RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

advies 62.967/3
van 13 maart 2018

over

een voorstel van decreet van het Vlaamse Gewest ‘houdende wijziging van artikel 41 van het decreet over het lokaal bestuur, wat de verfijning van de belastingbevoegdheid van de gemeenteraad betreft’ (*Parl.St.* Vl.Parl. 2017-18, nr. 1460-1)

‡LW-BDDSPFCAA-GCJGHVT‡

Op 9 februari 2018 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Voorzitter van het Vlaams Parlement verzocht binnen een termijn van dertig dagen een advies te verstrekken over een voorstel van decreet van het Vlaamse Gewest ‘houdende wijziging van artikel 41 van het decreet over het lokaal bestuur, wat de verfijning van de belastingbevoegdheid van de gemeenteraad betreft’ (*Parl.St.* Vl.Parl. 2017-18, nr. 1460-1).

Het voorstel is door de derde kamer onderzocht op 6 maart 2018. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jeroen VAN NIEUWENHOVE en Koen MUYLLE, staatsraden, Jan VELAERS en Bruno PEETERS, assessoren, en Greet VERBERCKMOES, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Kristine BAMS en Brecht STEEN, eerste auditeurs.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 13 maart 2018.

*

‡LW-BDDSPFCAA-GCJGHVT‡

1. Met toepassing van artikel 84, § 3, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, heeft de afdeling Wetgeving zich toegespitst op het onderzoek van de bevoegdheid van de steller van de handeling, van de rechtsgrond[1], alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

*

STREKKING VAN HET VOORSTEL

2. In artikel 41, tweede lid, van het decreet van 22 december 2017 ‘over het lokaal bestuur’ worden de bevoegdheden bepaald die de gemeenteraad niet aan het college van burgemeester en schepenen kan toevertrouwen. Die bevoegdheden betreffen onder meer “het vaststellen van de gemeentebelastingen en het vaststellen van de machtiging tot het heffen van de retributies en de voorwaarden ervan”.[2]

Artikel 2 van het voor advies voorliggende voorstel van decreet van het Vlaamse Gewest strekt ertoe hieraan uitdrukkelijk toe te voegen dat de gemeenteraad ook het toekennen van verminderingen en vrijstellingen op de gemeentebelastingen en de retributies niet mag toevertrouwen aan het college van burgemeester en schepenen.

Artikel 3 van het voorstel strekt ertoe te voorzien in een verplichte voorafgaandelijke (lees: “voorafgaande”) overlegprocedure wanneer de bevoegdheid tot het bepalen van vrijstellingen en verminderingen van de gemeentelijke opcentiemen op de onroerende voorheffing wordt uitgeoefend. De Vlaamse Regering wordt gemachtigd om de “uitvoeringsmodaliteiten” van die procedure te regelen.

Het aan te nemen decreet treedt in werking vanaf het aanslagjaar 2019 (artikel 4).

BEVOEGDHEID

3.1. Uit de toelichting bij het voor advies voorgelegde voorstel blijkt dat de indieners ervan “de gemeenten de mogelijkheid [willen] geven om de onroerende voorheffing (...) te differentiëren, bijvoorbeeld per buurt”. Met het voorstel wensen ze “duidelijkheid te scheppen over de bevoegdheid van de gemeenten om het tarief van de opcentiemen te variëren”. Nog volgens de toelichting geven de artikelen 2 en 3 van het voorstel “de gemeenteraad de expliciete mogelijkheid om bij het vastleggen van de gemeentelijke belastingen, de opcentiemen op de onroerende voorheffing in het bijzonder, ook vrijstellingen of verminderingen te bepalen”.

3.2. Artikel 170, § 4, van de Grondwet luidt:

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

[1] Aangezien het om een voorstel van decreet gaat, wordt onder “rechtsgrond” de overeenstemming met de hogere rechtsnormen verstaan.

[2] Artikel 41, tweede lid, 14°, van het decreet van 22 december 2017.

