

## KONINKRIJK BELGIE

-----

## ADVIES VAN DE RAAD VAN STATE

-----

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, achtste kamer, op 26 september 1996 door de Voorzitter van het Vlaams Parlement verzocht hem van advies te dienen over een voorstel van decreet "houdende de mogelijkheid voor gemeenten een algemene belasting te heffen in die gevallen waarin internationale overeenkomsten en federale wetgeving leiden tot vrijstelling van gemeentebelasting", en op 19 maart 1997 om mededeling van dat advies verzocht binnen een termijn van ten hoogste een maand, heeft op 13 mei 1997 het volgende advies gegeven :

STREKKING VAN HET VOORSTEL

Het voor advies voorgelegde voorstel van decreet (1) strekt ertoe de gemeenten te machtigen om, ten laste van inwoners die "als gevolg van federale wetten of supranationale rechtsregels of overeenkomsten niet onderworpen zijn aan de bestaande belastingreglementen", een zgn. "algemene gemeentebelasting" in te voeren, die ertoe strekt die inwoners te doen bijdragen in de collectieve uitgaven die de gemeenten doen (artikel 2, eerste lid).

Aanleiding voor het voorstel is blijkens de toelichting :

- het feit dat vele inwoners van de aan Nederland grenzende gemeenten in Nederland aangeslagen worden in de inkomstenbelasting en ten gevolge van "de Belgisch-Nederlandse Belastingovereenkomst van 1971" (2) buiten het toepassingsgebied vallen van de aanvullende belasting op de personenbelasting welke doorgaans de belangrijkste gemeentebelasting is;

---

(1) Parl. St., Vl. Parl., 1995-96, nr. 299-1.

(2) Bedoeld is de Overeenkomst tussen de Regering van het Koninkrijk België en de Regering van het Koninkrijk der Nederlanden tot het vermijden van dubbele belasting op het gebied van belastingen naar het inkomen en naar het vermogen en tot (het) vaststellen van enige andere regelen verband houdende met de belastingheffing en het Protocol bij die Overeenkomst, ondertekend te Brussel op 19 oktober 1970 en goedgekeurd bij de wet van 16 augustus 1971.

- het feit dat krachtens "het Protocol, op 8 april 1965 gesloten tussen de EU-Lidstaten" (1), de Europese ambtenaren van nationale belastingen op hun inkomens worden vrijgesteld, wat meebrengt dat de gemeenten ook ten aanzien van die ambtenaren geen aanvullende personenbelasting kunnen heffen.

De in het voorstel bedoelde algemene gemeentebelasting "verwijst" volgens de toelichting naar "het inkomen of daarvan afgeleide criteria".

#### BEVOEGDHEID VAN HET VLAAMSE GEWEST

1. Om uit te maken aan welke overheid de normatieve bevoegdheid toekomt om de gemeentelijke fiscaliteit te regelen, dient vooraf de vraag te worden beantwoord aan welk grondwetsartikel de gemeentelijke fiscale bevoegdheid - en de daarmee samenhangende mogelijkheid tot afbakening van die bevoegdheid - moet worden toegeschreven.

---

(1) Bedoeld is het Verdrag tot instelling van een Raad en een Commissie welke de Europese Gemeenschappen gemeen hebben en van het Protocol betreffende de voorrechten en immuniteiten van de Europese Gemeenschappen, ondertekend te Brussel op 8 april 1965 en goedgekeurd bij de wet van 13 mei 1966.

Omtrent die vraag, die in essentie betrekking heeft op de draagwijdte van artikel 170, § 4, van de Grondwet, bestaat in de rechtspraak en de rechtsleer geen eensgezindheid (1).

De voornoemde grondwetsbepaling luidt als volgt :

"Geen last of belasting kan door de agglomeratie, de federatie van gemeenten en de gemeente worden ingevoerd dan door een beslissing van hun raad.

De wet bepaalt ten aanzien van de in het eerste lid bedoelde belastingen, de uitzonderingen waarvan de noodzakelijkheid blijkt."

Volgens een eerste opvatting (2) wordt artikel 170, § 4, eerste lid, geacht niet meer te zijn dan de expliciete bevestiging dat tot de aangelegenheden van "gemeentelijk belang" waarvoor de gemeenteraden exclusief bevoegd zijn, ook de gemeentelijke fiscaliteit behoort. Voor het overige zou die bepaling er alleen toe strekken aan te duiden welk orgaan de bevoegdheid heeft om gemeentebelastingen in te stellen. De eigenlijke toekenning van de fiscale bevoegdheid aan de gemeenten gebeurt volgens die opvatting dan door de artikelen 41 en 162 van de Grondwet, die aan de gemeenteraad alles toevertrouwen wat van gemeentelijk belang is.

