom een herziening van het belastingstelsel noodzakelijk kan zijn in een economie waarin menselijke arbeid steeds vaker vervangen wordt door AI-toepassingen.

De analyse wordt uitgevoerd in het licht van de technologische evoluties die de arbeidsmarkt fundamenteel kunnen veranderen. In het bijzonder wordt rekening gehouden met de mogelijkheid dat menselijke arbeid, die traditioneel aan natuurlijke personen toebehoort, in toenemende mate vervangen kan worden door artificiële intelligentie en robots. Dit heeft niet enkel economische en sociale implicaties, maar ook belangrijke fiscale gevolgen, die centraal staan in het vervolg van dit onderzoek.

2.1. Personenbelasting voor inkomsten uit arbeid

63. Hier wordt de personenbelasting behandeld zoals die van toepassing is op inkomsten uit arbeid die worden verkregen door natuurlijke personen. De focus ligt op het fiscale regime dat geldt voor werknemers die loon ontvangen in ruil voor geleverde arbeid aan een onderneming. Door deze vorm van inkomstenbelasting te analyseren, wordt duidelijk hoe zwaar arbeid fiscaal wordt belast. Dit vormt een essentieel uitgangspunt voor de latere vergelijking met geleverde arbeid door het gebruik van AI-toepassingen.

2.1.1. De belastingplichtige binnen de personenbelasting

64. Inkomsten uit arbeid worden in België hoofdzakelijk belast via de personenbelasting indien een werknemer valt onder de kwalificatie van een rijksinwoner. Rijksinwoners zijn dus onderworpen aan de personenbelasting.³⁹ Artikel 5 WIB 92 stelt: *“Rijksinwoners zijn aan de personenbelasting onderworpen op grond van al hun in dit Wetboek als belastbaar vermelde inkomsten, zelfs indien sommige daarvan in het buitenland zijn behaald of verkregen.”* Een rijksinwoner wordt gedefinieerd als een natuurlijke persoon die zijn woonplaats of zetel van fortuin in België heeft. Het is dus noodzakelijk dat een rijksinwoner een fysieke persoon betreft. Indien een werknemer zijn of haar fiscale verblijfplaats of zetel van fortuin in België heeft, dient hij of zij hier een aangifte in de personenbelasting in te vullen. Dit betekent dat er in eerste instantie niet gekeken wordt naar de

³⁹ Art. 2 en 3 WIB 92.

nationaliteit.⁴⁰ De vestiging van de fiscale woonplaats wordt beoordeeld op basis van de feitelijke omstandigheden. Pas in ondergeschikte orde indien er geen fiscale woonplaats voorhanden is in België dient men te kijken of de zetel van het fortuin in België is gevestigd. Echter, behoudens tegenbewijs, worden natuurlijke personen die zijn ingeschreven in het Rijksregister van de natuurlijke personen geacht hun woonplaats of zetel van hun fortuin in België te hebben.⁴¹ Gaat het over gehuwden en wettelijk samenwonende, dan geldt een onweerlegbaar vermoeden dat de fiscale woonplaats, de plaats is waar het gezin is gevestigd.⁴²

65. Het is echter belangrijk op te merken dat het eerste gedeelte van uw belastbare inkomen wordt vrijgesteld van belastingen. Dit komt doordat elke persoon die onderworpen is aan de personenbelasting recht heeft op een 'belastingvrije som'. Hierdoor wordt een deel van de belastbare inkomsten vrijgesteld van belasting. Met betrekking tot het inkomstenjaar 2024 en aanslagjaar 2025 bedraagt deze belastingvrije som 10.570 euro.⁴³ Mogelijks kan deze belastingvrije som, rekening houdend met de persoonlijke situatie van de rijksinwoner, nog hoger zijn. Denk bijvoorbeeld aan het feit dat een belastingplichtige kinderen ten laste heeft⁴⁴ of dat de persoon zelf gehandicapt is.⁴⁵

2.1.2. De belastbare grondslag binnen de personenbelasting

2.1.2.1. Kwalificatie van het inkomen in het algemeen

66. Om te bepalen wat het belastbare inkomen van de rijksinwoner is, moeten we eerst kijken naar het totale netto-inkomen. Het basisprincipe van de personenbelasting is dat we alle inkomsten moeten optellen die werden verworven tijdens het inkomstenjaar om vervolgens op dit bedrag de belasting te berekenen. Evenwel wordt het totaal belastbaar netto-inkomen verminderd met bepaalde bestedingen die van het netto-inkomen afgetrokken worden. Bijvoorbeeld onderhoudsgelden. In het totale netto-inkomen bevinden zich ook de inkomsten die in toepassing van art 171 WIB 92 afzonderlijk worden aangeslagen. Dit betekent dat desbetreffende inkomsten worden opgenomen in de berekening van de netto-inkomsten ook al zijn deze inkomsten niet onderworpen aan het progressieve belastingtarief. Toch is dit belangrijk aangezien het netto-inkomen een bepalende rol kan spelen in het verkrijgen van belastingverminderingen of toeslagen.⁴⁶ Bijvoorbeeld voor het verkrijgen van een belastingvermindering voor pensioensparen⁴⁷ of een sociaal tarief voor energie.⁴⁸

⁴⁰ Art. 2, §1, 1°, eerste lid, a) WIB 92.

⁴¹ Art. 2, §1, 1°, tweede lid WIB 92.

⁴² Art. 2, §1, 1°, derde lid WIB 92.

⁴³ Art. 131, eerste lid WIB 92.

⁴⁴ Art. 132 WIB 92.

⁴⁵ Art. 131, tweede lid WIB 92.

⁴⁶ COUTURIER J., PEETERS B., *BELGISCH BELASTINGRECHT in hoofdlijnen*, Antwerpen, Maku, 2023, 178.

⁴⁷ FOD FINANCIËN, Pensioensparen, <https://fin.belgium.be/nl/particulieren/belastingvoordelen/pensioensparen#wat-zijn-de-voorwaarden-om-recht-te-hebben-op-de-belastingvermindering>.

⁴⁸ VLAANDEREN, Sociaal tarief voor energie (elektriciteit, aardgas, warmte), <https://www.vlaanderen.be/sociaal-tarief-voor-energie-elektriciteit-aardgas-warmte>.

67. Onder de personenbelasting vallen vier categorieën van inkomens⁴⁹: (1) inkomen van onroerende goederen⁵⁰, (2) inkomen van roerende goederen⁵¹, (3) beroepsinkomen⁵² en (4) diverse inkomens⁵³

68. In de categorie betreffende het inkomen van onroerende goederen bevinden zich alle netto-inkomsten die betrekking hebben op onroerende goederen die zich bevinden in België alsook in het buitenland.⁵⁴ De tweede inkomenscategorie gaat over inkomsten die verkregen worden uit roerende goederen en kapitalen aangewend uit welken hoofde dan ook.⁵⁵ Binnen de roerende goederen vallen er vijf groepen van inkomsten te onderscheiden van elkaar: (a) dividenden, (b) interesten, (c) inkomsten van verhuring van roerende goederen, (d) inkomsten die begrepen zijn in zekere renten en (e) inkomsten van auteursrechten. Vervolgens hebben we een derde categorie die gaat kijken naar de inkomsten die rechtstreeks of onrechtstreeks voortvloeien uit werkzaamheden van alle aard alsook de daarmee gelijkgestelde inkomsten. Ook in deze inkomstencategorie vinden we een opdeling terug van verschillende inkomsten. De opdeling bestaat uit vijf soorten inkomens: (a) winsten, baten, winst en betalen van een vorige beroepswerkzaamheid, bezoldigingen en pensioenen.⁵⁶ Tot slot bestaat de laatste inkomenscategorie uit een serie van uiteenlopende opbrengsten en baten waardoor deze ondergebracht worden onder de benaming van 'divers inkomen'.⁵⁷

2.1.2.2. Kwalificatie als beroepsinkomen

69. Als we kijken naar het inkomen dat verkregen wordt uit arbeid, kunnen we dus concluderen dat dit betrekking heeft op het beroepsinkomen. Zoals eerder vermeld gaat het om inkomsten die rechtstreeks of onrechtstreeks voortkomen uit werkzaamheden ongeacht de aard alsook de daarmee gelijkgestelde inkomsten. Deze categorie werd nogmaals opgesplitst in vijf categorieën.⁵⁸

70. De belastingen zullen geheven worden op het nettobedrag van het belastbaar inkomen. Dit betekent dat de belastbare grondslag pas wordt vastgesteld nadat de aftrekbare kosten in mindering zijn gebracht.⁵⁹

71. Om te bepalen wat het netto beroepsinkomen bedraagt moeten we vooreerst kijken naar het totale inkomen van de beroepsactiviteit waarbij we de vrijgestelde inkomsten buiten beschouwing laten. Vervolgens dienen er nog enkele verdere berekeningen toegepast te worden die we in aftrek nemen van het bruto-inkomen. Hierbij wordt rekening gehouden met een aftrek van de beroepskosten die betrekking hebben op de inkomsten.⁶⁰

72. Het inkomen uit arbeid voor werknemers kan dus gekwalificeerd worden als een bezoldiging. Een werknemer ontvangt een vergoeding om arbeid te verrichten in dienst van een werkgever.⁶¹ een

⁴⁹ Art. 6, tweede lid WIB 92.

⁵⁰ Art. 7, §1 WIB 92.

⁵¹ Art. 17, §1 WIB 92.

⁵² Art. 23 WIB 92.

⁵³ Art. 90 WIB 92.

⁵⁴ Art. 7, §1 WIB 92.

⁵⁵ Art. 17, §1 WIB 92.

⁵⁶ Art. 23, §1 WIB 92.

⁵⁷ Art. 90 WIB 92.

⁵⁸ Art. 23, §1 WIB 92.

⁵⁹ Art. 6, eerste lid WIB 92.

⁶⁰ Art. 23, §2 WIB 92.

⁶¹ Art 31, eerste lid WIB 92.

bezoldiging betreft een bezoldiging voor werknemers ongeacht de schuldenaar, de benaming ervan of de wijze waarop de inkomst wordt vastgesteld of toegekend.⁶² Wat betreft de werknemers zijn er verschillende categorieën van bezoldigingen.

Een eerste categorie die valt onder de belastbare inkomsten betreffen alle beloningen die in dienst voor een werkgever verkregen zijn voor arbeid die is uitgevoerd door de werknemer. Hiermee wordt bedoeld dat lonen, wedden, salarissen, overuren en premies, verkregen uit een arbeidsovereenkomst of statutaire betrekking, belastbare beroepsinkomsten zijn. Daarnaast vallen ook voordelen van alle aard onder het begrip van belastbare beroepsinkomsten.⁶³ Voorbeelden hiervan zijn het gratis ter beschikking stellen van een onroerend goed of het toekennen van een renteloze lening of lening tegen verminderde rentevoet.⁶⁴ Vervolgens hebben we ook nog de vergoedingen die verkregen zijn uit hoofde of naar aanleiding van het beëindigen van een arbeidsovereenkomst of het stopzetten van de arbeid, zoals bijvoorbeeld een opzegvergoeding. Hiermee worden geen morele schadevergoedingen bedoeld zolang deze niet verkregen zijn doormiddel van het beëindigen van de arbeidsovereenkomst of het stopzetten van de arbeid.⁶⁵ Ook vergoedingen die ontvangen worden voor het volledig of gedeeltelijk herstel van een tijdelijke derving van bezoldigingen vallen hieronder. Met andere woorden gaat het hier om een vervangingsinkomen.⁶⁶ Hiermee gelijkgesteld zijn eveneens de werkloosheidsuitkering en bepaalde aanvullende vergoedingen die, indien de leeftijd van 50 bereikt is, de werknemer kan verkrijgen bij een eventuele werkhervatting.⁶⁷ Tot slot betreft het ook nog de bezoldigingen die verkregen zijn door een werknemer zelfs indien een rechtverkrijgende deze ontvangt of toegekend krijgt.⁶⁸

2.1.3. Het tarief van de personenbelasting

2.1.3.1. Regelgeving omtrent het tarief

73. De belasting die geheven wordt via de personenbelasting voor de federale overheid, wordt gekenmerkt door progressieve tarieven die momenteel variëren van 25% tot 50%.⁶⁹ Geruime tijd bestonden er zelfs 7 verschillende belastingvoeten die varieerde van 25% tot 55%. Door de hoge belastingdruk en de stijgende belastingen, die deze belastingvoeten en het niet-indexeren van de betreffende belastingschalen in de periode van 1993 tot 1999 met zich meebrachten, was de wetgever genooddaakt tot het invoeren van nieuwe wetgevingen.⁷⁰ Dit zorgde ervoor dat de aanslagvoeten van 52,5% en 55% progressief werden afgebouwd alsook dat de middelste belastbare inkomensschijven breder werden gemaakt. Verdere wetgeving zorgde er uiteindelijk voor dat de schijf van 30% eerst gedeeltelijk werd verminderd om tot slot te verdwijnen uit de belastbare inkomensschijven waarbij de schijf van 25% uitgebreid werd.⁷¹

⁶² Art 30, 1° WIB 92.

⁶³ Art 31, tweede lid, 1° WIB 92.

⁶⁴ VAN DEN BUSSCHE B., *Alternatieve verloningstechnieken. Hoe houden mijn werknemers netto meer over?*, Wolters Kluwer, 2024, 57.

⁶⁵ Art 31, tweede lid, 3° WIB 92.

⁶⁶ Art. 31, tweede lid, 4° WIB 92.

⁶⁷ Art. 31bis WIB 92.

⁶⁸ Art. 31, tweede lid, 5° WIB 92.

⁶⁹ Art. 130 WIB 92.

⁷⁰ Wet 10 augustus 2001 houdende de hervorming van de personenbelasting BS 11 september 2001; Wet 26 december 2015 houdende maatregelen inzake versterking van jobcreatie en koopkracht BS 30 december 2015.

⁷¹ COUTURIER J., PEETERS B., *BELGISCH BELASTINGRECHT in hoofdlijnen*, Antwerpen, Maku, 2023, 374.

74. De personenbelasting wordt in beginsel berekend aan de hand van progressieve tarieven. Dit betekent dat het inkomen op dit moment belastbaar is aan de hand van vier schijven. Deze schijven worden hoger naar mate de hoogte van het inkomen; 25%, 40%, 45% en 50%.⁷² Deze tarieven en bijbehorende inkomsten worden verder toegelicht bij de toepassing van de regelgeving omtrent het tarief. Toch is het stelsel van de progressieve tarieven niet absoluut, het geldt enkel indien geen andere aanslagvoet van toepassing is. Soms is het mogelijk dat bepaalde inkomsten onttrokken worden aan de progressieve belasting. Dit komt bijvoorbeeld voor bij auteursrechten indien voldaan is aan bepaalde voorwaarden. Deze inkomsten zullen dan ook aan een andere aanslagvoet belast worden.⁷³ Behoudens wanneer de toepassing van de progressieve aanslagvoeten voordeliger zijn, maken we gebruik van de afzonderlijke taxatie. Dit is zo aangezien we steeds bekijken wat de beste optie is voor de belastingplichtige.⁷⁴

75. Tot slot hebben de gemeenten het recht om nog een aanvullende belasting te heffen op de personenbelasting.⁷⁵ Zij kunnen ieder apart hun eigen belastingvoet bepalen. Hierbij kan een belastingvoet opgelegd worden die varieert van 0% tot 9%.⁷⁶ Deze aanvullende gemeentebelasting worden berekend op de volledige belasting van de personenbelasting.⁷⁷

2.2. Vennootschapsbelasting voor inkomsten uit arbeid

76. De focus ligt hier op de werkgever die een natuurlijke persoon tewerkstelt voor het verrichten van arbeid. Deze situatie wordt bekeken om later een vergelijking te maken met een werkgever die gelijkaardige arbeid laat uitvoeren door een AI-toepassing. Het doel is na te gaan welke fiscale gevolgen aan beide vormen van arbeid zijn verbonden en welke impact dit heeft op belastingdruk van de werkgever binnen het huidige fiscale belastingstelsel.

2.2.1. De belastingplichtige binnen de vennootschapsbelasting

77. Inkomsten uit arbeid worden in België ook belast via de vennootschapsbelasting indien de inkomsten verworven zijn door een aan de belasting onderworpen vennootschap. Zowel binnenlandse vennootschappen alsook bepaalde organismen die zorgen voor de financiering van pensioenen bedoeld in artikel 8 van de wet van 27 oktober 2006 betreffende het toezicht op de instellingen voor bedrijfspensioenvoorziening zijn onderworpen aan de vennootschapsbelasting.⁷⁸

78. De wetgever definieert een vennootschap als: *“enigerlei vennootschap, vereniging, inrichting of instelling die, [...] een onderneming exploiteert of zich bezighoudt met verrichtingen van winstgevende aard en die: ofwel rechtspersoonlijkheid bezit naar het recht, Belgisch of buitenlands, dat haar beheerst; ofwel wordt beheerst door een buitenlands recht die haar geen rechtspersoonlijkheid toekent maar een rechtsvorm heeft die vergelijkbaar is met die van een vennootschap met rechtspersoonlijkheid naar Belgisch recht en voldoet aan de definitie van buitenlandse vennootschap”*. Rechtspersonen die naar Belgisch recht zijn opgericht, maar voor de

⁷² Art. 130 WIB 92.