‡LW-BDDSPFCAA-GCJGHVT‡

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

In advies 41.822/1 van 19 december 2006 heeft de Raad van State, afdeling Wetgeving, omtrent die grondwetsbepaling het volgende opgemerkt:

"Artikel 170, § 4, eerste lid, van de Grondwet verheft de fiscale zelfstandigheid van onder meer de gemeenten tot een grondwettelijk beginsel[3]. Het is met andere woorden in die specifieke bepalingen dat de gemeenten de grondwettelijke grondslag vinden van hun belastingbevoegdheid[4].

De belastingbevoegdheid van de gemeenten is niet onbeperkt. Artikel 170, § 4, tweede lid, van de Grondwet bepaalt dat 'de wet' ten aanzien van de in paragraaf 4, eerste lid, bedoelde belastingen uitzonderingen kan bepalen. De wetgever kan de gemeenten dus verbieden om bepaalde belastingen te heffen.

Uit de parlementaire voorbereiding van artikel 170 van de Grondwet blijkt dat met de bepalingen van het tweede lid van paragraaf 4, samen met de overeenstemmende bepalingen van het tweede lid van de paragrafen 2 (i.v.m. de belastingsbevoegdheid van de gemeenschappen en de gewesten) en 3 (i.v.m. de belastingsbevoegdheid van de provincies), 'de Staat een soort verdedigingsmechanisme opbouwt, t.o.v. de verschillende andere bestuurslagen, om een eigen fiscale materie te behouden'[5]. De genoemde bepalingen voorzien in een 'regulerend mechanisme', waarvan werd opgemerkt dat het een 'noodzakelijk instrument' is:

> 'De wet moet dat regulerend mechanisme zijn en moet kunnen zeggen welke belastbare materie wordt voorbehouden aan de Staat. Indien men dat niet zou doen komt men in een chaos en in alle mogelijke verwikkelingen terecht, die niets meer te maken hebben met een goed georganiseerde federale Staat of goed georganiseerde Staat'[6].

Door het gebruik van de woorden 'de wet' in artikel 170, § 4, tweede lid, van de Grondwet heeft de grondwetgever de betrokken aangelegenheid dan ook aan de federale wetgever willen voorbehouden[7].

---

[3] *Voetnoot 4 van het aangehaalde advies*: Arbitragehof, 2 juni 1988, nr. 57, 4.B.1.

[4] *Voetnoot 5 van het aangehaalde advies:* Arbitragehof, 5 november 2003, nr. 143/2003, B.10.1; R.v.St., afd. adm., Gillion, nr. 85.916, 14 maart 2000; R.v.St., afd. wetg., advies 25.572/8 van 13 mei 1997 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, *Parl.St.*, Vl. Parl., 1995-1996, nr. 299/2, 9-10, nr. 2.1.1; R.v.St., afd. wetg., advies 34.913/VR van 4 maart 2003 over een wetsontwerp tot wijziging van artikel 10 van de wet van 24 december 1996 betreffende de vestiging en de invordering van de provincie- en gemeentebelastingen, *Parl.St.*, Kamer, DOC 50 1990/003, 4.

[5] *Voetnoot 6 van het aangehaalde advies*: Verklaring van de Eerste Minister in de commissie van de Kamer, *Parl.St.*, Kamer, B.Z. 1979, nr. 10-8/4°, p. 4.

[6] *Voetnoot 7 van het aangehaalde advies:* Verklaring van de heer Martens, Eerste Minister, *Parl. Hand.*, Kamer, 22 juli 1980, 2707. Even later herhaalde de Eerste Minister die idee in de volgende bewoordingen: "C'est un système de régulation essentiel dans chaque état organisé convenablement. On ne peut pas biffer cela. Ce n'est pas possible sinon on aboutirait à l'anarchie sur le plan fiscal. Cela n'a rien à voir avec la notion de fédéralisme mais cela garantit un fonctionnement convenable de l'Etat" (2708). Ook in de Senaat herhaalde de Eerste Minister dat het om een noodzakelijk reguleringsmechanisme ging, dat ertoe strekte "de volledige anarchie op het terrein van de fiscaliteit te vermijden" (*Parl. Hand.*, Senaat, 28 juli 1980, 2650-2651).

