

|                                                                                           |
|-------------------------------------------------------------------------------------------|
| Rolnummers 6227, 6228, 6230, 6232,<br>6233, 6237, 6242, 6243, 6244, 6246,<br>6247 en 6248 |
| Arrest nr. 151/2016<br>van 1 december 2016                                                |

## A R R E S T

*In zake* : de beroepen tot gehele of gedeeltelijke vernietiging van onderafdeling 1 (Intercommunales) van afdeling 2 (Vennootschapsbelasting) van hoofdstuk 1 van titel 2 van de programmawet van 19 december 2014, ingesteld door de vzw « Santhea » en anderen.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters J. Spreutels en E. De Groot, en de rechters L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul, F. Daoût, T. Giet en R. Leysen, bijgestaan door de griffier F. Meersschaut, onder voorzitterschap van voorzitter J. Spreutels,

wijst na beraad het volgende arrest :

\*

\*      \*

## I. Onderwerp van de beroepen en rechtspleging

a. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 16 juni 2015 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 18 juni 2015, is beroep tot vernietiging ingesteld van de artikelen 17 tot 27 van de programmawet van 19 december 2014 (bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 29 december 2014, tweede editie) door de vzw « Santhea », de cvba « Vivalia », de cvba « Intercommunale de Soins Spécialisés de Liège » (ISoSL) en de cvba « Intercommunale de Santé Publique du Pays de Charleroi », bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. T. Afschrift, advocaat bij de balie te Brussel.

b. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 17 juni 2015 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 18 juni 2015, is beroep tot vernietiging ingesteld van de artikelen 17, 20 tot 23, 25 en 26 van dezelfde programmawet door de cvba « Compagnie Intercommunale Liégeoise des Eaux » (C.I.L.E.), bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. P. Baudin, advocaat bij de balie van Waals-Brabant.

c. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 24 juni 2015 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 25 juni 2015, is beroep tot vernietiging ingesteld van de artikelen 17 tot 27 van dezelfde programmawet door de vzw « Union des Villes et Communes de Wallonie ».

d. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 25 juni 2015 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 26 juni 2015, is beroep tot vernietiging ingesteld van artikel 26, 2° tot 5°, van dezelfde programmawet door de cvba « Association intercommunale Bureau économique de la Province de Namur », de cvba « I.D.E.A. », de cvba « Association intercommunale pour le développement économique durable de la Province de Luxembourg » (IDELUX), de cvba « Intercommunale de développement des arrondissements de Tournai, Ath et des communes avoisinantes », de cvba « Intercommunale d'étude et de gestion » en de cvba « Intercommunale pour la gestion et la réalisation d'études techniques et économiques », bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. X. Gérard en Mr. Y. Brulard, advocaten bij de balie te Brussel.

e. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 25 juni 2015 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 26 juni 2015, is beroep tot vernietiging ingesteld van de artikelen 17 tot 27 van dezelfde programmawet door de opdrachthoudende vereniging « Ecowerf, Intergemeentelijk Milieubedrijf Oost-Brabant », de opdrachthoudende vereniging « Igean milieu en veiligheid », de opdrachthoudende vereniging « Intercommunale Ontwikkelingsmaatschappij voor de Kempen Afvalbeheer », de opdrachthoudende vereniging « Intercommunale voor huisvuilverwerking en milieuzorg Durme – Moervaart », de opdrachthoudende vereniging « Intercommunale voor vuilverwijdering en verwerking voor Veurne en Ommeland », de opdrachthoudende vereniging « Intergemeentelijke maatschappij voor openbare gezondheid in het gewest Kortrijk », de opdrachthoudende vereniging « Intergemeentelijke opdrachthoudende vereniging voor huisvuilverwerking Meetjesland », de opdrachthoudende vereniging « Intergemeentelijk samenwerkingsverband voor milieu Land van Aalst », de opdrachthoudende vereniging « Intergemeentelijke vereniging voor afvalbeheer in Gent en omstreken », de opdrachthoudende vereniging « Intergemeentelijke vereniging voor duurzaam afvalbeheer regio Mechelen », de opdrachthoudende vereniging « Intergemeentelijke vereniging voor het afvalbeheer voor Oostende en Ommeland », de opdrachthoudende vereniging « Limburg.net OV », de opdrachthoudende vereniging « Milieuzorg Roeselare-Menen, Menen », de opdrachthoudende vereniging « Milieuzorg