⁷³ PEETERS B., 'Taxatie naar draagkracht van 'piekinkomsten'' AFT 2023, afl. 12, 2-5.

⁷⁴ Art. 171, eerste lid WIB 92.

⁷⁵ Art. 465 WIB 92.

⁷⁶ FOD FINANCIËN, AANSLAGVOETEN VAN DE GEMEENTEBELASTING (%) VOOR HET AANSLAGJAAR 2024, 2024, <https://fin.belgium.be/sites/default/files/media/documents/tarieven-gemeentebelasting-2024.pdf>.

⁷⁷ Art. 466 WIB 92.

⁷⁸ Art. 179 WIB 92.

toepassing van de inkomstenbelasting als zonder rechtspersoonlijkheid worden beschouwd, worden niet als vennootschap aangemerkt.⁷⁹

79. Een ander begrip dat de wetgever definieert betreft binnenlandse vennootschap en luidt als volgt: *“Rechtspersonen die naar Belgisch recht zijn opgericht, maar voor de toepassing van de inkomstenbelasting als zonder rechtspersoonlijkheid worden beschouwd, worden niet als vennootschap aangemerkt”*. Er geldt daarbij een wettelijk vermoeden dat de vennootschap haar voornaamste inrichting of haar zetel van bestuur of beheer zich in België bevindt indien hier ook haar statutaire zetel gelegen is. Dit vermoeden kan weerlegt worden, gelet op bewijs van fiscale woonplaats in een andere land dan België op basis van de fiscale wetgeving van het betreffende land.⁸⁰

80. Deze Belgische vennootschappen dienen aan drie principiële voorwaarden te voldoen opdat ze onderworpen zijn aan de vennootschapsbelasting. Eerst is er de verplichting om rechtspersoonlijkheid te bezitten. Vervolgens moet de onderneming zich bezig houden met activiteiten van winstgevende aard of moet ze exploiteren. Het exploiteren betekent niet zo zeer dat de onderneming verplicht is om een winstuitkeringsoogmerk te hebben, maar wel dat ze zich bezig houdt met een bestendige beroepswerkzaamheid die uiteindelijk winst opbrengt. Het begrip exploitatie is gericht op een regelmatige uitvoering van verrichtingen die uitgevoerd moeten worden opdat die activiteit in stand gehouden blijft, rekening houdende met de normale uitvoering ervan. Tot slot dient de onderneming ook zijn fiscale domicilie in België te hebben.⁸¹

81. Is er sprake van een vereniging zonder winstoogmerk of andere lichamen die geen winstoogmerk bezitten, dan kunnen bepaalde verrichtingen gezien worden als niet winstgevend van aard. Ten eerste kunnen alleenstaande of uitzonderlijke verrichtingen niet beschouwd worden als verrichtingen die van winstgevende aard zijn. Ten tweede is het winstoogmerk ook afwezig indien er louter verrichtingen gebeuren die betrekking hebben op het beleggen van fondsen die ingezameld zijn omwille van een statutaire opdracht. Een laatste soort verrichtingen gaat over deze die bestaan in een bijkomstige bedrijvigheid ten opzichte van de nijverheids-, handels of landbouwverrichtingen of indien het niet wordt uitgevoerd volgens de gangbare nijverheids- of handelsmethoden. Of de grens van deze bijkomstigheid al dan niet overschreden is, wordt steeds in concreto afgetoetst.⁸²

82. Hoewel een onderneming kan voldoen aan bovenstaande voorwaarden heeft de wetgever bepaald dat sommige publiekrechtelijke rechtspersonen uitgesloten worden van het toepassingsgebied van ondernemingen die onderworpen zijn aan de vennootschapsbelasting.⁸³ De instellingen die vallen onder deze uitsluiting zullen evenwel onderworpen worden aan de rechtspersonenbelasting.⁸⁴ Enkele instellingen die vallen onder de uitsluiting zoals waterzuiveringsmaatschappijen beheerst door de wet van 26 maart 1971, de naamloze vennootschap

⁷⁹ Art. 2, §1, 5° a) WIB 92.

⁸⁰ Art. 2, §1, 5° b) WIB 92.

⁸¹ COUTURIER J., PEETERS B., *BELGISCH BELASTINGRECHT in hoofdlijnen*, Antwerpen, Maku, 2023, 493-494.

⁸² Art. 182 WIB 92.

⁸³ Art. 180 WIB 92.

⁸⁴ Art. 220, 2° WIB 92.

van publiek recht Infrabel en het participatiefonds van Vlaanderen, Wallonië en Brussel dienen dus de rechtspersonen belasting te betalen.⁸⁵

83. Verder zijn er nog verschillende uitsluitingen gecreëerd. Zo zal een vereniging en andere rechtspersonen, waarbij geen winstoogmerk tot doel gesteld is niet onderworpen zijn aan de vennootschapsbelasting indien bijvoorbeeld het doel uitsluitend of hoofdzakelijk het vertrekken of steunen van onderwijs, uitsluitend of hoofdzakelijk handelsbeurzen of tentoonstellingen organiseren betreft.⁸⁶

2.2.2. De belastbare grondslag binnen de vennootschapsbelasting

84. Onder voorbehoud van specifieke afwijkingen, geldt dat de inkomsten die onder de vennootschapsbelasting vallen, worden beoordeeld volgens dezelfde principes als deze die gelden voor de personenbelasting. Dit betekent dat het belastingregime voor vennootschappen in beginsel wordt gebaseerd op de regels die gelden voor natuurlijke personen. Op basis van de regels die van toepassing zijn op winst van nijverheids-, handels- of landbouwondernemingen wordt de het belastbare bedrag vastgesteld.⁸⁷

85. De vennootschapsbelasting vertrekt van het basisprincipe dat een vennootschap, als autonome entiteit, afzonderlijk moet worden belast. De wijze waarop de winst binnen de vennootschap wordt verdeeld, speelt daarbij geen rol. Dit betekent dat zowel de winst die de onderneming blijft behouden (gereserveerde winst), als winst die wordt uitgekeerd aan aandeelhouders in de vorm van een dividend (uitgekeerde winst), in principe wordt belast binnen de vennootschapsbelasting. Echter wordt er een uitzondering gemaakt voor dividenden die uitgekeerd worden aan een natuurlijke persoon door een erkende coöperatieve vennootschap indien de som niet meer dan 200 EUR bedraagt per natuurlijke persoon.⁸⁸ Belangrijk is dat de verschuldigde belasting, in lijn met het basisprincipe, nooit kan worden afgetrokken als een beroepskost. De vennootschapsbelasting is immers een last op de winst zelf. De belastbare grondslag wordt dan ook bepaald vóór belasting en vóór winstverdeling.⁸⁹

86. De bestanddelen van de belastinggrondslag kan voor rechtspersonen die onderworpen zijn aan de vennootschapsbelasting onderverdeeld worden in drie delen. De belastinggrondslag bestaat uit de belastbare gereserveerde winst, de verworpen uitgave en de uitgekeerde dividenden met inbegrip van bepaalde interesten van voorschotten.⁹⁰

87. Verder kan er ook sprake zijn van inkomsten die vrijgesteld worden zoals bijvoorbeeld bepaalde meerwaarden⁹¹, gewestelijke steunmaatregelen⁹², vrijgestelde innovatie-inkomsten⁹³, of de groepsbijdrage.⁹⁴

⁸⁵ Art. 180, 5° WIB 92; Art. 180, 9° WIB 92; Art. 180, 12° WIB 92.

⁸⁶ Art. 181, 4° WIB 92; Art. 181, 5° WIB 92; Art. 181, 6° WIB 92.

⁸⁷ Art. 183 WIB 92.

⁸⁸ Art. 185, §1 WIB 92.

⁸⁹ Art. 198 §1, 1° WIB 92.

⁹⁰ COUTURIER J., PEETERS B., *BELGISCH BELASTINGRECHT in hoofdlijnen*, Antwerpen, Maku, 2023, 538-539.

⁹¹ Art. 190 WIB 92.

⁹² Art. 193bis WIB 92.

⁹³ Art. 194quinquies WIB 92.

⁹⁴ Art. 194septies WIB 92.

88. Wat betreft de vaststelling van het netto-inkomen geldt voor de beroepskosten dat dezelfde regels van toepassing zijn als op de beroepskosten van nijverheids-, handels- of landbouwondernemingen van natuurlijke personen.⁹⁵ Dit betekent dat kosten die als beroepskosten gezien worden aftrekbaar zijn van het netto-inkomen en dus zorgen voor een verlaging van de belastbare winst wat dus concreet leidt tot een lagere vennootschapsbelasting. Alle kosten die de belastingplichtige tijdens het belastbare tijdperk heeft gedaan of gedragen met de bedoeling belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden worden gezien als beroepskosten. Dit geldt enkel wanneer de belastingplichtige de echtheid en het bedrag van deze kosten kan bewijzen aan de hand van bewijsstukken. Mocht dit niet mogelijk zijn, mag hij gebruik maken van alle andere bewijsmiddelen die het gemeen recht toelaat, behoudens de eed. Kosten worden als in het belastbare tijdperk gedaan of gedragen beschouwd indien ze effectief in dat tijdperk zijn betaald of gedragen, of ze het karakter hebben van zekere en vaststaande schulden of verliezen die in dat tijdperk zijn ontstaan en ook als zodanig in de boekhouding zijn opgenomen.⁹⁶

89. Ondernemingen die natuurlijke personen tewerkstellen kunnen profiteren van specifieke beroepskosten die aftrekbaar zijn in de vennootschapsbelasting zoals de kosten van de bezoldigingen van werknemers en de daarmee samenlopende kosten. Zo worden ook de wettelijke sociale lasten bijdragen, werkgeversbijdragen aan groepsverzekeringen, hospitalisatiepremies en andere voordelen toegekend aan werknemers beschouwd als aftrekbare beroepskosten.⁹⁷ Deze aftrekbaarheid heeft als gevolg dat de effectieve fiscale druk op ondernemingen daalt naarmate ze meer personeel in dienst nemen, wat fiscaal gezien een stimulans kan vormen voor de tewerkstelling van natuurlijke personen.

90. In het algemeen zijn er ook nog andere aftrekbare beroepskosten zoals bijvoorbeeld de bezoldigingen en de bijbehorende sociale lasten van een bedrijfsleider⁹⁸ of de aftrekbaarheid inzake onkosten van directiewagens, die mee zorgen voor een verlaging van het netto-inkomen.⁹⁹

91. Er zijn evenwel ook beroepskosten die niet aftrekbaar zijn en dus bijgevolg niet zorgen voor een verlaging van het netto-inkomen. Dit betreft bijvoorbeeld de vennootschapsbelasting die een onderneming dient te betalen met inbegrip van de voorafbetalingen, de belasting die een onderneming moet inhouden bij een winstdeelname die is toegezegd aan zijn werknemers in het kader van de Wet van 22 mei 2001 betreffende de werknemersparticipatie in het kapitaal en in de winst van de vennootschappen en die de onderneming zelf ten laste heeft genomen of voor kosten van bepaalde voertuigen die al dan niet kosteloos gemaakt worden om ter beschikking gesteld te worden voor persoonlijk gebruik.¹⁰⁰

Wat betreft de regels in de vennootschapsbelasting over het belastbaar inkomen kan er gewezen worden op tal van verschillende aftrekken die invloed hebben op de hoogte van het inkomen. Deze bewerkingen worden op verschillende manieren berekend en hebben zeer verschillende doelstellingen. Zo voorkomt de aftrek van de definitief belaste inkomsten dat er een dubbele belasting

⁹⁵ Art. 183 WIB 92.

⁹⁶ Art. 49 WIB 92.

⁹⁷ Art. 52, 3° WIB 92.

⁹⁸ Art. 195 WIB 92.

⁹⁹ Art. 196 WIB 92.

¹⁰⁰ Art. 198 WIB 92.

ontstaat, zorgt een investeringsaftrek voor fiscale stimulans om te investeren in bepaalde activiteiten of verrichtingen, of zorgen dat het mogelijk is om vorige verliezen af te trekken waardoor het netto-principe gehandhaafd wordt.¹⁰¹

In totaal kent België veertien verschillende aftrekposten die op diverse vormen van inkomsten van toepassing kunnen zijn. Een overzicht van de veertien belangrijkste aftrekken is opgenomen in *Bijlage 1*, waarin telkens wordt verduidelijkt om welke aftrek het gaat en het duidelijk wordt in welke volgorde elke aftrek toegepast moet worden.¹⁰²

Wat bij het analyseren van deze aftrekken opvalt, is de scheeftrekking in de behandeling van verschillende inkomensbronnen. In het bijzonder blijkt dat er geen specifieke aftrek of belastingvoordeel is voorzien voor inkomsten die rechtstreeks voortvloeien uit klassieke arbeid door natuurlijke personen. Beroepsinkomsten zijn evenwel onderhevig aan bepaalde kostenforfaits en werkgerelateerde vrijstellingen, maar waarbij het niet gaat om aftrekken in de strikte zin die gericht zijn op structurele stimulansen of beleidskeuzes. In tegenstelling daarmee zijn er weldegelijk aftrekken voorzien die in het bijzonder voordelig kunnen zijn voor ondernemingen die actief zijn in innovatieve of kapitaalintensieve sectoren waarbij gebruik gemaakt wordt van AI-toepassingen. Deze bedrijven kunnen profiteren van bepaalde aftrekken die speciaal opgericht zijn om hun te stimuleren om meer investeringen te doen. Deze thematiek wordt verder uitgediept in hoofdstuk 3 waarin nader wordt ingegaan op de afschrijvingen, huidige aftrekken voor innovatie en investeringen in AI-toepassingen.

2.2.3. Het tarief van de vennootschapsbelasting

2.2.3.1. Algemeen tarief

92. Indien we bovenstaande belastbare grondslag van de vennootschap bepaald hebben, kan vervolgens gekeken worden naar de berekening van de verschuldigde vennootschapsbelasting.

De wetgever besliste in 1962 dat vennootschappen een vast tarief moesten betalen. Dit in tegenstelling tot het progressieve tarief zoals bij de personenbelasting. Er was dus geen sprake van een belasting naar draagkracht. Het standaardtarief bedroeg 30%, met mogelijke aanpassingen van 5%. Aangezien dit een ingewikkeld stelsel betrof werd het in 1973 vereenvoudigd en bedroeg het tarief 42% om vervolgens verder te stijgen tot 48% in de jaren zeventig. Als gevolg van een internationale trend zorgde ook de Belgische wetgever voor een verlaging van het tarief van de vennootschapsbelasting. Uiteindelijk werd de belastingvoet verlaagd tot 25% en dit sinds aanslagjaar 2021.¹⁰³

2.2.3.2. Verminderd tarief

93. Voor sommige vennootschappen is er ook een verminderd tarief voorzien. Meer bepaald voor kleine vennootschappen. De wetgever definieert een kleine vennootschap als: *“enigerlei vennootschap die op grond van artikel 1:24 §§1 tot 6 van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen als kleine vennootschap wordt aangemerkt of die, wanneer dit artikel 1:24 niet op haar*

¹⁰¹ COUTURIER J., PEETERS B., *BELGISCH BELASTINGRECHT in hoofdlijnen*, Antwerpen, Maku, 2023, 589.

¹⁰² Zie bijlage 1.

¹⁰³ Art. 215, eerste lid WIB 92; COUTURIER J., PEETERS B., *BELGISCH BELASTINGRECHT in hoofdlijnen*, Antwerpen, Maku, 2023, 680-681.

van toepassing is op overeenkomstige wijze beantwoordt aan de criteria opgenomen in artikel 1:24, §§ tot 6".¹⁰⁴ De belangrijkste voorwaarden die hieruit voortvloeien zijn dat het over een vennootschap met rechtspersoonlijkheid moet gaan die op balansdatum van het laatst afgesloten boekjaar, niet meer dan één van de volgende drie criteria overschrijdt. Vooreerst mag het jaargemiddelde van het aantal werknemers niet meer dan 50 bedragen. Ten tweede mag de jaarlijkse netto-omzet exclusief de belasting over de toegevoegde waarde niet meer bedragen dan 11.250.000 EUR. Tot slot mag het balanstotaal niet meer dan 6.000.000 bedragen.¹⁰⁵

94. In 1973 werd voor het eerst voorzien in een verminderd opklimmend tarief met de bedoeling om de autofinanciering van KMO's te stimuleren. Voor dit stelsel golden er meerdere tariefschijven. In aanslagjaar 2018 betrof het verminderde tarief, 24,25% voor een bedrag van 0 tot 25.000 EUR; 31% voor een bedrag van 25.000 EUR tot 90.000 EUR en 34,5% voor de schijf van 90.000 EUR tot 322.500 EUR. Mocht de belastbare grondslag meer dan 322.500 bedragen, dan kon de vennootschap geen gebruik meer maken van het verminderde tarief, maar werd het terug belast aan het normaal tarief. Vervolgens werd ook dit stelsel vereenvoudigd sinds de Wet van 25 december 2017 en uiteindelijk zal hier nu een tarief van 20% gelden. Vennootschappen die gekwalificeerd worden als een kleine vennootschap zullen evenwel enkel van dit tarief kunnen genieten voor de eerste schijf van 0 tot 100.000 EUR.¹⁰⁶ Evenwel golden er ook verschillende uitsluitingen waardoor de vennootschap in kwestie geen gebruik zal kunnen maken van het verlaagd tarief ondanks dat het voldoet aan de voorwaarden.¹⁰⁷

2.3. Voor- en nadelen van menselijke arbeid

95. Juridisch gezien is arbeid een essentiële pijler voor de realisatie van sociaal-economische rechten. Art. 23 Grondwet stelt: *"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 : 1° het recht op arbeid en op de vrije keuze van beroepsarbeid in het raam van een algemeen werkgelegenheidsbeleid dat onder meer gericht is op het waarborgen van een zo hoog en stabiel mogelijk werkgelegenheidsspeil, het recht op billijke arbeidsvoorwaarden en een billijke beloning, alsmede het recht op informatie, overleg en collectief onderhandelen"*.