[7] *Voetnoot 8 van aangehaalde advies*: Zie ook R.v.St., afd. wetg., advies 36.354/3 van 20 januari 2004, *Parl.St.*, Vl. Parl., 2003-2004, nr. 2195/1, 58-61.

‡LW-BDDSPFCAA-GCJGHVT‡

> Het gewest is dus niet bevoegd om ter zake uitzonderingen te bepalen en derhalve ook niet om wijzigingen aan te brengen in de artikelen 464 tot 470 van het WIB 1992."[8]

Uit wat voorafgaat vloeit voort dat het niet aan het Vlaamse Gewest toekomt om de gemeenten een belastingbevoegdheid toe te kennen. De gemeentelijke belastingbevoegdheid vloeit immers rechtstreeks voort uit artikel 170, § 4, eerste lid, van de Grondwet. Het Vlaamse Gewest vermag die belastingbevoegdheid ook niet te beperken: die bevoegdheid komt uitsluitend toe aan de federale overheid, op grond van artikel 170, § 4, tweede lid, van de Grondwet.

3.3. Op grond van die laatste bevoegdheid wordt in artikel 464, 1°, van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92) bepaald dat de provincies, de agglomeraties en gemeenten niet gemachtigd zijn tot het heffen van opcentiemen op de personenbelasting, op de vennootschapsbelasting, op de rechtspersonenbelasting en op de belasting van niet-inwoners of van gelijkaardige belastingen op de grondslag of op het bedrag van die belastingen.

Naar luid van artikel 464/1 van het WIB 92 mogen de provincies, de agglomeraties en de gemeenten evenwel "[i]n afwijking van artikel 464" opcentiemen vestigen op:

> "1° de onroerende voorheffing
>
> 2° een niet in artikel 3 van de bijzondere wet van 16 januari 1989 met betrekking tot de financiering van de Gemeenschappen en Gewesten vermelde gewestbelasting, die het federaal kadastraal inkomen als belastbare grondslag of als element van zijn belastbare grondslag heeft."

Noch in die bepaling, noch in een andere bepaling wordt in enige beperking voorzien op die mogelijkheid om opcentiemen te vestigen op de onroerende voorheffing. Bijgevolg is de belastingbevoegdheid van de gemeenten wat de opcentiemen op de onroerende voorheffing betreft, op grond van artikel 170, § 4, eerste lid, van de Grondwet, volledig. Zij kunnen zowel de tarieven van de belasting bepalen, als voorzien in vrijstellingen en verminderingen, aangezien de federale overheid bij de voormelde wetsbepaling vooralsnog heeft afgezien van enige uitzondering op deze belastingbevoegdheid van de gemeenten.

3.4. Zoals de Raad van State, afdeling Wetgeving, reeds heeft uiteengezet, omvat de bevoegdheid inzake de samenstelling, de organisatie, de bevoegdheid en de werking van de provinciale en gemeentelijke instellingen[9] o.m. de bevoegdheid om de vestiging en de invordering van provinciale en gemeentelijke belastingen te regelen.[10] Het gaat hierbij om de

---

[8] Adv.RvS 41.822/1 van 19 december 2006 over een voorstel van decreet 'houdende de mogelijkheid tot de invoering van een binnengemeentelijke differentiatie van de onroerende voorheffing', opmerking 3, *Parl.St.* Vl.Parl. 2005-06, nr. 838/2, 7-8.

[9] Artikel 6, § 1, VIII, eerste lid, 1°, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 'tot hervorming der instellingen'.