---

(1) Voor een omstandige uiteenzetting van de verschillende standpunten raadplege men M. De Jonckheere. De gemeentelijke belastingbevoegdheid, Fiscaaljuridische aspecten, Brugge, Die Keure, 1966, pp. 3-35, nrs. 1-34.

(2) M. De Jonckheere, o.c., pp. 5-6, nr. 4.

Volgens die eerste stelling geschiedt de afbakening van de gemeentelijke fiscale bevoegdheid uitsluitend door de nadere omschrijving van het betrokken "gemeentelijk belang", welke nadere omschrijving toekomt aan iedere - binnen de grenzen van zijn bevoegdheden optredende - wetgever, dus ook aan de gewestwetgever bij de uitoefening van zijn fiscale bevoegdheid. De bepaling van artikel 170, § 4, tweede lid, van de Grondwet luidens welke de wet, ten aanzien van de in het eerste lid bedoelde gemeentelijke belastingen, de uitzonderingen bepaalt waarvan de noodzakelijkheid blijkt, heeft volgens die stelling alleen betrekking op de bevoegdheid van de (federale) wetgever om gemeentebelastingen door andere organen dan de gemeenteraad te laten instellen en om lasten op te leggen aan de gemeenten.

Volgens een tweede opvatting (1) strekt artikel 170, § 4, eerste lid, van de Grondwet er niet alleen toe het orgaan aan te duiden dat bevoegd is om de gemeentebelastingen in te voeren, maar vormt het bovendien de enige grondwettelijke basis voor de fiscale bevoegdheid van de gemeenten.

Volgens die opvatting heeft de in artikel 170, § 4, tweede lid, vervatte mogelijkheid voor de (federale) wetgever om uitzonderingen te bepalen, dan ook niet alleen betrekking op het orgaan dat de gemeentebelastingen kan invoeren, maar tevens op de omvang van de gemeentelijke fiscale bevoegdheid zelf.

---

(1) M. De Jonckheere, o.c., pp. 6-7, nr. 5.

Naargelang men de ene of de andere stelling aanneemt, komt men tot verschillende conclusies t.a.v. de bevoegdheidsvraag welke het voorliggende voorstel van decreet doet rijzen. Volgens de eerste interpretatie kan de gewestwetgever terzake optreden, zij het alleen in zoverre het hem toekomt, wat de gemeentelijke fiscaliteit betreft, het gemeentelijk belang te omschrijven. Volgens de tweede opvatting is er geen ruimte voor een optreden van de gewestwetgever, tenzij hij zich zou kunnen beroepen op de impliciete bevoegdheden bedoeld in artikel 10 van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 tot hervorming der instellingen (1).

2.1.1. Er moet worden vastgesteld dat inzonderheid de rechtspraak van het Arbitragehof bij de tweede hiervoren vermelde opvatting aanleunt en, meer bepaald, ervan uitgaat dat de fiscale bevoegdheid van de gemeenten (uitsluitend) op artikel 170, § 4, van de Grondwet berust en dat het tweede lid van dat grondwetsartikel de bevoegdheid om de fiscale autonomie van de gemeenten af te bakenen exclusief aan de federale wetgever opdraagt.

Zo stelde het Arbitragehof, met betrekking tot de artikelen 110, §§ 2 tot 4, van de Grondwet (thans de artikelen 170, §§ 2 tot 4), dat "die bepalingen ... twee basisgedachten (bevatten) : enerzijds verheffen zij de fiscale zelfstandigheid van de gemeenschappen, de gewesten,

---

(1) Zie, wat de impliciete bevoegdheden betreft, opmerking 2.1.3, infra.

de provincies, de agglomeraties, de federaties van gemeenten en de gemeenten tot een grondwettelijk beginsel; anderzijds stellen zij een regelingsmechanisme in door aan de nationale wetgever alleen de exclusieve bevoegdheid toe te kennen om de uitzonderingen te bepalen waarvan de noodzakelijkheid blijkt" (1).

In datzelfde arrest, dat betrekking heeft op een decreet van de Waalse Gewestraad waarbij de provincies en de gemeenten van het Waalse Gewest werden gemachtigd om een belasting te heffen op de agentschappen voor weddenschappen op paardenwedrennen, oordeelde het Arbitragehof :

"Noch in de Grondwet, noch in de bijzondere wet van 8 augustus 1980, noch in de gewone wet van 9 augustus 1980 wordt aan de Gewesten of de Gemeenschappen enige normatieve bevoegdheid toegekend terzake van de fiscaliteit van de provincies, de gemeenten, de agglomeraties of federaties van gemeenten.