96. Ook kan gesteld worden dat een ander voordeel van menselijke arbeid is dat deze leidt tot inkomsten voor natuurlijke personen, waardoor zij kunnen voorzien in hun eigen noden en levensonderhoud. Bovendien draagt dit rechtstreeks bij aan het behoud van koopkracht, wat essentieel is voor het draaiende houden van de economie. Door mensen te vergoeden voor arbeid blijven zij in staat goederen en diensten aan te schaffen, wat niet alleen hun eigen welzijn ondersteunt, maar ook bijdraagt aan de economie.

¹⁰⁴ Art. 2, §1, 5° c)bis WIB 92.

¹⁰⁵ Art. 1:24, §1 WVV.

¹⁰⁶ Art. 215, tweede lid WIB 92; COUTURIER J., PEETERS B., *BELGISCH BELASTINGRECHT in hoofdlijnen*, Antwerpen, Maku, 2023, 680-681.

¹⁰⁷ Art. 215, derde lid WIB 92.

97. Menselijke arbeid zorgt voor arbeidsinkomsten die een stabiele inkomstenbron is voor de overheid. Deze bron aan inkomsten is essentieel voor het financieren van sociale zekerheid en openbare diensten. Om de relevantie hiervan aan te tonen wordt er verwezen naar hoofdstuk 2 wat betreft de titel over de verhouding ten opzichte van andere fiscale belastingen. Hier wordt duidelijk gemaakt om welke bedragen het gaat en er ook gekeken wordt naar de inkomsten uit arbeid verkregen door een natuurlijke persoon in vergelijking met andere soorten inkomsten.¹⁰⁸

98. Toch zijn er ook enkele nadelen aan menselijke arbeid. Zo behoort de belastingdruk in België tot een van de hoogste ter wereld. Dit resulteert in een hoge loonkost voor de werkgever en een lager netto-inkomen voor werknemers.¹⁰⁹ Een hoge loonkost zorgt ook voor een verminderde concurrentiepositie t.o.v. andere landen wat er voor kan zorgen dat bedrijven zich liever in andere landen zullen vestigen. Zo blijkt uit een studie gedaan in 2022 betreffende de wereldranglijst van arbeid dat België slechts op plaats 62 van de 64 plaatsen terecht komt indien het gaat over arbeidskosten.¹¹⁰

99. Een ander nadeel dat hiermee gepaard gaat is het banenverlies dat kan ontstaan door de automatisering van taken. Om langdurige werkloosheid te voorkomen en voldoende gekwalificeerde werknemers te behouden, zullen zowel gerichte trainingen als het volgen van opleidingen noodzakelijk zijn.¹¹¹

2.4. Verhouding ten opzichte van andere fiscale belastingen

100. In België zijn de fiscale belastingen een uitermate belangrijk onderdeel van de federale begroting. Deze inkomsten spelen een cruciale rol in de financiering van de overheid. Volgens de FOD Beleid en Ondersteuning (BOSA) kunnen de fiscale ontvangsten onderverdeeld worden in zes categorieën: personenbelasting, Belasting over de toegevoegde waarde (BTW), vennootschapsbelasting, accijnzen, andere fiscale ontvangsten en roerende voorheffing.

De grootste ontvangsten vloeien voort uit de personenbelasting. De personenbelasting is een directe belasting die geheven wordt op het inkomen van natuurlijke personen die in België wonen of werken en vormt samen met de BTW op gekochte goederen en diensten en de vennootschapsbelasting die geheven wordt op bedrijfsinkomsten een belangrijk deel van de federale overheidsinkomsten.¹¹²

101. De personenbelasting is progressief, wat betekent dat hogere inkomens een hoger percentage aan belasting betalen. Dit systeem beoogt niet alleen fiscale inkomsten te genereren, maar draagt ook bij aan de herverdeling van welvaart. Binnen de personenbelasting bestaan verschillende categorieën, waaronder belastingen op beroepsinkomsten, roerende inkomsten,

¹⁰⁸ FOD BOSA, Begrijpbare begroting, 2024 <https://bosa.belgium.be/nl/themas/begroting-en-boekhouding/begrijpbare-begroting>.

¹⁰⁹ OESO, Taxing Wages 2024: Tax and Gender through the Lens of the Second Earner, 25 april 2024, OECD Publishing, Parijs, <https://doi.org/10.1787/dbcbac85-en>.

¹¹⁰ MANPOWERGROUP, 'België 55e (op 64 landen) op 'workforce' wereldranglijst 2022 van ManpowerGroup (Total Workforce Index™)', <https://www.manpowergroup.be/nl/2022/12/15/belgie-55e-op-64-landen-op-workforce-wereldranglijst-2022-van-manpowergroup-total-workforce-index/> (geraadpleegd op 05/01/2025).

¹¹¹ EUROPEES PARLEMENT, Artificiële intelligentie: Kansen en gevaren, 24 april 2025, <https://www.europarl.europa.eu/topics/nl/article/20200918STO87404/artificiele-intelligentie-kansen-en-gevaren>.

¹¹² FOD BOSA, Begrijpbare begroting, 2024 <https://bosa.belgium.be/nl/themas/begroting-en-boekhouding/begrijpbare-begroting>.

onroerende inkomsten en diverse inkomsten.¹¹³ De belasting op beroepsinkomsten vormt hiervan het grootste deel, aangezien we ervan uit kunnen gaan dat arbeid de voornaamste bron van inkomsten is voor het merendeel van de Belgische bevolking. Daarnaast bestaat er een aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting, waarbij de gemeentes een extra percentage kunnen heffen bovenop de federale tarieven tussen de 0 en 9%.¹¹⁴

102. Naast de personenbelasting speelt de vennootschapsbelasting en de BTW een belangrijke rol in de begroting. De vennootschapsbelasting is een belasting die wordt geheven op de winst van vennootschappen en kent een vast tarief, met bepaalde gunstregelingen voor kmo's. De BTW is een belasting die iedere persoon (eindconsument) moet betalen op producten of goederen die hij koopt. BTW kan gecategoriseerd worden als een verbruiksbelasting.

Indien we deze belastingen met elkaar vergelijken op basis van de begrotingscijfers van 2024, valt op dat de personenbelasting veruit de grootste bron van inkomsten is. De totale inkomsten uit de federale personenbelasting bedragen 61 miljard euro. De vennootschapsbelasting daarentegen brengt 25,9 miljard euro op, terwijl de belasting van accijnzen, andere fiscale ontvangsten en roerende voorheffing, samen 27,9 euro miljard euro, een relatief kleine bijdrage leveren. Zelfs de BTW die gedragen wordt door de eindconsumenten en 41,8 miljard euro bedraagt kan niet voldoen aan de hoeveelheid inkomsten er voortvloeien uit de personenbelasting.¹¹⁵ Dit toont aan dat de financiering van de Belgische welvaartsstaat in hoge mate afhankelijk is van inkomsten uit arbeid en persoonlijke inkomsten.

103. Verder ben ik van mening dat de sterke afhankelijkheid van de personenbelasting vragen oproept over de toekomstige duurzaamheid van de Belgische belastingstructuur, zeker in het licht van technologische vooruitgang en de veranderende arbeidsmarkt. De opkomst van automatisering en kunstmatige intelligentie heeft reeds geleid tot een verschuiving in de vraag naar arbeid en kan op termijn resulteren in een daling van het aantal arbeidsplaatsen zoals we deze op dit moment kennen. Dit zou onvermijdelijk een grote impact kunnen hebben op de inkomsten uit de personenbelasting, aangezien minder werkgelegenheid betekent dat minder mensen onderworpen zijn aan belastingen op beroepsinkomsten en er dus minder personenbelasting geheven kan worden. In de begroting van 2024 is het al reeds duidelijk dat er een grote bruto schuld is van 507,1 miljard euro. Een daling van deze belastinginkomsten zou een aanzienlijk tekort in de begroting kunnen veroorzaken, waardoor de overheid alternatieve financieringsbronnen zou moeten overwegen. Hierdoor zou onze bruto schuld, die eind 2024 507,1 miljard euro bedraagt, steeds groter kunnen worden.¹¹⁶

104. Ook zou een daling van de inkomsten uit arbeid ertoe kunnen leiden dat de belastingdruk op andere vormen van inkomsten wordt verhoogd. Dit kan zich bijvoorbeeld uiten in een verhoging van

¹¹³ Art. 6 WIB 92.

¹¹⁴ Art. 465 WIB 92; FOD FINANCIËN, AANSLAGVOETEN VAN DE GEMEENTEBELASTING (%) VOOR HET AANSLAGJAAR 2024, 2024, <https://fin.belgium.be/sites/default/files/media/documents/tarieven-gemeentebelasting-2024.pdf>.

¹¹⁵ FOD BOSA, Begrijpbare begroting, 2024, <https://bosa.belgium.be/nl/themas/begroting-en-boekhouding/begrijpbare-begroting>.

¹¹⁶ FOD BOSA, Begrijpbare begroting, 2024, <https://bosa.belgium.be/nl/themas/begroting-en-boekhouding/begrijpbare-begroting>.

de vennootschapsbelasting of een toename van de belasting op kapitaalinkomsten. Een dergelijke verschuiving kan echter economische gevolgen hebben, aangezien een verhoogde vennootschapsbelasting de concurrentiepositie van Belgische ondernemingen kan verzwakken en investeringen kan ontmoedigen. Bovendien kan een hogere belasting op kapitaal leiden tot fiscale uitwijking, waarbij kapitaal wordt verplaatst naar landen met een gunstiger fiscaal klimaat.

Daarnaast denk ik dat een verdere daling van arbeidgerelateerde inkomsten vragen oproepen over de rechtvaardigheid van het belastingsysteem. Het huidige systeem is grotendeels gebaseerd op het principe dat werkenden bijdragen aan de financiering van de sociale zekerheid en overheidsdiensten. Als de belastingdruk verschuift naar andere bronnen, kan dit leiden tot ongelijkheden tussen verschillende inkomensgroepen en nieuwe juridische vraagstukken omtrent het gelijkheidsbeginsel. Dit beginsel, dat verankerd is in de Belgische Grondwet in artikel 10 en 11 van de Grondwet, vereist dat belastingmaatregelen op een niet-discriminerende en evenredige wijze worden toegepast. In de context van fiscale hervormingen zou de vraag kunnen rijzen of een belastingverschuiving naar kapitaal of technologiebedrijven in strijd is met de bestaande principes van fiscale rechtvaardigheid. Hiervoor wordt verder verwezen naar hoofdstuk 4.

105. De huidige begrotingscijfers maken duidelijk dat de Belgische overheid voor een grote uitdaging staat. De afhankelijkheid van de personenbelasting impliceert dat een verschuiving in de arbeidsmarkt direct gevolgen heeft voor de overheidsfinanciën. De vraag blijft hoe de overheid hiermee zal omgaan en welke maatregelen zullen worden genomen om de belastinginkomsten te stabiliseren in een economie die steeds meer geautomatiseerd en digitaal wordt waarbij natuurlijke personen een minder belangrijke rol spelen.¹¹⁷

2.5. Tussenconclusie

106. Met dit hoofdstuk kan een antwoord geboden worden op de tweede onderzoeksvraag over hoe inkomsten uit arbeid belastbaar zijn. Voor de relevantie van deze vraag werd ingegaan op de voor en nadelen van menselijke arbeid alsook de verhouding ten opzichte van andere fiscale belastingen.

107. Momenteel is het zo dat inkomsten uit arbeid in België hoofdzakelijk belast wordt via de personenbelasting voor natuurlijke personen en via de vennootschapsbelasting voor ondernemingen. Binnen de personenbelasting kan dit inkomen gekwalificeerd worden als beroepsinkomen. Deze inkomsten worden belast via een progressief tarief en kunnen variëren naar gelang de hoogte van de inkomsten van 25% tot 50%, eventueel vermeerderd met gemeentebelastingen. Wat betreft de vennootschapsbelasting, geldt hier een standaard tarief van 25%. Evenwel is er ook een verlaagd tarief van 20% voor kleine vennootschappen die betrekking heeft op de eerste 100.000 EUR winst.

108. Bij het analyseren van de begrotingscijfers van de Belgische overheid blijkt dat de personenbelasting de belangrijkste bron van fiscale inkomsten betreft. Deze fiscale belasting zorgt voor een stabiele inkomstenstroom die nodig is voor het financieren van publieke diensten en sociale zekerheid. Een neveneffect van het hoge belastingniveau is dat het uitmond in een aanzienlijke

¹¹⁷ FOD BOSA, Begrijpbare begroting, 2024, <https://bosa.belgium.be/nl/themas/begroting-en-boekhouding/begrijpbare-begroting>.

loonkost voor de werkgevers en zorgt voor een relatief lage netto-inkomst voor werknemers. De sterke afhankelijkheid van inkomsten uit de personenbelasting kan, in het licht van de technologische evoluties en de bijbehorende automatisering, gezien worden als een probleem rekening houdende met het potentieel verlies van arbeidsplaatsen. Naar aanleiding van dit probleem kan benadrukt worden dat er een noodzaak is tot heroverweging van het belastingsysteem.

3. Belasting op AI toepassingen binnen ondernemingen

3.1. Het belastingstelsel omtrent AI toepassingen in België

3.1.1. Personenbelasting voor inkomsten uit AI-toepassingen

109. Aangezien AI-systemen geen rechtssubjecten zijn en geen juridische entiteit bezitten, vallen ze niet onder de personenbelasting. De Belgische fiscale wetgeving voorziet immers enkel in belastingplicht voor natuurlijke personen (in de personenbelasting) en rechtspersonen (in de vennootschapsbelasting of rechtspersonenbelasting). AI-systemen, hoe geavanceerd ook, beschikken niet over een rechtspersoonlijkheid en kunnen bijgevolg geen drager zijn van rechten en verplichtingen, laat staan belastingplichtige zijn. Hieruit volgt dat elke vorm van economische activiteit waarbij AI een rol speelt, fiscaal zal worden toegerekend aan de entiteit die de AI aanwendt. In principe zal dit steeds de onderneming zijn die eigenaar is van of zeggenschap heeft over de AI-toepassing. Deze onderneming draagt de verantwoordelijkheid voor het aangeven en afdragen van de fiscale verplichtingen die voortvloeien uit de door AI gegenereerde economische meerwaarde.

Een interessante juridische vraag die hieruit voortvloeit, is of het huidige fiscale kader met betrekking tot de wetgeving rond de personenbelasting op inkomsten uit arbeid zoals besproken in hoofdstuk 2, aangepast kan worden om AI-systemen toch onder een soortgelijke belastingplicht te brengen. Hierbij valt bijvoorbeeld te denken aan een uitbreiding of herdefinitie van het begrip "rijksinwoner" in de zin van artikel 2, §1, 1°, a) WIB92, zodat onder bepaalde voorwaarden ook entiteiten zonder rechtspersoonlijkheid die zelfstandig economische activiteiten uitvoeren, zoals geavanceerde AI-toepassingen, als belastingplichtig kunnen worden beschouwd. Dit zou uiteraard een grondige juridische herziening vereisen, met implicaties voor onder meer het privaatrecht, het aansprakelijkheidsrecht en het grondwettelijk gelijkheidsbeginsel. Toch zou het toekennen van een quasi-rechtspersoonlijkheid aan bepaalde AI-toepassingen op fiscaal vlak eventueel kunnen bijdragen aan een eerlijkere verdeling van de fiscale druk binnen een technologisch evoluerende maatschappij.