[10] Zie adv.RvS 34.913/VR van 4 maart 2003 over een ontwerp van wet 'tot wijziging van artikel 10 van de wet van 24 december 1996 'betreffende de vestiging en de invordering van de provincie- en gemeentebelastingen', *Parl.St.* Kamer 2002-03, nr. 50-1990/003, 5; adv.RvS 35.583/3 van 20 januari 2004 over een voorontwerp van decreet 'tot wijziging van artikel 464,1° van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 (W.I.B.)', opmerking 4.2; adv.RvS 36.354/3 van 20 januari 2004 over een voorontwerp van decreet 'houdende afschaffing van de forfaitaire afvalbelasting', *Parl.St.* Vl.Parl. 2003-04, nr. 2195/1, 62, opmerking 5.2; adv.RvS 52.632/3 van 4 februari 2013 over een voorontwerp van decreet 'betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen', opmerking 4.2; adv.RvS 53.781/VR van 24 oktober 2013 over een voorontwerp van decreet 'tot instemming met de overeenkomst inzake het gebruik van het platform van de Internationale Commissie voor de Burgerlijke Stand voor

‡LW-BDDSPFCAA-GCJGHVT‡

bevoegdheid tot het vaststellen van de regels die de provincies en de gemeenten moeten naleven wanneer ze belastingen heffen en invorderen.

3.5. Op grond hiervan vermag het Vlaamse Gewest te bepalen dat de gemeenteraad de bevoegdheid om verminderingen of vrijstellingen toe te kennen op de gemeentebelastingen niet kan toevertrouwen aan het college van burgemeester en schepenen (artikel 2 van het voorstel). Door een bevoegdheid aan de gemeenteraad voor te behouden, doet de decreetgever immers niets anders dan de werking van de gemeentelijke instellingen te regelen. Het instellen van het concrete bevoegdheidsvoorbehoud beperkt de gemeentelijke belastingbevoegdheid niet en bevestigt integendeel het fiscale wettigheidsbeginsel wat de gemeentelijke belastingen betreft.

3.6. Het Vlaamse Gewest vermag eveneens in een verplichte voorafgaande overlegprocedure te voorzien in het geval dat de gemeenteraad vrijstellingen en verminderingen van de gemeentelijke opcentiemen op de onroerende voorheffing wenst te bepalen (artikel 3 van het voorstel). Die procedure kan niet als een beperking van de gemeentelijke belastingbevoegdheid worden beschouwd. Zo wordt het de gemeenten niet onmogelijk gemaakt om vrijstellingen en verminderingen van de gemeentelijke opcentiemen op de onroerende voorheffing te bepalen. Er wordt enkel voorzien in een niet-bindend advies van de bevoegde entiteit van de Vlaamse administratie over de technische uitvoerbaarheid van de beoogde gemeentelijke vrijstellingen of verminderingen. In de toelichting bij het voorstel wordt dienaangaande het volgende uiteengezet:

> “Terwijl de Vlaamse overheid een kosteloze dienstverlening aanbiedt aan de Vlaamse gemeenten, kan de werkelijke kostprijs van de inning door die gemeentelijke maatregelen immers aanzienlijk toenemen. (...)
>
> De verplichte en voorafgaande adviesverlening die bij dit voorstel van decreet wordt voorgesteld, heeft tot doel een overleg op gang te brengen tussen de betrokken gemeente en de bevoegde Vlaamse administratie over de voorgenomen maatregelen om het beschreven risico zoveel mogelijk te beperken.
>
> Het is absoluut niet de bedoeling om de gemeentelijke autonomie tot het bepalen van de opcentiemen op de onroerende voorheffing in te perken (...).
>
> Als uit die overlegprocedure zou blijken dat de voorgenomen maatregelen van de betrokken gemeente praktisch niet uitvoerbaar zijn of alleen kunnen worden uitgevoerd na een onevenredig grote personeelsinzet of kostentoename, kan een gemeente de maatregel ook met eigen personeelsinzet en eigen middelen realiseren door zelf een teruggaveregeling van de desbetreffende opcentiemen in de eigen gemeentelijke reglementen op te nemen.”