Ten aanzien van de ondergeschikte besturen hebben de Gewesten geen andere normatieve bevoegdheden dan die welke hun worden toegewezen in artikel 6, § 1, VIII, en in artikel 7 van de bijzondere wet van 8 augustus 1980. Geen van beide bepalingen heeft betrekking op belastingaangelegenheden.

---

(1) Arbitragehof, 2 juni 1988, nr. 57, overweging 4.B.1. Uit de geciteerde overweging lijkt overigens afgeleid te moeten worden dat het Arbitragehof aan de bepaling van artikel 170, §§ 2 tot 4, luidens welke de wet de uitzonderingen bepaalt waarvan de noodzakelijkheid blijkt, eenzelfde betekenis hecht, zowel t.a.v. de gemeenschappen en de gewesten, als t.a.v. de provincies en de gemeenten. Dit lijkt echter niet de bedoeling van de grondwetgever van 1980 te zijn geweest (zie in dat verband Chr. Vanderveeren, "Over leefmilieu en fiscaliteit in het raam van de Economische en Monetaire Unie", R.W., 1988-89, (345), 356).

Weliswaar wordt in artikel 7 "de organisatie van de procedures alsook de uitoefening van het administratief toezicht op de provincies, de gemeenten en de agglomeraties en federaties van gemeenten" aan de Gewesten opgedragen, zodat deze ten aanzien van de beslissingen van de ondergeschikte besturen met betrekking tot fiscale aangelegenheden kunnen optreden, meer bepaald door het al dan niet goedkeuren van hun verordeningen op het stuk van de belastingen. De Gewesten kunnen aan deze bepaling van de bijzondere wet echter niet de bevoegdheid ontleenen om rechtsbepalingen vast te stellen met betrekking tot de belastingbevoegdheid van de provincies en de gemeenten; krachtens artikel 110 van de Grondwet is enkel de nationale wetgever hiertoe bevoegd" (1).

2.1.2. De vermelde arresten van het Arbitragehof van 25 februari 1988 en 2 juni 1988 houden uiteraard geen rekening met de wijzigingen welke in de bijzondere wet van 8 augustus 1980 tot hervorming der instellingen werden aangebracht door de bijzondere wet van 8 augustus 1988, en evenmin met de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten (2).

---

(1) Overweging 4.B.2.f. In dezelfde zin Arbitragehof, 25 februari 1988, nr. 47, overweging 6.B.6. Raadpleeg ook Arbitragehof, 2 juni 1988, nr. 56, overweging 4.B.2.c, en 5 juli 1989, nr. 19/89, overwegingen 4.B.2.c en 4.B.2.d.

(2) In het voornoemde arrest nr. 19/89 van 5 juli 1989 wordt uitdrukkelijk gesteld dat geen toepassing dient te worden gemaakt van de voornoemde bijzondere wetten omdat het arrest betrekking heeft op een decreet van het Waalse Gewest van 29 juni 1985 (overweging 4.B.1).

Behoudens wat de wijzigingen betreft welke in de bevoegdheidsregeling betreffende het administratief toezicht werden aangebracht door de bijzondere wet van 8 augustus 1988 (1), blijken noch in die laatste wet, noch in de bijzondere wet van 16 januari 1989 elementen te kunnen worden aangewezen die ingaan tegen de interpretatie welke het Arbitragehof heeft gegeven aan artikel 170, § 4, van de Grondwet.

Het bepaalde in artikel 9, § 2, van de bijzondere financieringswet en de parlementaire voorbereiding van die bepaling lijken integendeel de interpretatie van het Arbitragehof duidelijk te bevestigen.

Het voornoemde artikel 9, § 2, bepaalt dat "de opcentiemen ingevoerd door een Gewest ... geen afbreuk (mogen) doen aan het recht van de gemeenten om aanvullende belastingen of opcentiemen te heffen" (2).

In de memorie van toelichting werd met betrekking tot die bepaling het volgende gesteld :

"Krachtens het laatste lid van § 2 van dit artikel kunnen de Gewesten niet raken aan de bevoegdheid van de gemeenten om opcentiemen op de personenbelasting te heffen. Uit artikel 110, § 4, van de Grondwet blijkt

---

(1) Zie over de bevoegdheidsregeling i.v.m. het administratief toezicht infra, nr. 3.

(2) Een vergelijkbare bepaling kwam reeds voor in artikel 12, § 1, derde lid, van de gewone wet van 9 augustus 1980 tot hervorming der instellingen.

duidelijk dat, voor deze aangelegenheid of voor elke andere gemeentelijke belasting, deze bevoegdheid exclusief aan de nationale wetgever is voorbehouden onverminderd de voogdijbevoegdheid van de Gewesten." (1).