3.1.2. Vennootschapsbelasting voor inkomsten uit AI-toepassingen

110. Net zoals bij andere digitale en technologische innovaties, vallen de inkomsten van een onderneming die gebruik maakt van AI-toepassingen onder de vennootschapsbelasting. De fiscale behandeling is vergelijkbaar met andere bedrijfsactiviteiten. Zoals eerder besproken in hoofdstuk 2 zullen ook inkomsten gegenereerd door AI-toepassingen vallen onder de vennootschapsbelasting net zoals de inkomsten uit arbeid gegenereerd door een natuurlijke persoon.¹¹⁸ Hierbij zal er geen onderscheid gemaakt worden wat betreft de belastingplichtige van de belasting en het tarief dat van toepassing is op de inkomsten uit AI-toepassingen in vergelijking met inkomsten uit arbeid.

111. Wel zal de belastbare grondslag van inkomsten uit AI-toepassingen verschillen ten op zichten van de belastbare grondslag van inkomsten uit arbeid aangezien er andere aftrekposten van toepassing kunnen zijn. Zoals te zien is in *bijlage 1* heeft België verschillende aftrekposten. Ondernemingen kunnen specifieke aftrekposten toepassen op hun investeringen in AI-toepassingen.

¹¹⁸ Art. 185, §1 WIB 92.

112. Vooreerst zal een onderneming beroepskosten moeten maken voor de aankoop of ontwikkeling van AI-software en -hardware of robots. Deze aankoop kan afgeschreven worden als beroepskost indien ze gegrond is op de aanschaffingswaarde en wanneer vaststaat dat ze noodzakelijk is en waarbij zich binnen het belastbaar tijdperk een waardevermindering voordoet.¹¹⁹ Desbetreffende activa die verkregen zijn binnen een bepaald boekjaar mogen slecht pro rata temporis afgeschreven worden en dus niet in een keer volledig.¹²⁰ Hebben de gemaakte kosten betrekking op investeringen in immateriële vaste activa dan zullen de vaste annuïteiten niet sneller dan drie jaar worden afschreven indien het gaat om investeringen in onderzoek en ontwikkeling. Gaat het om andere gevallen, dan mogen de vaste annuïteiten niet minder dan vijf jaar bedragen.¹²¹

Ondernemingen kunnen dus deze AI-gerelateerde investeringen lineair afschrijven over meerdere boekjaren, afhankelijk van de aard van het actief. Dit betekent dat de kostprijs van AI-toepassingen jaarlijks gedeeltelijk in mindering kan worden gebracht van de belastbare winst, waardoor de initiële investeringslast van de AI-software en -hardware fiscaal verzacht wordt.

113. Ten tweede bestaat er een specifiek fiscaal voordeel voor inkomsten uit innovatie, de zogenaamde 'aftrek voor innovatie-inkomsten'. Hierbij kunnen de inkomsten uit in aanmerking komende intellectuele eigendomsrechten gedeeltelijk afgetrokken worden van de winst. Er zal in principe steeds maar 85% van de vastgestelde inkomsten (die berekend worden aan de hand van een complexe berekening) in mindering worden gebracht van de verkregen winst in het belastbare tijdperk.¹²² De vastgestelde inkomsten die in aftrek genomen mogen worden komen voort uit gekwalificeerde intellectuele eigendomsrechten en bevatten octrooien, aanvullende beschermingscertificaten, auteursrechtelijk beschermde computerprogramma's die komen uit O&O-projecten en programma's, enzovoort. Daarbij is het niet noodzakelijk voor de belastingplichtige onderneming om volle eigenaar te zijn aangezien ook de mede-eigenaar, vruchtgebruiker, licentiehouders, of rechthouder in aanmerking komen.¹²³ Voorgaande aftrek betreft de zesde bewerking in de eerste groep.¹²⁴

114. Wat betreft de aftrek voor innovatie-inkomsten is er ook de mogelijkheid om deze inkomsten mee over te dragen naar een volgend belastbaar tijdperk. Dit kan indien er te weinig of geen winst is binnen het belastbare tijdperk en het dus niet mogelijk is om de volledige aftrek voor innovatie-inkomsten te bekomen.¹²⁵ De overgedragen aftrek voor innovatie-inkomsten bevindt zich binnen de tweede groep en betreft de derde aftrek.¹²⁶

115. Tot slot zijn er ook investeringsaftrekken die ondernemingen toelaten om een deel van hun investeringen in onder andere digitale infrastructuur en artificiële intelligentie fiscaal in mindering te brengen van de belastbare winst. Deze regeling is bijzonder voordelig voor bedrijven die inzetten op technologische vooruitgang, zoals AI-toepassingen, en verlaagt voor hen de effectieve belastingdruk aanzienlijk.

¹¹⁹ Art. 61, eerste lid WIB 92.

¹²⁰ Art. 196, §2 WIB 92.

¹²¹ Art. 63 WIB 92.

¹²² Art. 205/1, §1, eerste lid WIB 92; Art. 205/1, §2, 2° WIB 92; Art. 205/3 WIB 92.

¹²³ Art. 205/1, §2, 1° WIB 92.

¹²⁴ Zie bijlage 1.

¹²⁵ Art. 205/1, §1, tweede lid WIB 92.

¹²⁶ Zie bijlage 1.

Wat betreft de investeringsaftrekken geldt sinds 1 januari 2025 een onderscheid tussen de basisaftrek, de verhoogde thematische aftrek en de technologie-aftrek. De verschillende aftrekken worden in aanmerking genomen binnen het jaar waarin de vaste activa verkregen worden of tot stand komen. De aftrekken worden hieronder verder besproken.¹²⁷

116. De basisaftrek geldt enkel voor vennootschappen die beschouwd worden als een kleine vennootschap¹²⁸, daar ondernemingen die niet onder dit criterium vallen, terugvallen op een investeringsaftrek waarvan het basispercentage 0% bedraagt.¹²⁹ De basisaftrek voor kleine ondernemingen bedraagt 10%.¹³⁰ Dit basispercentage wordt genomen van de aanschaffingswaarde van het voorhanden zijnde nieuwe materiele of immateriële vaste activa. Een bijkomende vereiste is dat de vaste activa direct verband moet houden met de door de onderneming uitgevoerde economische werkzaamheden die reeds bestaan of gepland zijn.¹³¹ De verkregen aftrek dient steeds in zijn geheel in rekening gebracht te worden.¹³² Wel is er nog de mogelijkheid om deze basisaftrek eenmalig over te dragen naar een volgend belastbaar tijdperk. Evenwel bestaat deze mogelijkheid er enkel indien er geen of te weinig winst voorhanden is in het belastbare tijdperk.¹³³ De basisaftrek van 10% kan mogelijks opgetrokken worden naar 20% indien de investering digitale activa betreft.¹³⁴

117. De verhoogde thematische aftrek bedraagt 40%¹³⁵ voor een kleine onderneming en 30% voor andere dan een kleine onderneming.¹³⁶ De wetgever heeft bepaald dat dergelijke aftrekken slechts kunnen plaatsvinden binnen duidelijk omschreven thematische kaders. Concreet wordt in de toepasselijke wetgeving melding gemaakt van vier afzonderlijke thema's waarin uitgaven in aanmerking kunnen komen voor een verhoogde thematische aftrek.¹³⁷ Deze wettelijke beperking beoogt te waarborgen dat de aftrekbaarheid van kosten niet onbeperkt wordt toegepast, maar gericht blijft op specifieke beleidsdoelstellingen. De vier thema's die de wetgever voorziet in artikel 69/1 WIB 92, zijn: " 1° investeringen in efficiënt energieverbruik; 2° investering in koofstofemissievrij vervoer; 3° milieuvriendelijke investering; 4° ondersteunende digitale investering." Voor alle thema's zal de koning een lijst opstellen, nadat hij advies heeft verkregen van de bevoegde minister, met de vaste activa die vallen onder de bepaalde thema's.¹³⁸ Specifiek voor het thema van de ondersteunende digitale investering is dat de investering verband moet houden met de ondersteuning van de investeringen die gebeuren in de andere drie thema's.¹³⁹ Als de belastingplichtige in een bepaald belastbaar tijdperk onvoldoende winst of baten realiseert om de investeringsaftrek volledig te kunnen benutten, bestaat er de mogelijkheid tot overdracht van deze aftrek. Het niet-benutte gedeelte van

¹²⁷ Art. 69, eerste lid WIB 92.

¹²⁸ Art. 201, §1, eerste lid, 1° WIB 92.

¹²⁹ Art. 201, §1, eerste lid, 2° WIB 92.

¹³⁰ Art. 69, eerste lid, 1° WIB 92.

¹³¹ Art. 201, § 1, eerste lid, 1° WIB 92.

¹³² Art. 201, § 1, tweede lid WIB 92.

¹³³ Art. 201, § 1, derde lid WIB 92

¹³⁴ Art. 69, tweede lid WIB 92.

¹³⁵ Art. 69, eerste lid, 2° WIB 92.

¹³⁶ Art. 201, §2 WIB 92.

¹³⁷ Art. 69/1, eerste lid WIB 92.

¹³⁸ Art. 69/1, §2, tweede lid WIB 92; Art. 69/1, §3, tweede lid WIB 92; Art. 69/1, §4, tweede lid WIB 92; Art. 69/1, §5, tweede lid WIB 92.

¹³⁹ Art. 69/1, §5, eerste lid WIB 92.

de investeringsaftrek mag worden overgedragen naar de volgende belastbare tijdperken. Deze overdracht is onbeperkt mogelijk.¹⁴⁰

118. De laatste aftrek die relevant is in dit kader, is de technologie-aftrek. Deze bedraagt in beginsel 13,5%¹⁴¹ en is van toepassing op octrooien en vaste activa die worden gebruikt ter bevordering van onderzoek en ontwikkeling, gericht op nieuwe producten en toekomstgerichte technologieën. De technologie-aftrek is specifiek bedoeld om activiteiten te stimuleren die bijdragen aan innovatie zonder daarbij een nadelige impact op het leefmilieu te veroorzaken, of om bestaande producten en technologieën te verbeteren door hun milieueffecten zoveel mogelijk te beperken.¹⁴² Ook is de belastingplichtige in de mogelijkheid om de investeringsaftrek met betrekking tot de aangehaalde vaste activa te spreiden over de afschrijvingsperiode van deze vaste activa.¹⁴³ Indien hij opteert voor de gespreide investeringsaftrek, wordt het aftrekpercentage verhoogd tot 20,5%. In dat geval wordt de aftrek niet in één keer toegepast, maar berekend op basis van de afschrijvingsbedragen die voor elk afzonderlijk belastbaar tijdperk binnen de volledige afschrijvingsperiode van het actief worden vastgesteld.¹⁴⁴ Net zoals bij de verhoogde mathematische aftrek is ook hier de investeringsaftrek onbeperkt overdraagbaar en heeft het dezelfde beperkingen.¹⁴⁵

119. De investeringsaftrekken zijn terug te vinden in de zevende bewerking in de eerste groep.¹⁴⁶

120. Uit het voorgaande blijkt duidelijk dat de drie besproken soorten aftrekposten, namelijk de afschrijvingen, de innovatieaftrek en de investeringsaftrek, het fiscaal aantrekkelijk maken om AI te ontwikkelen en in te zetten binnen ondernemingen. Door de fiscale voordelen die hieruit voortvloeien, kunnen de totale kosten van AI-gerelateerde projecten aanzienlijk worden gedrukt. De mogelijkheid om investeringen versneld of gespreid af te schrijven, gecombineerd met de toepassing van verhoogde aftrekpercentages voor innovatie en technologie, zorgt ervoor dat ondernemingen hun fiscale druk kunnen optimaliseren en zo substantiële besparingen realiseren op hun belastbare winst.

Deze fiscale stimulansen creëren sterke financiële motieven die ondernemingen ertoe kunnen aanzetten om sneller en intensiever te investeren in technologische innovatie. Vooral in sectoren waar AI-toepassingen een haalbaar alternatief vormen voor menselijke arbeid, kan de drempel om nieuwe technologieën te implementeren aanzienlijk worden verlaagd. Hierdoor kunnen bedrijven niet alleen hun operationele kosten op middellange termijn drukken, maar ook hun productieprocessen efficiënter maken en hun concurrentiepositie versterken.

Daarnaast kan het bestaan van dergelijke fiscale voordelen ook leiden tot een versterking van het internationaal concurrentievermogen van Belgische ondernemingen. In vergelijking met landen waar dergelijke stimulansen afwezig of beperkter zijn, kunnen Belgische bedrijven aantrekkelijker worden voor buitenlandse investeerders die op zoek zijn naar een fiscaal voordelig klimaat om technologische

¹⁴⁰ Art. 72 WIB 92.

¹⁴¹ Art. 69, eerste lid, 3° WIB 92.

¹⁴² Art. 69/2, WIB 92.

¹⁴³ Art. 70, eerste lid WIB 92.

¹⁴⁴ Art. 70, tweede lid WIB 92.

¹⁴⁵ Art. 72 WIB 92.

¹⁴⁶ Zie bijlage 1.

innovatieprojecten te ontwikkelen of uit te breiden. De beschikbaarheid van gunstige fiscale regelingen kan daarbij doorslaggevend zijn in de keuze om zich te vestigen in België.

Bovendien dragen deze maatregelen bij tot bredere maatschappelijke doelstellingen. Door investeringen in AI en andere innovatieve technologieën fiscaal te ondersteunen, bevordert de overheid niet alleen economische groei, maar stimuleert zij ook de verduurzaming van productieprocessen, de verhoging van de efficiëntie in uiteenlopende sectoren en de verdere digitalisering van de economie. In een wereld waarin duurzaamheid en digitalisering steeds meer centraal staan in het economisch beleid, kan een dergelijk fiscaal beleid dus bijdragen aan de realisatie van lange termijn doelstellingen die verder reiken dan louter economische winstmaximalisatie.

Toch verdient het de aandacht dat deze fiscale stimulansen indirect ook een maatschappelijke verschuiving teweeg kunnen brengen, waarbij traditionele arbeidsplaatsen onder druk komen te staan. De impact van deze verschuiving op de belastinggrondslag, sociale zekerheid en economische ongelijkheid zal verder in deze masterproef worden onderzocht.

3.2. Europese en internationale tendens

121. De Europese Unie was een van de eerste instellingen die het idee van een robotbelasting op de agenda plaatste. In 2017 stelde Mady Delvaux, Europarlementslid uit Luxemburg, een rapport op waarin aanbevelingen werden gedaan rond de regulering van robotica. In dit rapport werd onder meer voorgesteld om ernstig na te denken over het invoeren van een belasting op robots. Dit rapport en de effecten ervan worden hieronder verder besproken.

De aanbeveling merkte op dat de opkomst van robotica en artificiële intelligentie vragen oproept over de toekomst van de werkgelegenheid, de duurzaamheid van sociale zekerheids- en welvaartsstelsels en het risico op dalende pensioenbijdragen. Mocht het huidige belastingstelsel behouden blijven, dan zou dit kunnen leiden tot een toenemende ongelijkheid in de verdeling van rijkdom en invloed. Als mogelijke oplossing voor de vermelde problemen stelde het rapport voor om te onderzoeken of het haalbaar is om belasting te heffen op het werk dat door robots wordt uitgevoerd, of om een heffing in te voeren evenredig aan het gebruik en onderhoud van robots. Dit zou onder meer kunnen dienen om omscholing en ondersteuning te financieren voor werknemers die door automatisering hun baan verliezen.¹⁴⁷

122. Het voorstel in het Europees parlement kreeg al snel steun van invloedrijke stemmen. In een interview met het magazine *Quartz* sprak Bill Gates zich openlijk uit voor een belasting op robots. Dit gebeurde kort nadat het voorstel werd voorgesteld in het Europees parlement. Bovendien volgden ook andere bekende namen. Zo pleitte econoom en Nobelprijswinnaar Robert Shiller, bekend van zijn voorspelling van de financiële crisis van 2008, voor een gematigde robotbelasting als onderdeel van een breder beleid tegen toenemende ongelijkheid. Ook bekende figuren zoals Elon Musk en Stephen Hawking spraken hun steun uit voor dit idee.¹⁴⁸

¹⁴⁷ EUROPEES PARLEMENT, Report with Recommendations to the Commission on Civil Law Rules on Robotics, 27 januari 2017, A-8-0005/2017, https://www.europarl.europa.eu/doceo/document/A-8-2017-0005_EN.html.

¹⁴⁸ KOVACEV R., 'A taxing dilemma: robot taxes and the challenges of effective taxation of AI, automation and robotics in the fourth industrial revolution', *The Ohio State Technology Law Journal* 2020, (183) 189.