3.7. In zoverre wordt beoogd de goede werking van de Vlaamse belastingadministratie te verzekeren, kan de verplichte voorafgaande overlegprocedure waarin artikel 3 van het voorstel

de internationale uitwisseling langs elektronische weg van gegevens van de burgerlijke stand, opgemaakt in Rome op 19 september 2012 en ondertekend in Bern op 18 december 2012’, opmerkingen 4.1 en 6.2.1. In dezelfde zin: GwH 27 mei 2010, nr. 59/2010, B.6.2; GwH 29 juli 2010, nr. 89/2010, B.5.1; GwH 28 maart 2013, nr. 48/2013, B.4.2.

‡LW-BDDSPFCAA-GCJGHVT‡

voorziet, ook in verband worden gebracht met de bevoegdheid van het Vlaamse Gewest om, ten aanzien van de onroerende voorheffing, de dienst van de belasting te verzekeren.[11]

3.8. De verplichte voorafgaande overlegprocedure zou ook als een vorm van bijzonder administratief toezicht kunnen worden beschouwd dat kadert in het gewoon administratief toezicht waarvoor de gewesten bevoegd zijn op grond van artikel 7, § 1, eerste lid, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 'tot hervorming der instellingen'. In de toelichting bij het voorstel wordt dienaangaande het volgende opgemerkt:

> "Naast die technische overlegprocedure spreekt het voor zich dat het niet de bedoeling kan zijn dat een gemeente die autonomie in een concrete situatie zou aanwenden louter en alleen om afbreuk te doen aan maatregelen of aan het beleid van het Vlaamse Gewest. Als zich een dergelijke situatie zou voordoen, kan het Vlaamse Gewest bij de uitoefening van het bestuurlijk toezicht besluiten dat de voorgenomen maatregel strijdig is met een belang dat ruimer is dan het louter gemeentelijk belang."

3.9. Er kan dan ook worden besloten dat de voorgestelde regeling bestaanbaar is met de bevoegdheidsverdelende regels.

Het gegeven dat uit de toelichting bij het voorstel blijkt dat het de bedoeling is om de gemeenten de mogelijkheid te geven om de onroerende voorheffing te differentiëren (opmerking 3.1), doet hieraan geen afbreuk. In dit geval worden de voormelde bevoegdheden van de gewesten niet als doelstellingen uitgedrukt, maar zijn ze in termen van aangelegenheden bepaald. Daaruit volgt dat de doelstellingen van de voorgestelde norm, *op zichzelf beschouwd*, niet vermogen te bepalen of die norm binnen de bevoegdheidssfeer van de federale wetgever dan wel van de decreetgever valt.[12]

ALGEMENE OPMERKINGEN

4.1. Volgens de toelichting bij het voorstel wordt "om duidelijkheid te scheppen over de bevoegdheid van gemeenten om het tarief van de opcentiemen te variëren" in het voorgestelde artikel 41, tweede lid, 14°, van het decreet van 22 december 2017 bepaald dat de gemeenteraad de bevoegdheid om *vrijstellingen en verminderingen* vast te stellen niet aan het college kan toevertrouwen. In het voorgestelde artikel 41, derde en vierde lid, van het decreet van 22 december 2017 wordt in een verplichte voorafgaande overlegprocedure voorzien wanneer "de bevoegdheid tot het bepalen van *vrijstellingen en verminderingen* van de gemeentelijke opcentiemen op de onroerende voorheffing [wordt] uitgeoefend". Naar luid van het voorgestelde artikel 41, derde lid, 1°, van het decreet van 22 december 2017 moet het voorstel van

[11] Artikel 5, § 3, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 'betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten'.