In het verslag van de bevoegde Kamercommissie werd die interpretatie als volgt bevestigd :

"De Minister bevestigt de door Mevr. Onkelinx geformuleerde interpretatie als zou het hier de bedoeling zijn om impliciet de in artikel 110, § 4, van de Grondwet opgenomen bepalingen in herinnering te brengen ...

Uit artikel 110, § 4, van de Grondwet blijkt dus duidelijk dat een Gewestraad geen decreet kan goedkeuren waardoor beslist wordt dat de gemeenten niet langer gemachtigd zijn tot het heffen van opcentiemen en waardoor het Gewest zich dus tevens die materie voorbehoudt." (2).

2.1.3. In de vermelde arresten wees het Arbitragehof erop dat (gelet op het bepaalde in artikel 19, § 1, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980) "de mogelijkheid die de Gewestraden krachtens artikel 10 van de bijzondere wet hebben om in de decreten rechtsbepalingen op te nemen met betrekking tot aangelegenheden waarvoor zij niet bevoegd zijn, geen toepassing (kan) vinden op bevoegdheden die de Grondwet aan de wet voorbehoudt".

---

(1) Parl. St., Kamer, 1988-89, nr. 635/1, p. 13.

(2) Parl. St., Kamer, 1988-89, nr. 635/18, p. 320.

In dat verband moet worden opgemerkt dat het in artikel 19, § 1, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 opgenomen verbod voor de gemeenschappen en de gewesten om de door de Grondwet aan de federale wetgever voorbehouden bevoegdheden te betreden, is afgezwakt door de wijziging welke in dat artikel 19, § 1, werd aangebracht door de bijzondere wet van 16 juli 1993 tot vervollediging van de federale staatsstructuur. Niettemin is de bevoegdheid van de gemeenschappen en de gewesten om met betrekking tot die aangelegenheden regelend op te treden, toch beperkt tot de gevallen waarin ze zich kunnen beroepen op de toepassing van artikel 10 van de bijzondere wet. Dat betekent dus dat het decreet een door de Grondwet aan de federale wetgever voorbehouden aangelegenheid slechts kan regelen indien zulks "noodzakelijk" is voor de uitoefening van de bevoegdheden van de gemeenschap of het gewest, eensdeels, en indien voldaan is aan de door de rechtspraak van het Arbitragehof gestelde dubbele voorwaarde dat de tot de gereserveerde bevoegdheid van de federale wetgever behorende aangelegenheid zich tot een gedifferentieerde regeling leent en dat de weerslag op de betrokken aangelegenheid slechts marginaal is, anderdeels (1).

Wat het voorliggende voorstel van decreet betreft, blijkt geenszins dat de voorgestelde regeling "voor de uitoefening van de bevoegdheden van het Vlaamse Gewest noodzakelijk" zou zijn in de zin van artikel 10 van de bijzondere wet.

---

(1) Zie onder meer het arrest nr. 32/92 van 23 april 1992, overweging B.3.6.

2.1.4. Samenvattend kan derhalve gesteld worden dat, overeenkomstig de interpretatie welke het Arbitragehof heeft gegeven aan artikel 170, § 4, van de Grondwet - welke interpretatie werd bevestigd door de bijzondere wetgever van 16 januari 1989 - de gewesten niet bevoegd zijn om, wat de fiscale bevoegdheid van de gemeenten betreft, regelend op te treden.

2.2. Zelfs indien men de hiervoren sub 2.1 uiteengezette opvatting niet deelt en integendeel uitgaat van de stelling dat de afbakening van de gemeentelijke fiscale bevoegdheid uitsluitend geschiedt door de nadere omschrijving van het "gemeentelijk belang", valt niet in te zien hoe in casu kan besloten worden tot de bevoegdheid van de gewestwetgever.

Het gewest kan immers het gemeentelijk belang slechts - positief of negatief - afbakenen, voor aangelegenheden waarvoor het zelf bevoegd is. Opdat het gewest aan de gemeenten de machtiging zou kunnen geven om een bepaalde belasting in te voeren, is derhalve vereist dat het gaat om een belasting die het zelf zou kunnen invoeren.