123. Tegenstanders lieten echter ook van zich horen. De International Federation of Robotics waarschuwde dat een robotbelasting nadelige gevolgen zou hebben voor zowel het concurrentievermogen als de werkgelegenheid. Ook diverse Europese politici, zoals de voormalige Griekse minister van Financiën Yanis Varoufakis, EU-commissaris Andrus Ansip en de vroegere Amerikaanse minister van Financiën Lawrence Summers, uitten kritiek op het voorstel. Uiteindelijk werd in de goedgekeurde versie van de resolutie van Delvaux geen enkele verwijzing meer opgenomen naar het invoeren van een robotbelasting.¹⁴⁹

124. Toch betekende dit niet het einde van het debat. Integendeel, wereldwijd groeide de steun voor het idee van een belasting op robots. Hoewel het merendeel van de voorstanders uit progressieve hoek komt, zijn er ook stemmen binnen conservatievere middens die de robotbelasting genegen zijn.¹⁵⁰

125. Niet enkel in de Europese Unie, maar ook in de Verenigde Staten werden concrete voorstellen gelanceerd. In 2018 nam Jane Kim, kandidaat-burgemeester van San Francisco, het idee van een belasting op AI, robots en algoritmen die menselijke arbeid vervangen op in haar verkiezingsprogramma. In Chicago stelde politicus Ameya Pawar voor om bedrijven die hun beloften omtrent jobcreatie niet nakomen wegens automatisering, hun overheidssteun te ontnemen. Daarnaast bepleitte hij een belasting ten belope van het jaarlijkse loon van elke werknemer die werd vervangen door automatisering.¹⁵¹

126. Een recente opvallende voorstander is het Amerikaanse congreslid Alexandria Ocasio-Cortez. Tijdens een toespraak op het SXSW-festival pleitte zij voor een belastingtarief tot 90% voor bedrijven die in toenemende mate gebruikmaken van robots, met een verwijzing naar het voorstel van Bill Gates. Bovendien namen ten minste twee Democratische presidentskandidaten in de voorverkiezingen van 2020 expliciet een robotbelasting op in hun beleidsvoorstellen.¹⁵²

127. Wat uit het voorgaande duidelijk blijkt, is dat er wereldwijd een toenemende trend is waarbij zowel beleidsmakers als academici, ondernemers en burgers het debat aangaan over het invoeren van een belasting op AI-toepassingen en de automatisering die hieruit volgt. Die oproep klinkt steeds luider omdat meer mensen zich zorgen maken over de impact van technologische vooruitgang op werkgelegenheid, sociale zekerheid, enzovoort. Steeds meer arbeidsprocessen worden overgenomen door robots, algoritmes of andere vormen van artificiële intelligentie, waardoor werknemers hun job verliezen of onder druk komen te staan.

3.3. Voorbeelden van belastingen op AI-toepassingen

128. Hoewel het idee van een belasting op AI-toepassingen en robots steeds vaker wordt geopperd, zijn concrete wetsvoorstellen wereldwijd nog schaars. Slechts in enkele landen zijn er serieuze pogingen ondernomen om een robotbelasting of een specifieke heffing op AI-toepassingen

¹⁴⁹ KOVACEV R., 'A taxing dilemma: robot taxes and the challenges of effective taxation of AI, automation and robotics in the fourth industrial revolution', *The Ohio State Technology Law Journal* 2020, (183) 189-190.

¹⁵⁰ KOVACEV R., 'A taxing dilemma: robot taxes and the challenges of effective taxation of AI, automation and robotics in the fourth industrial revolution', *The Ohio State Technology Law Journal* 2020, (183) 190.

¹⁵¹ KOVACEV R., 'A taxing dilemma: robot taxes and the challenges of effective taxation of AI, automation and robotics in the fourth industrial revolution', *The Ohio State Technology Law Journal* 2020, (183) 191.

¹⁵² KOVACEV R., 'A taxing dilemma: robot taxes and the challenges of effective taxation of AI, automation and robotics in the fourth industrial revolution', *The Ohio State Technology Law Journal* 2020, (183) 191.

in wetgeving om te zetten. Deze initiatieven nemen uiteenlopende vormen aan en tonen zowel de creativiteit als de uitdagingen die gepaard gaan met het ontwikkelen van een werkbaar belastingstelsel voor AI. In wat volgt, wordt een academisch juridisch tijdschrift geanalyseerd waarin enkele concrete voorbeelden werden onderzocht van belastingen op AI die de overgang van theorie naar wetgevende praktijk bekijken. Dit overzicht van een aantal landen is belangrijk om de haalbaarheid en mogelijke knelpunten van een potentiële belasting op AI-toepassingen beter te begrijpen.

3.3.1. Zuid Korea

129. Zuid-Korea kent sinds 2010 de hoogste robotdichtheid wereldwijd en is daarmee koploper in automatisering. Dit mede dankzij een gunstig fiscaal regime dat automatisering stimuleert. Het betreft een belastingkrediet voor investeringen die gebeuren in productiviteitsverhogende faciliteiten zoals voorzien in artikel 24 van de Restriction of Special Taxation Act (RTSA). Hieronder valt te begrijpen CAM- en CAD-systemen, procescontrolesystemen en magazijnapparatuur. Aanvankelijk bedroeg dit krediet 3% (7% voor kmo's) van het investeringsbedrag en werd het meermaals verlengd ter ondersteuning van economische groei. Dit krediet kon door de onderneming afgehouden worden van de te betalen vennootschapsbelasting.

De regering-Moon besloot in 2017 dit voordeel te verminderen door het belastingkrediet met twee procentpunten te verlagen, met een verlengde toepassingsduur tot eind 2019. Deze maatregel werd door de media omschreven als een invoering van een "robotbelasting". Evenwel is deze bewering niet volledig correct daar het eerder ging om een verlaging van een belastingvoordeel dat al reeds bestond. De regeling werkt met een gedetailleerde "whitelist", waardoor investeringscategorieën expliciet worden afgebakend. Hoewel er aanwijzingen zijn dat deze verlaging de investeringsgroei in robotica vertraagde, blijft Zuid-Korea de meest geautomatiseerde economie ter wereld.¹⁵³

130. Deze aanpak van de regering in Zuid-Korea kan worden geïnterpreteerd als een indirecte vorm van robotbelasting, omdat het fiscale voordeel voor automatisering enkel werd beperkt zonder dat er een nieuwe belastingen werd ingevoerd.

3.3.2. Italië

131. In 2017 werd in Italië het eerste Europese wetsvoorstel ingediend dat expliciet een robotbelasting opwierp. Een socialistisch parlementslid stelde voor om de vennootschapsbelasting met 1% te verhogen voor bedrijven waarvan de productie grotendeels werd aangestuurd en beheerd door AI of robots. Bedrijven die jaarlijks minstens 0,5% van hun omzet investeren in professionele herscholingsprojecten zouden echter een vermindering van deze verhoging kunnen bekomen. Het wetsvoorstel is evenwel nooit effectief wetgeving geworden, maar toch blijken in het voorstel enkele problemen te onderscheiden.

Het voorstel bevatte geen duidelijke toepassingsgebied van wat onder "artificiële intelligentie" of "robotica" moest worden verstaan, noch een mechanisme om te bepalen in welke mate een onderneming haar productie automatiseert. Dit zou aanzienlijke interpretatie- en handhavingsproblemen hebben opgeleverd, zowel voor belastingplichtigen ondernemingen als voor

¹⁵³ KOVACEV R., 'A taxing dilemma: robot taxes and the challenges of effective taxation of AI, automation and robotics in the fourth industrial revolution', *The Ohio State Technology Law Journal* 2020, (183) 202-204.

de belastingdienst. Hoewel men later vermoedelijk gedetailleerde richtlijnen had ontwikkeld, zou de brede en vage formulering de praktische uitvoering bijzonder moeilijk hebben gemaakt.

Bovendien was het voorstel enkel van toepassing op bedrijven die onder de Italiaanse belastingwetgeving vielen. Buitenlandse ondernemingen zouden vrij blijven om AI en robotica te gebruiken zonder de extra belastingdruk, wat de concurrentiepositie van Italiaanse bedrijven had kunnen verzwakken. In dat geval zouden banen alsnog verloren kunnen gaan door internationale concurrentie in plaats van door binnenlandse automatisering.¹⁵⁴

3.3.3. Zwitserland

132. In 2017 werd ook in het Zwitserse kanton Genève een wetsvoorstel ingediend om een belasting in te voeren op geautomatiseerde kassasystemen in de detailhandel. Winkels zouden per geïnstalleerde automatische kassa maandelijks 10.000 Zwitserse frank belasting moeten betalen. Geautomatiseerde kassa's die onder het toepassingsgebied vielen werden omschreven als systemen waarmee klanten zelfstandig kunnen afrekenen, zonder hulp van personeel. Om het gebruik van menselijke kassiers te stimuleren, konden bedrijven hun belasting verminderen op basis van het aantal uren dat menselijke kassiers actief waren ten opzichte van het totaal aantal werkuren van alle kassasystemen samen. In de berekening van het aantal uren van geautomatiseerde kassa's werd bepaald dat alle uren, tijdens de openingsuren van de onderneming, meetellen.

De opbrengst van de belasting zou worden beheerd door een nieuwe stichting, die subsidies zou geven aan winkels zonder automatische kassa's (70% van de verkregen opbrengst) en aan een bestaande stichting, die zich inzet voor opleidingen voor werknemers (30% van de verkregen opbrengst). Boetes en zelfs gevangenisstraffen tot vijf jaar werden voorzien bij niet-naleving. Deze strafrechtelijke sancties zouden, in verband met een robotbelasting, de eerste in hun soort zijn.

Het voorstel beperkte zich tot een duidelijk en specifiek omschreven vorm van automatisering alsook werd er een directe link gelegd tussen de belasting en het compenseren van kosten als gevolg van banenverlies, wat een vaak genoemd doel is van voorstanders van robotbelastingen. Evenwel zou de belasting innovatie hebben afgeremd, de prijzen voor consumenten hebben verhoogd en zouden deze werknemers wat betreft hun inkomen geconfronteerd worden met een afhankelijkheid van inkomsten uit automatisering en een overheidsstichting. Bovendien bleef het onzeker of kassamedewerkers werkelijk meer bescherming verdienden dan andere beroepsgroepen die eveneens getroffen worden door automatisering. Uiteindelijk bleef het voorstel steken in de commissie zonder verdere behandeling.¹⁵⁵

3.3.4. Verenigde Staten

133. In de Verenigde Staten is het debat rond een zogenaamde "robotbelasting" levendig, maar concrete wetgeving is beperkt gebleven. De meeste initiatieven richten zich op een specifieke vorm van automatisering, namelijk die van de autonome voertuigen. Aangezien deze voertuigen doorgaans elektrisch zijn en daardoor geen of weinig brandstofaccijnzen betalen, ontstaat een

¹⁵⁴ KOVACEV R., 'A taxing dilemma: robot taxes and the challenges of effective taxation of AI, automation and robotics in the fourth industrial revolution', *The Ohio State Technology Law Journal* 2020, (183) 204-205.

¹⁵⁵ KOVACEV R., 'A taxing dilemma: robot taxes and the challenges of effective taxation of AI, automation and robotics in the fourth industrial revolution', *The Ohio State Technology Law Journal* 2020, (183) 206-207.

financieringsprobleem voor het onderhoud van de wegeninfrastructuur. Om dit te compenseren heeft de staat Nevada als eerste een accijns ingevoerd op ritten met volledig autonome voertuigen die via transportnetwerkbedrijven (zoals Uber) worden aangeboden. Deze belasting bedraagt 3% van het totale tarief per rit.

Ook in San Francisco werd een bijkomende belasting goedgekeurd op autonome ritten, bedoeld om verkeersdruk te verminderen en investeringen in openbaar vervoer te ondersteunen. Andere staten, zoals Massachusetts en Tennessee, hebben soortgelijke voorstellen besproken, vaak met kilometerheffingen, maar die zijn voorlopig niet omgezet in wetgeving.

Opmerkelijk is dat de gehanteerde definities van "autonoom voertuig" sterk uiteenlopen. Terwijl sommige staten kiezen voor technische aspecten op basis van internationale normen (zoals de SAE-niveaus van rijautomatisering), opteren anderen voor ruimer omlijnde begrippen, wat kan leiden tot juridische onzekerheid en interpretatieproblemen. Ondanks deze verschillen is de onderliggende bedoeling vergelijkbaar. Er dient gezorgd te worden dat ook autonome voertuigen hun steentje bijdragen aan de publieke middelen, en tegelijk vermijden dat bestaande belastingssystemen onevenwichtig worden in vergelijking met niet-autonome voertuigen naarmate technologie zich ontwikkelt. Dergelijke belastingmaatregelen rond autonome voertuigen zijn dus bedoeld om een evenwichtiger verdeling van de fiscale lasten te creëren.¹⁵⁶

3.4. Gevolgen van het belastingstelsel op AI-toepassingen binnen ondernemingen

134. De integratie van artificiële intelligentie binnen ondernemingen biedt niet alleen technologische en economische voordelen, maar blijkt dus ook vanuit fiscaal oogpunt bijzonder gunstig. Binnen het huidige Belgische belastingstelsel worden de opbrengsten uit AI-toepassingen ondergebracht onder de vennootschapsbelasting. AI-toepassingen kunnen niet worden onderworpen aan de personenbelasting aangezien ze niet onder het toepassingsgebied vallen. Dat betekent dat alle fiscale gevolgen van het gebruik van AI verschuiven naar de onderneming die eigenaar of gebruiker is van de technologie.

Deze gunstige fiscale behandeling maakt het extra aantrekkelijk voor ondernemingen. Er zijn verschillende fiscale voordelen zoals de eerder besproken aftrekposten, namelijk de afschrijvingen, de innovatieaftrek en de investeringsaftrek die ervoor zorgen dat de initiële investeringskost in AI aanzienlijk verlicht wordt. Deze fiscale omgeving creëert op dit moment een duidelijk financieel motief voor ondernemingen om AI-toepassingen te verkiezen boven menselijke arbeid. Dit leidt tot een structurele verschuiving in de manier waarop economische waarde binnen ondernemingen wordt gecreëerd en belast.

Op economisch niveau roept deze evolutie fundamentele vragen op. Uit hoofdstuk 2 bleek reeds al dat een groot deel van de Belgische overheidsinkomsten afkomstig is uit de personenbelasting. Indien AI-toepassing zorgen voor een daling in tewerkstelling van natuurlijke personen dan zal er zich ook een daling in fiscale ontvangsten uit arbeid voordoen. De vennootschapsbelasting kan dit verlies

¹⁵⁶ KOVACEV R., 'A taxing dilemma: robot taxes and the challenges of effective taxation of AI, automation and robotics in the fourth industrial revolution', *The Ohio State Technology Law Journal* 2020, (183) 207-213.

slechts gedeeltelijk compenseren, zeker gezien het feit dat de effectieve belastingdruk op winsten vaak lager ligt dan die op arbeid. Hierdoor ontstaat het risico dat de overheid op termijn geconfronteerd wordt met een (groter) financieringstekort van de overheidsuitgaven, tenzij het belastingstelsel wordt aangepast aan deze nieuwe economische trend.

Daarnaast heeft het fiscale voordeel voor AI ook een invloed op de arbeidsmarkt. Er ontstaat een prikkel om meer investeringen te doen in technologie in vergelijking met arbeid. Dit zet druk op de werkgelegenheid, vooral in sectoren met repetitieve of routinematige taken. Tegelijkertijd groeit de vraag naar hooggekwalificeerde profielen die AI kunnen ontwikkelen, implementeren en onderhouden. Indien het belastingstelsel zoals het nu is, onvoldoende middelen genereert voor de heroriëntatie van werknemers, dreigt de kloof op de arbeidsmarkt verder te vergroten.

Tot slot is het huidige stelsel ook aantrekkelijk vanuit internationaal perspectief. België zou dankzij zijn gunstige fiscale behandeling van technologische innovatie buitenlandse bedrijven kunnen aantrekken die gebruik maken van AI-toepassingen. Dit kan resulteren in bijkomende investeringen en zelfs werkgelegenheid voor bepaalde jobs die verband houden met deze AI-toepassingen.

3.5. Tussenconclusie

135. In het licht van de derde subonderzoeksvraag omtrent de gevolgen van het belastingstelsel op AI-toepassingen binnen ondernemingen is het belangrijk om eerst te bekijken hoe dit stelsel momenteel vorm krijgt. Vervolgens wordt na gegaan wat de Europese en internationale tendens is op vlak van een AI-belasting waarna verschillende voorbeelden worden geanalyseerd.

136. Het huidige belastingsysteem voorziet in verschillende fiscale voordelen voor ondernemingen die investeren in AI-toepassingen. De verkregen inkomsten uit deze investeringen worden slecht onderworpen aan de vennootschapsbelasting daar een AI geen eigen rechtspersoonlijkheid bezit. Ze zijn ook niet onderworpen aan de personenbelasting in tegenstelling tot een natuurlijke persoon. Ondernemingen hebben de mogelijkheid om specifieke aftrekposten te gebruiken opdat hun initiële kosten van AI-investeringen worden verlaagd. De verschillende aftrekposten betreffen de afschrijvingen, aftrek voor innovatie-inkomsten en de investeringsaftrek.