[12] Zie adv.RvS 25.172/1 van 30 januari 1997 over een wetsvoorstel 'tot invoering van de dienstencheque', *Parl.St.* Kamer 1995-96, nr. 464/2, 21-22, opmerking 3; adv.RvS 25.630/3 van 18 november 1997 over een voorstel van decreet 'houdende de financiële bijdrage van de werkgever in een ecologische reiskostenvergoeding voor zijn werknemers', *Parl.St.* Vl.Parl. 1995-96, nr. 361/2, 6-7. In die zin ook adv.RvS 36.426/VR van 17 februari 2004 over een voorstel van wet 'houdende regeling van de vrijwillige burgerdienst', *Parl.St.* Senaat BZ 2003, nr. 3-217/2, 4-5, opmerking 5; adv.RvS 43.733/1 van 13 november 2007, over een voorstel van decreet 'houdende de aanmoediging van de verdichting van dorps- en stadskernen', *Parl.St.* Vl.Parl. 2006-07, nr. 1179/2, 8, opmerking 5.1.

‡LW-BDDSPFCAA-GCJGHVT‡

gemeenteraadsbesluit dat *vrijstellingen of verminderingen* vaststelt voor de gemeentelijke opcentiemen op de onroerende voorheffing voorafgaandelijk aan de Vlaamse Regering en aan de bevoegde entiteit van de Vlaamse administratie worden voorgelegd.

4.2. De differentiëring van de gemeentebelastingen kan evenwel niet alleen gebeuren door verminderingen of vrijstellingen toe te kennen, maar ook door – binnen de grenzen van het grondwettelijke beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie – verschillende tarieven toe te passen.

4.3. Vermits naar luid van het voorgestelde artikel 41, tweede lid, 14°, van het decreet van 22 december 2017 de gemeenteraad de bevoegdheid om de gemeentebelastingen vast te stellen niet kan toevertrouwen aan het college van burgemeester en schepenen, kan er geen twijfel over bestaan dat de gemeenteraad zelf de tarieven van die belastingen moet vaststellen en dit ongeacht of er wordt voorzien in een uniform, dan wel in een gedifferentieerd tarief. Bijgevolg moet die mogelijkheid niet uitdrukkelijk worden vermeld.

4.4. Het voorgaande gaat daarentegen niet op voor het voorgestelde artikel 41, derde en vierde lid, van het decreet van 22 december 2017. De verplichte voorafgaande overlegprocedure waarin die bepaling voorziet, geldt enkel voor “het bepalen van vrijstellingen en verminderingen van de gemeentelijke opcentiemen op de onroerende voorheffing”. Ze zou derhalve niet van toepassing zijn wanneer de gemeenteraad verschillende tarieven zou vaststellen.

In de toelichting bij het voorstel wordt echter in algemene termen uiteengezet dat “een binnengemeentelijke differentiatie van de tarieven van de opcentiemen zal leiden tot praktische problemen bij de inning”. Die praktische problemen kunnen evenzeer ontstaan door het vaststellen van gedifferentieerde tarieven, dan door vrijstellingen en verminderingen te bepalen. Vermits de verplichte voorafgaande overlegprocedure “tot doel heeft een overleg op gang te brengen tussen de betrokken gemeente en de bevoegde Vlaamse administratie over de voorgenomen maatregel” om dat risico te beperken, valt niet in te zien waarom ze enkel zou gelden voor het bepalen van vrijstellingen en verminderingen van de gemeentelijke opcentiemen op de onroerende voorheffing.

Het lijkt dan ook raadzaam in het voorgestelde artikel 41, derde lid, van het decreet van 22 december 2017 te verduidelijken dat de verplichte voorafgaande overlegprocedure waarin wordt voorzien, van toepassing is voor elke differentiëring van de gemeentelijke opcentiemen op de onroerende voorheffing, en niet enkel voor het bepalen van vrijstellingen en verminderingen van die opcentiemen.

DE GRIFFIER DE VOORZITTER

Greet VERBERCKMOES Jo BAERT

‡LW-BDDSPFCAA-GCJGHVT‡