Hoewel artikel 170, § 2, eerste lid, van de Grondwet aan de gewesten een algemene belastingbevoegdheid heeft verleend, volgt uit het tweede lid van die bepaling dat de (gewone) wet de uitzonderingen op die bevoegdheid kan bepalen waarvan de noodzakelijkheid blijkt. Op grond van die laatste bepaling is in artikel 1 van de wet van 23 januari 1989 betreffende de in artikel 110, §§ 1 en 2, van de Grondwet bedoelde belastingbevoegdheid bepaald dat "in de

.../...

gevallen die niet voorzien zijn in artikel 11 van de bijzondere (financierings)wet van 16 januari 1989 ... de Raden (van de gemeenschappen en de gewesten) niet gemachtigd (zijn) om belastingen te heffen op de materies die het voorwerp uitmaken van een belasting door de Staat, noch opcentiemen te heffen op belastingen en heffingen ten voordele van de Staat, noch kortingen hierop toe te staan".

Uit de combinatie van artikel 11, eerste lid, met artikel 6, § 2, tweede lid, van de bijzondere financieringswet volgt dat de bevoegdheid welke aan de gewesten is toegekend met betrekking tot de personenbelasting (1), beperkt is tot het heffen van opcentiemen op die belasting.

Uit het geheel van de voornoemde regelingen volgt dat de gewesten niet bevoegd kunnen worden geacht om, naast de bedoelde opcentiemen op de personenbelasting, nog enige belasting in te voeren die betrekking heeft op het inkomen van de inwoners.

Ook in de veronderstelling dat het de gewesten toekomt om, wat de gemeentelijke fiscaliteit betreft, het "gemeentelijk belang" te omschrijven, zijn ze dus toch niet bevoegd om de gemeenten te machtigen een "algemene gemeentebelasting" in te voeren die, volgens de bewoordingen van de toelichting bij het voorstel van decreet, "verwijst naar het inkomen of daarvan afgeleide criteria".

---

(1) Blijkens artikel 1, § 1, 1<sup>o</sup>, van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 moet onder "personenbelasting" worden verstaan : "een belasting op het totale inkomen van rijksinwoners".

3. In de toelichting bij het voorstel van decreet wordt gesteld "dat de gemeenten bij uitsluiting bevoegd zijn om gemeentebelastingen te heffen en dat, door het administratief toezicht daarop aan de gemeenten (lees : de gewesten) toe te kennen (artikel 7 van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 tot hervorming der instellingen), de gemeentelijke fiscaliteit voor de Vlaamse gemeenten uitsluitend een aangelegenheid is van het Vlaamse Gewest".

Artikel 7 van de bijzondere wet van 8 augustus 1980, dat is vastgesteld op grond van artikel 162, derde lid, van de Grondwet, wijst inderdaad de bevoegdheid inzake "de organisatie alsook de uitoefening van het administratief toezicht op de provincies, de gemeenten en de agglomeraties en federaties van gemeenten" toe aan de gewesten, onder voorbehoud van een aantal uitzonderingen die te dezen buiten beschouwing kunnen blijven.

Op grond van de aldus toegewezen bevoegdheid kan de gewestelijke toezichthoudende overheid - eventueel de decreetgever - een gemeentelijke belastingverordening welke de wet schendt of het algemeen belang schaadt, steeds a posteriori schorsen of vernietigen.

Het zou evenwel strijdig zijn met de essentie zelf van het administratief toezicht om a priori bij decreet te bepalen dat een gemeentelijke belasting wordt geacht wettig en verenigbaar met het algemeen belang te zijn. Een dergelijk decreet zou strijdig zijn met artikel 162, tweede lid, 6°, van de Grondwet. Luidens die bepaling dient de "wet" immers de toepassing te verzekeren van het beginsel dat de

.../...

toezichthoudende overheid of de (bevoegde) wetgever optreedt om te beletten dat de wet wordt geschonden of het algemeen belang geschaad. Zulk optreden veronderstelt een beoordeling van geval tot geval, welke door het voorgestelde decreet precies uitgesloten zou worden.

4. De conclusie uit wat voorafgaat is dat het voorstel van decreet niet kan worden ingepast in de bevoegdheid van het Vlaamse Gewest.

-----

De kamer was samengesteld uit

|          |              |                     |
|----------|--------------|---------------------|
| de Heren | W. DEROOVER, | kamervoorzitter,    |
|          | P. LEMMENS,  | staatsraden,        |
|          | L. HELLIN,   |                     |
|          | A. ALEN,     | assessoren van de   |
|          | H. COUSY,    | afdeling wetgeving, |
| Mevrouw  | F. LIEVENS,  | griffier.           |

Het verslag werd uitgebracht door de H. G. VAN HAEGENDOREN, auditeur. De nota van het Coördinatiebureau werd opgesteld en toegelicht door de H. J. DRIJKONINGEN, referendaris.

DE GRIFFIER,

DE VOORZITTER,

F. LIEVENS

W. DEROOVER