Voor ondernemingen wordt het dus financiële interessanter om investeringen te doen in AI-toepassingen in vergelijking met investeringen in menselijke arbeid waar de fiscale voordelen minder zwaar doorwegen. Het fiscaal belastingstelsel zorgt op die manier voor een stimulatie van technologische innovatie en versterkt de concurrentiekracht van ondernemingen. Toch kan dit ook negatieve economische en maatschappelijke gevolgen met zich meedragen. Zo bestaat de kans dat zich een inkomstendaling voordoet in de personenbelasting naar aanleiding van een verminderde tewerkstelling van natuurlijke personen. De druk op werkgelegenheid zal zich vooral voordoen in sectoren met repetitieve of routinematige taken. Dit gevolg kan leiden tot grotere begrotingstekorten evenals een druk op de sociale zekerheid.

137. Op internationaal vlak is het mogelijk dat het gunstige regime ook voordelig kan zijn voor de Belgische economie. Ondernemingen zullen sneller geneigd zijn om zich hier te vestigen om gebruik te kunnen maken van deze fiscale voordelen met betrekken tot de AI-toepassingen wat de vraag naar hooggekwalificeerde profielen die AI kunnen ontwikkelen, implementeren en onderhouden kan verstevigen. Verder kan het ook potentieel leiden tot hogere inkomsten uit de

vennootschapsbelasting. Toch blijkt hieruit ook de nood om het huidige belastingstelsel toekomstbestendig te maken, in het licht van de technologische evolutie, om de mogelijke negatieve gevolgen op te vangen.

4. Fiscale ongelijkheid tussen ondernemingen

138. Om te zien of er sprake is van een fiscale ongelijke druk tussen ondernemingen wordt de fiscale behandeling van arbeidsintensieve sectoren vergeleken met die van AI-intensieve sectoren, waarbij we zowel de belasting op inkomen uit arbeid als de belasting op AI-toepassingen analyseren en verdere inzichten behandelen die voortvloeien uit deze hoofdstukken.

4.1. Fiscale druk van arbeidsintensieve versus technologie intensieve sectoren

139. Zoals eerder besproken in hoofdstuk 2, is inkomen uit arbeid belastbaar via de personenbelasting voor de natuurlijke persoon zelf. Verder wordt er ook belasting geheven op het inkomen van arbeid via de vennootschapsbelasting voor de onderneming die de werknemer tewerkstelt. In hoofdstuk 3 werd de belasting op AI-toepassingen besproken, waarin blijkt dat de onderneming die AI gebruikt, enkel onderworpen is aan vennootschapsbelasting. De AI-toepassing zelf zal geen andere belasting verschuldigd zijn. Dit verschil in belastingbehandeling tussen de twee soorten creëert een duidelijke fiscale scheefgroei.

Dit verschil heeft grote gevolgen voor de belastingdruk. Een natuurlijke persoon die arbeid verricht, moet niet alleen de belasting op zijn eigen inkomen betalen, maar dit zal ook zorgen voor een belastingdruk op de onderneming die de persoon tewerkstelt, doordat de onderneming vennootschapsbelasting verschuldigd is over haar winst. Daar tegenover staat dat een onderneming die gebruik maakt van AI-toepassingen, alleen onderworpen is aan vennootschapsbelasting, zonder dat er extra belastingdruk wordt gelegd op de AI-toepassing zelf. Dit ondanks het feit dat deze AI-toepassingen steeds meer economische waarde creëert. Hierdoor ontstaat een situatie waarin AI-toepassingen financieel gunstiger wordt behandeld dan menselijke arbeid.

Bovendien zijn er in de vennootschapsbelasting vaak hogere fiscale voordelen voor bedrijven die investeren in AI-toepassingen, in vergelijking met de belastingvoordelen die bedrijven kunnen ontvangen door het in dienst nemen van werknemers. Het gaat hier om afschrijvingen, aftrek voor innovatie-inkomsten en investeringsaftrekken. Deze belastingvoordelen stimuleren bedrijven om technologie, en in het bijzonder AI, te integreren in hun activiteiten. Tegelijkertijd versterkt dit de scheefgroei van de belastingdruk tussen het gebruik van arbeid en AI-toepassingen.

De discrepantie tussen de belastingdruk voor arbeid en AI roept fundamentele vragen op over fiscale gelijkheid en de verdeling van de belastingdruk tussen verschillende ondernemingen. Rekening houdend met het feit dat arbeid meer en meer aan belang verliest ten opzichte van het gebruik van AI-toepassingen, ontstaat er een situatie waarin deze toepassingen steeds meer inkomen zullen genereren via de vennootschapsbelasting die evenwel lager uitkomen dan de belastingdruk voor arbeid die belast wordt in de personen- en vennootschapsbelasting. Mogelijk zal deze verschuiving niet zorgen voor dezelfde hoogte van inkomsten voor de overheid als de huidige situatie. Deze discrepantie is niet alleen een budgettaire kwestie voor de overheid, maar roept ook vragen op over de rechtvaardigheid van het belastingstelsel in België. Waar arbeid minder geniet van belastingaftrekken of -voordelen, profiteren bedrijven die investeren in AI-toepassingen van hoge fiscale voordelen, die hen in staat stellen hun belastingdruk te minimaliseren. Dit zou kunnen leiden

tot een ongelijke behandeling van werknemers en technologiebedrijven, wat soms als onterecht kan worden ervaren, vooral als AI steeds meer de economische ruggengraat van veel sectoren wordt.

Het is van belang om verder te onderzoeken hoe de wetgever zou kunnen reageren op deze scheve belastingbehandeling. Het zou eventueel kunnen leiden tot de noodzaak om aanpassingen of afschaffingen te doen van de fiscale voordelen, of om een nieuw belastingregime voor AI-toepassingen te ontwikkelen, dat de fiscale gelijkheid bevordert en rekening houdt met de groeiende rol van technologie in de economie.

4.2. Het gelijkheidsbeginsel in relatie tot belasting op AI-toepassingen

4.2.1. Inleiding gedachtenexperiment

140. In het kader van een belasting op AI-toepassingen kan het Grondwettelijk Hof zich de vraag stellen of belastingplichtige natuurlijke personen en AI-toepassingen wel vergelijkbare gevallen zijn en of het al dan niet in strijd is met het gelijkheidsbeginsel (en het legaliteitsbeginsel) wanneer AI-toepassingen anders worden behandeld dan natuurlijke personen binnen de fiscale wetgeving. Voor de invulling van de beginselen alsook ter staving van de gedachtenexperimenten wordt er gekeken naar verschillende uitspraken van het Grondwettelijk Hof.¹⁵⁷ Op deze rechtspraak wordt verder gebouwd om een eigen visie te staven hoe het Hof zou moeten handelen in deze situatie.

141. Het gelijkheidsbeginsel vereist dat gelijke gevallen gelijk behandeld worden, maar sluit niet uit dat de wetgever een verschil instelt tussen twee categorieën, mits dit objectief en redelijk wordt gerechtvaardigd. Deze rechtvaardiging moet beoordeeld worden in het licht van het doel dat nagestreefd wordt alsook rekening houdend met de gevolgen van de maatregel. Ook wordt er gekeken naar de aard van het geldende beginsel. Indien er geen evenredig verband voorhanden is tussen de middelen die gebruikt worden en het doel waar we naar toe willen, dan kan een schending van het gelijkheidsbeginsel uitgesproken worden door het Grondwettelijk Hof.¹⁵⁸ Specifiek in fiscale aangelegenheden is er een bijzondere toepassing van het gelijkheidsbeginsel. Elke belastingplichtige die zich in een zelfde situatie bevindt moet ook op een zelfde wijze belast worden. Enkel bij wet mogen vrijstellingen en verminderingen van belasting ingevoerd worden.¹⁵⁹

142. In fiscale zaken speelt ook het legaliteitsbeginsel. De bepaling weerspiegelt het wettigheidsbeginsel in fiscale zaken. Dat beginsel vereist dat de essentiële elementen van de belasting doorgaans bij wet worden vastgesteld. Dit waarborgt dat geen belasting kan worden geheven zonder de instemming van de belastingplichtigen, zoals uitgedrukt door hun vertegenwoordigers. De essentiële elementen van de belasting omvatten de aanduiding van de belastingplichtigen, de belastbare materie, de grondslag voor de belasting, het belastingtarief, en eventuele belastingvrijstellingen of -verminderingen.¹⁶⁰

¹⁵⁷ GwH 24 februari 2022, 31/2022; GwH 13 maart 2025, 42/2025; GwH 13 maart 2025, 43/2025.

¹⁵⁸ Art. 10-11 Gw.

¹⁵⁹ Art. 172 Gw.

¹⁶⁰ Art. 170 §1 Gw.

4.2.2. Gedachtenexperiment 1: Vergelijkbare gevallen en mogelijke schending van het gelijkheidsbeginsel

143. Het eerste gedachtenexperiment gaat kijken of dat AI-toepassingen en belastingplichtige natuurlijke personen wel vergelijkbare gevallen zijn in het kader van de belastingwetgeving. Dit houdt in dat AI-toepassingen, ondanks hun technologische aard, op een gelijke manier behandeld zouden moeten worden als natuurlijke personen. Dit zou bijvoorbeeld kunnen aangezien ze vergelijkbare economische functies vervullen en eenzelfde impact kunnen hebben op de economie en werkgelegenheid.

Als we kijken naar het gelijkheidsbeginsel zien we dat vereist is dat belastingplichtigen die zich in gelijke situaties bevinden, ook op dezelfde manier behandeld worden. De wetgever is wel in de mogelijkheid om een verschil in behandeling invoeren, mits er een objectieve en redelijke rechtvaardiging is voor dat verschil. In dit gedachtenexperiment zou de wetgever moeten aantonen waarom AI-toepassingen en natuurlijke personen als gelijke gevallen behandeld zouden moeten worden, ondanks de fundamentele juridische en sociale verschillen tussen hen. Dit zou kunnen betekenen dat, wanneer een AI-toepassing economische activiteiten uitvoert die vergelijkbaar zijn met de arbeid van een natuurlijke persoon, de belasting op AI-toepassingen gelijk moet zijn aan die op belastingplichtige personen.

In de rechtspraak van het Grondwettelijk Hof is een belangrijke voorwaarde dat de rechtvaardiging van een verschil in behandeling moet worden afgewogen ten opzichte van het doel dat nagestreefd wordt en de gevolgen die de maatregel doet ontstaan. Het doel van de belastingwetgeving is vaak om belasting te heffen op basis van economische waarde die wordt gecreëerd, waarbij een gelijke belastingdruk gewenst is voor gelijke gevallen. Indien bijvoorbeeld AI-toepassingen dezelfde economische waarde genereren als natuurlijke personen, kan het voor de wetgever moeilijk zijn om een objectieve rechtvaardiging te vinden om voor AI-toepassingen een ander belastingtarief te hanteren dan voor belastingplichtige natuurlijke personen.

Ook het legaliteitsbeginsel speelt hier een rol. De wet moet duidelijk en nauwkeurig geformuleerd worden. Zo moet specifiek aangegeven worden op welke gevallen en welke elementen van de belastingheffing van toepassing zijn. De wetgever is verplicht om aan te geven waarom AI-toepassingen als vergelijkbare gevallen gekwalificeerd worden, en uit te leggen waarom het rechtvaardig is om hun op dezelfde manier te belasten als een natuurlijke persoon. Het Grondwettelijk Hof kan oordelen dat de wet in strijd is met het gelijkheidsbeginsel indien er geen evenredigheid is tussen de belastingmaatregel en het doel van de wetgeving. Dit kan bijvoorbeeld indien dezelfde belastingdruk wordt opgelegd aan een natuurlijke persoon als aan een AI-toepassing zonder rechtvaardiging.

Indien de wetgever geen duidelijke rechtvaardiging aangeeft voor de gelijke behandeling van AI-toepassingen en natuurlijke personen is het Grondwettelijk Hof in de mogelijkheid een schending van het gelijkheidsbeginsel vaststellen. Het feit dat AI geen sociale rechten heeft en geen eigen juridische status bezit, zoals een natuurlijke persoon dat wel heeft, kan een belangrijk element zijn in de beoordeling van de gelijke behandeling van beide categorieën belastingplichtigen. Als een AI-toepassing niet dezelfde maatschappelijke verantwoordelijkheid draagt als een natuurlijke personen,

kan het moeilijk zijn om de belastingdruk op AI-toepassingen gelijk te stellen aan die op een natuurlijk persoon zonder inbreuk te maken op het gelijkheidsbeginsel.

4.2.3. Gedachtenexperiment 2: Geen vergelijkbare gevallen en mogelijke schending van het gelijkheidsbeginsel

144. Het tweede gedachtenexperiment gaat kijken of dat AI-toepassingen geen vergelijkbare gevallen zijn ten opzichte van natuurlijke personen. In deze gedachte zou het kunnen dat de wetgever beslist om AI-toepassingen op een andere manier te belasten in vergelijking met natuurlijke personen. Hierbij wordt rekening gehouden met de fundamenteel verschillende elementen die eigen zijn aan de twee categorieën.

De wetgever zou dan moeten beargumenteren waarom AI-toepassingen, gezien bijvoorbeeld hun andere economische functie, technologie en juridische status, een afwijkend belastingregime verdienen. Ze dienen dus steeds te handelen op basis van een objectieve rechtvaardiging.

Indien we ervan uit gaan dat AI-toepassingen geen vergelijkbare gevallen zijn in vergelijking met een belastingplichtige natuurlijke persoon, kan de wetgever kiezen voor een apart belastingregime voor deze AI-toepassingen. Momenteel beschikken deze toepassingen niet over een juridische staat noch over rechten en plichten, en zal het niet onderworpen zijn aan de sociale wetgeving die wel van toepassing is op een natuurlijke persoon. Ook verantwoordelijkheden die een persoon heeft aangaande zijn uitgevoerde werk, zijn niet terug te vinden voor een AI-toepassing die ook economische waarde creëert. In dit oogpunt is het rechtvaardig te stellen dat het verantwoord is om een apart belastingstelsel te ontwikkelen dat specifiek gericht is op technologie en AI, aangezien ze ook een andere maatschappelijke en juridische positie heeft in vergelijking met een natuurlijke persoon.

In dit gedachtenexperiment zou het Grondwettelijk Hof moeten toetsen of het verschil in behandeling gerechtvaardigd is en of de wet voldoende duidelijk en nauwkeurig is geformuleerd om rechtszekerheid te bieden aan de belastingplichtige. Zoals we zien in de rechtspraak van het Grondwettelijk hof, moet de wetgeving voldoen aan het legaliteitsbeginsel. Dit betekent dus dat de essentiële elementen van de opgestelde belasting, zoals de aanduiding van de belastingplichtigen, de belastbare materie, de grondslag voor de belasting, het belastingtarief, en eventuele belastingvrijstellingen of -verminderingen, precies in de wet vastgelegd moeten worden. Dit garandeert dat belastingplichtigen weten welke belastingregels voor hen gelden en voorkomt willekeur.

De wetgever is in de mogelijkheid om in dit geval een apart belastingtarief in te stellen of een andere belastingstructuur te ontwikkelen. Ze zouden bijvoorbeeld kunnen bekijken wat de economische bijdragen is van een AI-toepassing en hierop een belasting heffen die betaald dient te worden door de ondernemingen die gebruik maken van dergelijke toepassingen. Hierbij wordt er dan bijvoorbeeld niet gekeken naar de juridische en sociale verantwoordelijkheden zoals die vast staat bij een natuurlijke persoon. Dit zou dus een rechtvaardiging kunnen zijn voor een afwijkend belastingregime. Van een schending van het gelijkheidsbeginsel zal er in dit geval geen sprake zijn aangezien een AI-toepassing fundamenteel verschillend is van een natuurlijke persoon in een juridische, sociale en economische zin. Dit stelt de wetgever in staat om een verschillende behandeling te rechtvaardigen

daar ze in fiscale zaken beschikken over een ruime beoordelingsmarge en zelfs socio-economische redenen mogen gebruiken ter staving van de andere behandeling.

Als de wetgever zorgt voor een wet die zorgvuldig en rechtvaardig is geformuleerd, zal het Grondwettelijk hof mogelijks deze beslissing steunen. De opgestelde wetgeving zou dan getoetst worden aan de grondslagen van het gelijkheidsbeginsel en het legaliteitsbeginsel opdat de genomen maatregelen objectief en evenredig zijn alsook dat de belastingplichtigen voldoende rechtszekerheid verkrijgen om aan hun fiscale verplichtingen te voldoen.

4.2.4. Eigen visie betreffende het gedachtenexperiment

145. Binnen bovenstaand gedachtenexperiment sta ik achter het feit dat een AI-toepassing geen vergelijkbaar geval is met een natuurlijke persoon, maar dat het nog steeds gerechtvaardigd is voor de wetgever om te voorzien in een afwijkend belastingsysteem dat gericht is op AI-toepassingen waarbij rekening mag gehouden worden met socio-economische aspecten.

In eerste instantie hebben AI-toepassingen geen juridisch statuut zoals de belastingplichtige natuurlijke persoon dat wel heeft. Ook hebben ze geen sociale rechten en geen verplichtingen die verbonden zijn aan het arbeidsrecht. Het lijkt mij dus onmogelijk om AI-toepassingen op dezelfde manier te behandelen als een natuurlijke persoon binnen het fiscale systeem zoals het nu is. Natuurlijke personen dragen belastinglasten op basis van hun sociale en economische rol, maar deze rol wordt evenwel niet door AI-toepassingen vervuld. Een AI is immers geen werknemer en heeft geen sociale rechten of plichten.

Vervolgens heeft AI een andere economische functie dan een natuurlijke persoon. Een AI-toepassing kan een grote meerwaarde creëren door bijvoorbeeld bepaalde arbeid over te nemen van natuurlijke personen of producten efficiënter te maken. Ook deze economische bijdragen zouden belast moeten worden. Hiervoor zou de wetgever evenwel het specifieke economische karakter van recente AI-toepassingen in kaart kunnen brengen om vervolgens een bijpassend belastingtarief vast te stellen. De in te voeren belastingtarieven voor AI-toepassingen zouden rekening kunnen houden met de grote en de aard van hun economische activiteit.

Ook is de wetgever genooddaakt om rekening te houden met de sociale en economische gevolgen van deze toepassingen. AI zal in de toekomst een grote impact hebben op werkgelegenheid, arbeidsomstandigheden en de verdeling van de welvaart en juist om deze redenen moet er zorgvuldig bekeken worden hoe eventueel een andere belastingstelsel opgericht kan worden rekening houdende met voorgaande factoren of hoe het huidige belastingstelsel aangepast kan worden. Niet enkel het fiscale aspect zal een rol spelen, maar zeer zeker ook de brede sociale en economische effecten van AI. De wetgever beschikt over een ruime beoordelingsbevoegdheid in fiscale zaken waarbij ze zelfs op basis van socio-economische redenen mag ingrijpen. Er is nood aan een belastingregime dat evenredig is en rekening houdt met de specifieke kenmerken van AI.

Verder dient de wetgever rekening te houden met de technologische vooruitgang en innovatie. Bij het creëren van een belastingtarief is het niet de bedoeling om AI-toepassing zo zwaar te belasten dat het innovaties zal afremmen. Dit zou schadelijk kunnen zijn voor de technologische ontwikkeling op zichzelf maar ook voor de concurrentiepositie van België zelf. Daarom zal het noodzakelijk zijn om de wetgeving zo flexibele mogelijk op te stellen opdat in de toekomst er snel aanpassingen

kunnen gebeuren op basis van de snel veranderende omgeving. De wetgever zou kunnen opteren voor bijvoorbeeld een tijdelijke of progressieve belasting die afhankelijk is van de economische impact van de betreffende AI-toepassingen en van de verdere technologische ontwikkelingen.

De wetgever zal er wel steeds voor moeten zorgen dat de ondernemingen die gebruik maken van deze AI-toepassingen beschikken over voldoende rechtszekerheid. Een onderneming moet heel duidelijk begrijpen welke belastingregels op hun van toepassing zijn in bepaalde situaties, opdat ze ook in de mogelijkheid zijn om aan hun fiscale verplichtingen te voldoen. De wetgever moet de wet zo duidelijk en nauwkeurig mogelijk formuleren waarbij de belastingregels helder worden uiteengezet. Hierdoor voorkomen ze dat de wetgeving zorgt voor eventuele onzekerheden en juridische complicaties.

Tot slot kunnen we dus stellen dat ook al hebben AI-toepassingen geen juridisch statuut zoals natuurlijke personen dat wel hebben, de wetgever moet zorgen voor een belastingstelsel dat proportioneel is. Het opgelegde tarief moet in verhouding zijn met de economische waarde die gecreëerd wordt door de AI-toepassing en moet ook in overeenstemming staan met de algemene principes van het gelijkheidsbeginsel. De belastingdruk op ondernemingen die AI-toepassingen gebruiken mag niet disproportioneel worden ten opzichte van ondernemingen die meer gebruik maken van arbeid tenzij daar een goede reden voor is. De wetgever moet goed verantwoorden waarom gekozen wordt voor het bepaalde belastingtarief zodat het gezien kan worden als rechtvaardig, zonder dat er sprake is van een te zware belasting op AI-toepassingen. De belasting zou bijvoorbeeld opgelegd kunnen worden in het licht van een dreigend tekort aan overheidsinkomsten doordat er een verschuiving plaatsvindt van inkomsten uit arbeid naar inkomsten uit AI-toepassingen.

Indien de wetgever een afwijkend belastingsysteem zou creëren moet ze rekening houden met bovenstaande elementen. De wet moet zowel de technologische vooruitgang bevorderen als zorgen voor een eerlijke verdeling van belastingdruk. Tegelijkertijd moet het systeem flexibel en aangepast zijn aan de snel veranderende technologie, zodat het de groei van AI en de bijbehorende economische voordelen niet belemmert. Het opmaken van een belastingregime dat specifiek gericht is op AI, zou een manier kunnen zijn om tegemoet te komen aan de unieke kenmerken van deze AI-toepassingen en de problemen die het met zich meebrengt, terwijl de bredere doelstellingen van de fiscale wetgeving, zoals rechtszekerheid, evenredigheid, eerlijkheid en het bevorderen van innovatie, gewaarborgd blijven.

4.3. Tussenconclusie

146. Er kan gestel worden dat er momenteel sprake is van een ongelijke fiscale druk tussen ondernemingen vanwege het verschil tussen arbeidsintensieve en technologie intensieve sectoren. Inkomsten uit arbeid worden belast via de personen- en vennootschapsbelasting, terwijl inkomsten uit AI-toepassingen enkel onderworpen zijn aan vennootschapsbelasting. Bovendien is het zo dat ondernemingen die investeren in AI-toepassingen profiteren van verschillende fiscale voordelen zoals afschrijvingen, aftrek voor innovatie-inkomsten en investeringsaftrekken, die arbeidsintensieve ondernemingen niet in gelijke mate genieten. Hierdoor ontstaat er een scheefgroei in fiscale lasten en een onevenwichtige concurrentieposities tussen ondernemingen.

147. In het licht van het gelijkheidsbeginsel is het van belang dat AI-toepassingen en natuurlijke personen beschouwd kunnen worden als niet-vergelijkbare gevallen. In dat geval dienen ze ook niet gelijk behandeld te worden ondanks de ongelijke fiscale druk. Op basis van de vergelijking blijkt echter dat AI-toepassingen en natuurlijke personen fundamenteel verschillen qua juridische status, sociale rechten en maatschappelijke verantwoordelijkheid. Ondanks het feit dat het dus gaat om niet-vergelijkbare gevallen beschikt de wetgever over de mogelijkheid om een ander belastingstelsel te hanteren voor AI-toepassingen. Hierbij moet de wetgever een objectief en proportioneel rechtvaardiging geven en zullen de belastingregels duidelijk en nauwkeurig geformuleerd worden. Verder kan hier rekening gehouden worden met socio-economische elementen.

Een evenwichtig en flexibel belastingstelsel specifiek voor AI-toepassingen lijkt daarom gerechtvaardigd om een gelijke verdeling van fiscale lasten tussen ondernemingen te bekomen en om een dreigend inkomstenverlies voor de overheid tegen te gaan.

5. Aanbevelingen en belastingen

149. De ongelijkheid tussen belastingen op inkomen uit arbeid in vergelijking met inkomen uit AI-toepassingen werd reeds vastgesteld in hoofdstuk 4. In dat hoofdstuk werd er ook geconcludeerd dat een AI-toepassing geen vergelijkbaar geval is met een natuurlijke persoon en dat het evenwel toch gerechtvaardigd is voor de wetgever om te voorzien in een afwijkend belastingstelsel dat gericht is op AI-toepassingen. Ter verantwoording van deze belasting kunnen ze rekening houden met socio-economische redenen bij de verantwoording van de belasting opdat deze de grondwettelijkheidstoets kan doorstaan. Ook werd in hoofdstuk 2 duidelijk dat de overheid nood heeft aan belastinginkomsten waarbij de overgrote meerderheid om dit moment afkomstig is uit de personenbelasting. Aangezien de belasting in de personenbelasting al reeds hoog is, kan er gesteld worden dat niet denkbaar is dat deze verder zal stijgen. Daarom zal de overheid genoodzaakt zijn om, bij een afname van deze inkomstenbron doordat er meer AI-toepassingen gebruikt worden, de belastinginkomsten op andere manieren te verkrijgen.

In dit laatste hoofdstuk worden aanbevelingen gedaan, waarbij rekening gehouden wordt met een groeiende rol van AI-toepassingen binnen ondernemingen, om een belastingstelsel te creëren dat gezien wordt als 'eerlijk' in het licht van het gelijkheidsbeginsel. De aanbevelingen voor een juridisch belastingstelsel met toekomstperspectief komen tot stand door een grondige analyse van voorgaande hoofdstukken en dienen als voorbeeld voor de wetgever opdat ze hier verder op kunnen bouwen.

5.1. Aanbevelingen en belastingen voor een juridisch belastingstelsel met toekomstperspectief

150. Voor het creëren van een 'eerlijk' belastingstelsel met betrekking tot AI in een onderneming bespreek ik twee hervormingen van specifieke belastingen en een aanbevelingen die mogelijks apart of in samenhang met elkaar ingevoerd kunnen worden door de wetgever.

5.1.1. Indirecte belasting op AI-toepassingen

Allereerst stel ik voor om, naar analogie met de indirecte belasting die toegepast is in Zuid-Korea, de geldende fiscale aftrekken die hun focus hebben op het bevorderen van AI-toepassingen in België te herbekijken. Het gaat dan vooral over de innovatieaftrek en de technologie-aftrek die al reeds besproken werden in hoofdstuk 2. In het voorstel ga ik uit van het idee dat de fiscale voordelen opgesteld zijn om innovatie en technologische vooruitgang aan te moedigen, maar dat er geen onderscheid gemaakt wordt tussen de verschillende vormen van AI-toepassingen. Momenteel valt een AI-toepassing die potentieel veel werknemers kan vervangen ook onder het toepassingsgebied van de fiscale voordelen. Om dit te voorkomen zou de wetgever specifieke uitsluitingsgronden moet invoeren voor bepaalde AI-toepassing zoals bijvoorbeeld de toepassingen die een arbeidsverdringend karakter bevatten.¹⁶¹

151. Een eerste mogelijke aanpassing betreft het verkleinen van het toepassingsgebied van de fiscale voordelen. Hierbij kunnen AI-toepassingen die gericht zijn op het vervangen van werknemers

¹⁶¹ Dit idee is door mij gebaseerd op de indirecte robotbelasting in Zuid-Korea.

en gericht zijn op pure efficiëntiewinsten uitgesloten worden van het toepassingsgebied. Daartegenover staat dat AI-toepassingen die bijdragen aan een verbetering van veiligheid, zorgverlening of het bevorderen van duurzame energiebronnen wel behouden mogen blijven.

152. Verder kan er gedacht worden aan een aanpassing van de aftrekpercentages zonder dat de aftrekken volledig dienen te verdwijnen. Eventueel zou de wetgever de basispercentages kunnen verlagen voor bepaalde AI-toepassingen terwijl voor andere het percentage ongewijzigd blijft of kunnen ze dit voor alle AI-toepassingen verminderen. Het bestaande belastingpercentage van 85% voor innovatie-inkomsten zou bijvoorbeeld verminderd kunnen worden tot 20%.

153. Het doel van de hervorming is om actief richting te geven aan de technologische innovatie opdat het systeem gebruikt wordt op een maatschappelijk verantwoorde manier. De aangehaalde aanpassingen zijn in essentie een goede manier om het beleid omtrent AI in verband te brengen met het grotere geheel waarbij er ook rekening wordt gehouden met werkgelegenheid, duurzaamheid, enzovoort.

5.1.2. Aanpassing belastingtarieven in de personen- en vennootschapsbelasting

154. Een tweede voorstel bestaat uit een mogelijke aanpassing van de belastingtarieven binnen de personen- en vennootschapsbelasting. De bedoeling hiervan is om het fiscale evenwicht in balans te houden rekening houdend met een economie waar menselijke arbeid meer en meer zal vervangen worden AI-toepassingen. Momenteel is het duidelijk dat arbeid, uitgevoerd door werknemers, zwaar bijdraagt aan de belastinginkomsten van de overheid via de personenbelasting en ook deels aan de vennootschapsbelasting. Dit in vergelijking met AI-toepassingen die zich vaak bevinden in een fiscaal gunstiger klimaat en waarbij enkel de vennootschapsbelasting geheven kan worden op de inkomsten. Deze discrepantie zorgt voor een ongelijke groei in de verdeling van de fiscale lasten.¹⁶²

155. Mogelijks zou de wetgever een verlaging kunnen doorvoeren van de belastingtarieven in de personenbelasting met als doel het stimuleren van de tewerkstelling van werknemers. Daartegenover staat dan weer dat er een verhoging plaatsvindt van de vennootschapsbelasting voor bepaalde ondernemingen die hun winst grotendeels voortkomt uit AI-toepassingen. Naarmate het gebruik van AI zorgt voor een stijging van de winst binnen het geheel van de volledige winst, stijgt ook het belastingtarief proportioneel mee. Het standaard tarief van 25% vennootschapsbelasting zou dan bijvoorbeeld progressief verhoogd kunnen worden naar 30%, 35% en 40%.

Deze hervorming zal evenwel een duidelijke en juridische definitie vergen van het begrip 'AI-inkomsten'. Het zou bijvoorbeeld van toepassing kunnen zijn op de winst of omzet die rechtstreeks ontvangen wordt uit producten of diensten die grotendeels tot stand komen door AI-toepassingen.

Om in dit systeem misbruik of belastingontwijking te voorkomen zou het een optie zijn om een verplichten AI-rapportering te doen binnen de belastingaangifte opdat de overheid in de mogelijkheid is om hier strenge controles op te doen. Ondernemingen zullen genoodzaakt zijn om transparant te

¹⁶² Dit idee is door mij gebaseerd op een onderzoek van Christina Dimitropoulou. DIMITROPOULOU C., *Robot Taxation: a Normative Tax Policy Analysis*, IBFD, 2024.

zijn over hun AI-gebruik alsook om mee te delen welk deel van hun winst voortvloeit uit AI-toepassingen.

Ondanks dat het voorstel op het eerste oog uitdagend lijkt, denk ik toch dat het duidelijke perspectieven biedt op een meer evenwichtigere fiscaliteit waarbij de lasten eerlijker verdeelt worden tussen arbeid en AI-toepassingen. Door inkomsten uit AI-toepassingen proportioneel zwaarder te belasten, kan de belastingdruk op menselijke arbeid verlicht worden, wat niet alleen sociale rechtvaardigheid bevordert, maar ook economische participatie stimuleert in een tijdperk van technologische transitie.

5.1.3. Internationale samenwerking

156. Om af te sluiten beveel ik de wetgever aan om sterk in te zetten op internationale samenwerking. Dit is essentieel om te vermijden dat het invoeren van een belasting op AI-toepassingen zal zorgen voor delokalisatie of oneerlijke concurrentie. De economie waarin digitale technologie steeds vaak functioneert over de grenzen heen, is het belangrijk om fiscale maatregelen te voorzien op internationaal niveau. Wanneer dit niet gebeurt dreigt het gevaar dat landen tegen elkaar worden uitgespeeld. Dit kan gebeuren via belastingconcurrentie of via strategische keuzes van ondernemingen door hun AI-toepassingen onder te brengen in fiscaal gunstigere landen.¹⁶³

Daarom is het belangrijk dat België op internationaal en Europees niveau zoals respectievelijk de OESO en de Europese Unie pleit voor een geharmoniseerd fiscaal kader voor bedrijven die hoofdzakelijk gebruik maken van AI-toepassingen. Dit zou bijvoorbeeld mogelijk zijn via het uitwerken van een minimumtarief op AI-gerelateerde inkomsten. Dit kan naar analogie van het minimumniveau van belastingheffing voor groepen van multinationale ondernemingen en omvangrijke binnenlandse groepen in de Unie. Door een soortgelijke ondergrens te bekomen, zullen landen minder mogelijkheden hebben om andere landen af te troeven door het opleggen van lage tarieven of bepaalde uitzonderingsregimes voor AI-toepassingen.

Dergelijke regeling zou ook zorgen voor uniformiteit wat betreft het deel van het inkomen van een onderneming dat toerekenbaar is aan AI-toepassingen. Internationaal zou bijvoorbeeld beslist kunnen worden dat de toerekenbaarheid wordt bepaald aan de hand van objectieve criteria zoals het totaal aantal AI-toepassingen, het aandeel van de AI-toepassingen in de bedrijfsoutput of hoeveel toegevoegde waarde er wordt bijgedragen door AI-toepassingen. Verder kunnen er nog afspraken gemaakt worden voor de verspreiding van de belastbare basis over alle landen waarbij ze kijken naar de plek waar de AI-toepassing zijn waarde wordt gecreëerd.

Daarnaast is samenwerking op Europees of internationaal niveau belangrijk voor het opzetten van bepaalde controlesystemen die een uniform rapporteringsstelsel invoeren met een focus op ondernemingen die hoofdzakelijk gebruik maken van AI-toepassingen. Dit zorgt niet enkel voor een

¹⁶³ Dit idee is door mij gebaseerd op bestaand wetgeving en een beleidsdocument. Wet 19 december 2023 houdende de invoering van een minimumbelasting voor multinationale ondernemingen en omvangrijke binnenlandse groepen, *BS* 29 december 2023; Richtlijn (EU) 2022/2523 van de Raad van 14 december 2022 tot waarborging van een mondiaal minimumniveau van belastingheffing voor groepen van multinationale ondernemingen en omvangrijke binnenlandse groepen in de Unie, *PB.L.* 22 december 2022, <http://data.europa.eu/eli/dir/2022/2523/oj>; OESO, Tax Challenges Arising from Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two): Inclusive Framework on BEPS, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris, 20 December 2021, <https://doi.org/10.1787/782bac33-en>.

eerlijk en efficiënt systeem, maar ook voor een verhoging van het vertrouwen tussen lidstaten onderling en een duidelijk Europees belastingstelsel voor ondernemingen.

5.2. Tussenconclusie

157. De afronding van het laatste hoofdstuk brengt ons bij het beantwoorden van de laatste subonderzoeksvraag binnen dit onderzoek. Hierbij wordt een aanbeveling en mogelijke hervormingen naar voren geschoven om uitdagingen binnen het fiscaal belastingstelsel, met betrekking tot AI, aan te pakken.

Door het analyseren van de voorgestelde aanbeveling en hervormingen, wordt duidelijk dat het mogelijk is om het Belgische belastingstelsel te laten evalueren in functie van technologische vooruitgang. Aan de ene kant is er het voorstel om de fiscale voordelen voor AI-toepassing selectiever toe te passen of zelfs volledig af te schaffen, zeker indien deze toepassingen een arbeidsverdringend karakter hebben. Aan de andere kant wordt voorgesteld om het fiscaal belastingstelsel evenwichtiger te maken door de progressieve tarieven in de personenbelasting te verlagen en de vennootschapsbelasting progressief te verhogen naarmate AI een groter aandeel verkrijgt in de totale winst. Tot slot is het ook belangrijk om in te zetten op internationale samenwerkingen opdat er een geharmoniseerd fiscaal kader ontstaat binnen de Europese Unie of zelfs op internationaal niveau. Zo zou er geopteerd kunnen worden voor een minimumtarief voor inkomsten uit AI-toepassingen aan de hand van vooropgestelde criteria en een uniforme rapporteringsverplichting. Dit is nodig opdat Belgische bedrijven niet onderhevig zijn aan een concurrentienadeel.

Besluit

158. Het bovenstaande onderzoek is gebaseerd op de volgende centrale onderzoeksvraag: *"Moeten we het gebruik van artificiële intelligentie binnen ondernemingen belasten in het licht van het gelijkheidsbeginsel en hoe kan dit juridische vorm krijgen?"*.

159. Doorheen het onderzoek werd al snel duidelijk dat AI een steeds grotere rol speelt binnen het ondernemingslandschap. In het eerste hoofdstuk werd ingegaan op het begrip AI en werd in het bijzonder aandacht besteed aan de juridische en maatschappelijke gevolgen van desbetreffende technologie. Het werd duidelijk dat AI-toepassingen niet enkel hulpmiddelen zijn, maar vaak ook zelfstandig kunnen werken en daardoor hun eigen economische waarde creëren. Verder werd in het tweede hoofdstuk een uiteenzetting gedaan van de manier waarop menselijke arbeid fiscaal wordt behandeld, waarbij het duidelijk werd dat de personenbelasting, die van toepassing is op de inkomsten van arbeid door een natuurlijke persoon, de belangrijkste inkomstenbron vormt van de Belgische overheid. Dit staat tegenover de fiscale behandeling van AI-toepassingen die werden behandeld in het derde hoofdstuk. Daaruit blijkt dat zij slecht belast worden via de vennootschapsbelasting die verschuldigd is door de onderneming die er gebruik van maakt. Dit komt doordat het niet gezien kan worden als een belastingplichtige op zichzelf. Het belasting stelsel is niet enkel gunstig voor AI-toepassing omdat het niet onderworpen is aan een personenbelasting, maar ook omdat het verschillende fiscale voordelen voorziet wat betreft deze toepassingen.

160. Vervolgens werd in het vierde hoofdstuk een vergelijking gemaakt tussen het belastingstelsel van inkomsten uit arbeid en inkomsten uit AI-toepassingen waarbij het duidelijk werd dat er sprake is van een fiscale scheeftrekking. Deze ongelijke behandeling werd bekeken in het licht van het gelijkheidsbeginsel. Door een analyse van twee gedachtenexperimenten werd benadrukt dat een AI-toepassing en een natuurlijke persoon geen vergelijkbare gevallen zijn, maar dat de wetgever vooralsnog in de mogelijkheid is om te voorzien in een alternatief belastingstelsel, bijvoorbeeld op basis van socio-economische motieven.

161. Tot slot werd er aanbevelingen en mogelijke hervormingen besproken in het vijfde hoofdstuk. Deze maatregelen dienen om het ongelijk belastingsysteem aan te pakken. Deze ongelijkheid zal in het licht van de technologische vooruitgang problemen veroorzaken aan de inkomstzijde van de Belgische overheid. Er werd geopteerd voor een hervorming van bestaande fiscale voordelen, het instellen van progressieve tarieven voor de vennootschapsbelasting wat betreft inkomsten uit AI alsook een verlaging van de progressieve tarieven in de personenbelasting. Ook is het van belang dat er op internationaal en Europees niveau wordt samen gewerkt en dat er gepleit wordt voor een uniforme belasting aanpak.

162. De centrale onderzoeksvraag kan bijgevolg bevestigend beantwoord worden. Het is passend om het gebruik van AI-toepassingen binnen ondernemingen direct of indirect fiscaal te belasten. Dit gezien de toenemende economische relevantie van AI, de potentiële afname van werkgelegenheid voor natuurlijke personen en het bijkomstige inkomensverlies voor de overheid, en het grote verschil in fiscale behandeling van het gebruik van AI ten opzichte van menselijke arbeid. Deze belasting dient echter vorm te krijgen binnen een juridisch kader dat het gelijkheidsbeginsel respecteert, proportioneel is en rekening houdt met de specifieke kenmerken van AI-toepassingen. Aangezien

een AI-toepassing niet gelijkgesteld kan worden met een natuurlijke persoon is de wetgever in de mogelijkheid om voor deze toepassingen een ander belastingregime op te richten. Doormiddel van gerichte hervormingen en internationale en Europese samenwerking kan een toekomstbestendig en rechtvaardig belastingstelsel gecreëerd worden. Bovenstaande aanbevelingen en hervormingen staan in verhouding met het beoogde doel en dienen objectief en redelijk verantwoord te worden.

Lijst van geraadpleegde werken

Wetgeving

Internationaal

Internationale rechtelijke normen

Internationaal verdrag 19 december 1966 inzake burgerrechten en politieke rechten, BS 6 juli 1983.

Beleidsdocumenten

OESO, Artificial Intelligence and the health workforce: Perspectives from medical associations on AI in health, 20 november 2024, OECD Artificial Intelligence Papers, No. 28, OECD Publishing, Parijs, <https://doi.org/10.1787/9a31d8af-en>.

OESO, Explanatory memorandum on the updated OECD definition of an AI system, 5 maart 2024, OECD Artificial Intelligence Papers, No. 8, OECD Publishing, Parijs, <https://doi.org/10.1787/623da898-en>.

OESO, Measuring the environmental impacts of artificial intelligence compute and applications: The AI footprint, 15 november 2022, OECD Digital Economy Papers, No. 341, OECD Publishing, Parijs, <https://doi.org/10.1787/7babf571-en>.

OESO, Tax Challenges Arising from Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two): Inclusive Framework on BEPS, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, 20 December 2021, OECD Publishing, Parijs, <https://doi.org/10.1787/782bac33-en>.

OESO, Taxing Wages 2024: Tax and Gender through the Lens of the Second Earner, 25 april 2024, OECD Publishing, Parijs, <https://doi.org/10.1787/dbcbac85-en>.

UNESCO, Recommendation on the Ethics of Artificial Intelligence, 2024, <https://unesdoc.unesco.org/ark:/48223/pf0000388971>.

Europa

Europees rechtelijke normen

Richtlijn (EU) 2022/2523 van de Raad van 14 december 2022 tot waarborging van een mondiaal minimumniveau van belastingheffing voor groepen van multinationale ondernemingen en omvangrijke binnenlandse groepen in de Unie, *PB.L.* 22 december 2022, <http://data.europa.eu/eli/dir/2022/2523/oj>.

Verdrag van 4 november 1950 tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden, *BS* 19 augustus 1955.

Verordening (EU) 2024/1689 van het Europees Parlement en de Raad van 13 juni 2024 tot vaststelling van geharmoniseerde regels betreffende artificiële intelligentie en tot wijziging van de Verordeningen (EG) nr. 300/2008, (EU) nr. 167/2013, (EU) nr. 168/2013, (EU) 2018/858, (EU)

2018/1139 en (EU) 2019/2144, en de Richtlijnen 2014/90/EU, (EU) 2016/797 en (EU) 2020/1828 (verordening artificiële intelligentie), *Pb.L.* 12 juli 2024, <http://data.europa.eu/eli/reg/2024/1689/oj>.

Beleidsdocumenten

EUROPESE COMMISSIE, 'Regulatory framework for AI', 18 februari 2025, <https://digital-strategy.ec.europa.eu/en/policies/regulatory-framework-ai>.

EUROPEES PARLEMENT, 'Artificiële intelligentie: kansen en gevaren', 24 september 2020, <https://www.europarl.europa.eu/topics/nl/article/20200918STO87404/artificiele-intelligentie-kansen-en-gevaren>.

EUROPEES PARLEMENT, Artificiële intelligentie: Kansen en gevaren, 24 april 2025, <https://www.europarl.europa.eu/topics/nl/article/20200918STO87404/artificiele-intelligentie-kansen-en-gevaren>.

EUROPEES PARLEMENT, Report with Recommendations to the Commission on Civil Law Rules on Robotics, 27 januari 2017, A-8-0005/2017, https://www.europarl.europa.eu/doceo/document/A-8-2017-0005_EN.html.

Belgie

Akten van wetgevende machten

Gecoördineerde Grondwet, *BS* 17 februari 1994.

Wetboek Inkomstenbelasting 1992 (WIB), *BS* 10 april 1992.

Wetboek van vennootschappen en verenigingen (WVV), *BS* 4 april 2019.

Wet 10 augustus 2001 houdende de hervorming van de personenbelasting *BS* 11 september 2001.

Wet 26 december 2015 houdende maatregelen inzake versterking van jobcreatie en koopkracht *BS* 30 december 2015.

Wet 19 december 2023 houdende de invoering van een minimumbelasting voor multinationale ondernemingen en omvangrijke binnenlandse groepen, *BS* 29 december 2023.

Beleidsdocumenten

FOD BOSA, Begrijpbare begroting, 2024, <https://bosa.belgium.be/nl/themas/begroting-en-boekhouding/begrijpbare-begroting>.

FOD ECONOMIE, Artificiële intelligentie en andere geavanceerde digitale technologieën, <https://economie.fgov.be/nl/themas/ondernemingen/kmos-en-zelfstandigen-cijfers/digitalisering-van-kmos/artificiele-intelligentie-en>.

FOD FINANCIËN, AANSLAGVOETEN VAN DE GEMEENTEBELASTING (%) VOOR HET AANSLAGJAAR 2024, 2024, <https://fin.belgium.be/sites/default/files/media/documents/tarieven-gemeentebelasting-2024.pdf>.

FOD FINANCIËN, Pensioensparen, <https://fin.belgium.be/nl/particulieren/belastingvoordelen/pensioensparen#wat-zijn-de-voorwaarden-om-recht-te-hebben-op-de-belastingvermindering>.

RSZ, Welke soorten bijdragen bestaan er?, *Socialsecurity.be* https://www.socialsecurity.be/site_nl/employer/infos/employers_nssso/which-contributions.htm.

VLAANDEREN, Sociaal tarief voor energie (elektriciteit, aardgas, warmte),

<https://www.vlaanderen.be/sociaal-tarief-voor-energie-elektriciteit-aardgas-warmte>.

Rechtspraak

België

GwH 24 februari 2022, 31/2022.

GwH 13 maart 2025, 42/2025.

GwH 13 maart 2025, 43/2025.

Rechtsleer

Internationaal

Boeken en verzamelwerken

DIMITROPOULOU C., *Robot Taxation: a Normative Tax Policy Analysis*, IBFD, 2024.

Bijdragen in tijdschriften

KOVACEV R., 'A taxing dilemma: robot taxes and the challenges of effective taxation of AI, automation and robotics in the fourth industrial revolution', *The Ohio State Technology Law Journal* 2020, 183.

België

Boeken en verzamelwerken

COUTURIER J., PEETERS B., *BELGISCH BELASTINGRECHT in hoofdlijnen*, Antwerpen, Maku, 2023.

DE BRUYNE J., VALCKE P., HENDRICKX V. en GIELEN G., *Technologie & Recht*, Owl Press Legal, 2025.

VAN DEN BUSSCHE B., *Alternatieve verloningstechnieken. Hoe houden mijn werknemers netto meer over?*, Wolters Kluwer, 2024.

VAN EECKE P., *Recht & elektronische handel*, Larcier-Intersentia, 2021.

Bijdragen in tijdschriften

BOZEK B. en VAN LANCKER W., 'Wie spekt de kas van de sociale zekerheid?', *Samenleving & Politiek* 2017, 52.

PEETERS B., 'Taxatie naar draagkracht van 'piekinkomsten'' *AFT* 2023, afl. 12, 2-5.

Andere bronnen

In de bibliografie is geen consultatiedatum gehanteerd. De laatste datum waarop alle weblinken zijn gecontroleerd op hun beschikbaarheid is 12 mei 2025.

CICERO LAWPACK, 'Een inleiding tot AI-computers voor advocaten?', *Jubel* 6 juni 2024
<https://www.jubel.be/een-inleiding-tot-ai-computers-voor-advocaten/>

JUBEL, 'Digitalisering in het notariaat', *Jubel* 4 maart 2025, <https://www.jubel.be/digitalisering-in-het-notariaat/>

LIEKENS C., 'Stijging van cyberincidenten: de blik van de cyberverzekeraar', *Jubel* 10 januari 2025,
<https://www.jubel.be/stijging-van-cyberincidenten-de-blik-van-de-cyberverzekeraar/>

MANPOWERGROUP, 'België 55e (op 64 landen) op 'workforce' wereldranglijst 2022 van ManpowerGroup (Total Workforce Index™)',
<https://www.manpowergroup.be/nl/2022/12/15/belgie-55e-op-64-landen-op-workforce-wereldranglijst-2022-van-manpowergroup-total-workforce-index/>

Maus, M., 'Het belastingen van artificiële intelligentie. De taks van de toekomst?', *Taxicology*,
<https://metaverse-law.be/topics/belastingen-van-artificiele-intelligentie-de-taks-van-de-toekomst>

Bijlagen

Bijlage 1

Kader 1 en Kader 2 betreffen de bewerkingen die moeten gebeuren om de belastbare winst te bekomen.

Aftrekken en Beperkingen volgens WIB 92

Kader 1 – bewerkingen aanslagjaar 2025

Eerste groep	Beperking
1e bewerking: vaststelling van het fiscaal resultaat (art. 206/1–206/3 WIB 92)	/
2e bewerking: onderverdeling van het fiscaal resultaat volgens zijn oorsprong (art. 206/4 WIB 92)	
3e bewerking: Niet-belastbare elementen (art. 206/5 WIB 92)	
4e bewerking: DBI van het jaar zelf (art. 207, eerste en tweede lid WIB 92)	
5e bewerking: overgangsregeling aftrek octrooi-inkomsten (art. 207, eerste en tweede lid WIB 92)	
6e bewerking: aftrek innovatie-inkomsten (art. 207, eerste en tweede lid WIB 92)	
7e bewerking: investeringsaftrek (art. 207, eerste en tweede lid WIB 92)	
8e bewerking: aftrek van de groepsbijdrage (art. 207, eerste en tweede lid WIB 92)	

Kader 2 – bewerkingen aanslagjaar 2025

Tweede groep	Beperking
Hervormde aftrek voor risicokapitaal (art. 207, derde lid WIB 92)	Deze aftrekken worden samen beperkt in een korf die maximaal gelijk is aan 1M EUR + 70% op het positief saldo dat overblijft na de investeringsaftrek en na aftrek van de groepsbijdrage (art. 207, vijfde lid WIB 92)
Overgedragen DBI (art. 207, derde lid WIB 92)	
Overgedragen aftrek innovatie-inkomsten (art. 207, derde lid WIB 92)	
Overgedragen vorige verliezen (art. 207, derde lid WIB 92)	
Overgedragen aftrek voor risicokapitaal (onbeperkt) (art. 207, derde lid WIB 92)	