Roeselare en Menen, Roeselare », de dienstverlenende vereniging « Dienstverlenende vereniging voor de ruimtelijke ordening en de economisch-sociale expansie van het arrondissement Leuven », de dienstverlenende vereniging « Dienstverlenende vereniging voor de ruimtelijke ordening en de economische ontwikkeling, Veneco2 », de dienstverlenende vereniging « Intercommunale grondbeleid en expansie Antwerpen-Dienstverlening », de dienstverlenende vereniging « Intercommunale maatschappij voor ruimtelijke ordening, economische expansie en reconversie van het gewest Kortrijk », de dienstverlenende vereniging « Intercommunale ontwikkelingsmaatschappij voor de Kempen », de dienstverlenende vereniging « Intergemeentelijk samenwerkingsverband van het Land van Waas », de dienstverlenende vereniging « Intergemeentelijk samenwerkingsverband voor de ruimtelijke ordening en de economische expansie van het arrondissement Halle-Vilvoorde », de dienstverlenende vereniging « Intergemeentelijk samenwerkingsverband voor ruimtelijke ordening en socio-economische expansie », de dienstverlenende vereniging « Intergemeentelijke vereniging voor ontwikkeling van het gewest Mechelen en omgeving », de dienstverlenende vereniging « West-Vlaamse intercommunale », de vzw « Vereniging van Vlaamse steden en gemeenten », de gemeente Bekkevoort, de gemeente Berlaar, de gemeente Bertem, de gemeente Bierbeek, de gemeente Bonheiden, de gemeente Boortmeerbeek, de gemeente Boutersem, de gemeente Duffel, de gemeente Geetbets, de gemeente Glabbeek, de gemeente Herent, de gemeente Hoegaarden, de gemeente Huldenberg, de gemeente Keerbergen, de gemeente Landen, de gemeente Linter, de gemeente Lubbeek, de gemeente Oud-Heverlee, de gemeente Putte, de gemeente Puurs, de gemeente Rotselaar, de gemeente Scherpenheuvel-Zichem, de gemeente Sint-Amands, de gemeente Tielt-Winge, de stad Tienen, de gemeente Tremelo en de gemeente Zoutleeuw, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. B. Van Vlierden en Mr. F. Smet, advocaten bij de balie te Antwerpen.

f. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 25 juni 2015 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 29 juni 2015, is beroep tot vernietiging ingesteld van artikel 26, 2° tot 5°, van dezelfde programmawet door de cvba « Interfin », de cvba « Sibelga » en de cvba « Ores Assets », bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. J.-M. Degée en Mr. L. Pinte, advocaten bij de balie te Brussel.

g. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 29 juni 2015 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 30 juni 2015, is beroep tot vernietiging ingesteld van de artikelen 17 tot 27 van dezelfde programmawet door de cvba « Association intercommunale pour la collecte et la destruction des immondices de la région de Charleroi » (I.C.D.I.), bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. V. Vanden Acker, Mr. I. Lejeune en Mr. F. Viseur, advocaten bij de balie te Brussel.

h. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 29 juni 2015 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 30 juni 2015, is beroep tot vernietiging ingesteld van de artikelen 17 tot 27 van dezelfde programmawet door de cvba « Association intercommunale pour le Démergement et l'Épuration des communes de la Province de Liège » (A.I.D.E.), bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. V. Vanden Acker, Mr. I. Lejeune en Mr. F. Viseur.

i. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 29 juni 2015 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 30 juni 2015, is beroep tot vernietiging ingesteld van de artikelen 17 en 26, 2° en 4°, van dezelfde programmawet door de cvba « Association intercommunale d'Etude et d'Exploitation d'Electricité et de Gaz »

(A.I.E.G.), bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. L. Depré en Mr. E. Gillet, advocaten bij de balie te Brussel.

j. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 29 juni 2015 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 30 juni 2015, is beroep tot vernietiging ingesteld van de artikelen 17 tot 27 van dezelfde programmawet door de cvba « Société intercommunale BEP-Environnement », bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. V. Vanden Acker, Mr. I. Lejeune en Mr. F. Viseur.

k. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 29 juni 2015 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 30 juni 2015, is beroep tot vernietiging ingesteld van de artikelen 17 tot 27 van dezelfde programmawet door de cvba « Intercommunale de Gestion de l'Environnement » (IPALLE), bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. V. Vanden Acker, Mr. I. Lejeune en Mr. F. Viseur.

l. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 29 juni 2015 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 30 juni 2015, is beroep tot vernietiging ingesteld van de artikelen 17 tot 27 van dezelfde programmawet door de cvba « Association intercommunale de traitement des déchets liégeois » (INTRADEL), bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. V. Vanden Acker, Mr. I. Lejeune en Mr. F. Viseur.

Die zaken, ingeschreven onder de nummers 6227, 6228, 6230, 6232, 6233, 6237, 6242, 6243, 6244, 6246, 6247 en 6248 van de rol van het Hof, werden samengevoegd.

Memories zijn ingediend door :

- de vzw « Vereniging van de Stad en de Gemeenten van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest »;

- de stad Andenne, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. M. Levaux, advocaat bij de balie te Luik;

- de Ministerraad, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. B. Martel, advocaat bij de balie te Brussel, en Mr. K. Spagnoli, advocaat bij de balie te Antwerpen.

De verzoekende partijen, behalve de verzoekende partijen in de zaken nrs. 6227 en 6237, hebben memories van antwoord ingediend.

Memories van wederantwoord zijn ingediend door :

- de stad Andenne;

- de Ministerraad.

De hierna vermelde verzoekende partijen hebben later aan het Hof laten weten dat ze afstand van geding doen :

- de vzw « Santhea », de cvba « Vivalia », de cvba « Intercommunale de Soins Spécialisés de Liège » (ISoSL) en de cvba « Intercommunale de Santé Publique du Pays de

Charleroi » (verzoekende partijen in de zaak nr. 6227), bij op 12 februari 2016 ter post aangetekende brief;

- de cvba « Association intercommunale pour le Démergement et l'Épuration des communes de la Province de Liège » (A.I.D.E.) (verzoekende partij in de zaak nr. 6243), bij op 31 maart 2016 ter post aangetekende brief;

- de cvba « Société intercommunale BEP-Environnement » (verzoekende partij in de zaak nr. 6246), bij op 31 maart 2016 ter post aangetekende brief;

- de cvba « Association intercommunale pour la collecte et la destruction des immondices de la région de Charleroi » (I.C.D.I.) (verzoekende partij in de zaak nr. 6242), bij op 14 april 2016 ter post aangetekende brief;

- de cvba « Association intercommunale de traitement des déchets liégeois » (INTRADEL) (verzoekende partij in de zaak nr. 6248), bij op 14 april 2016 ter post aangetekende brief.

Bij beschikking van 21 september 2016 heeft het Hof, na de rechters-verslaggevers J.-P. Snappe en L. Lavrysen te hebben gehoord, beslist dat de zaken in staat van wijzen zijn, dat geen terechtzitting zal worden gehouden, tenzij een partij binnen zeven dagen na ontvangst van de kennisgeving van die beschikking een verzoek heeft ingediend om te worden gehoord, en dat, behoudens zulk een verzoek, de debatten zullen worden gesloten op 19 oktober 2016 en de zaken in beraad zullen worden genomen.

Bij op 10 oktober 2016 ter post aangetekende brief heeft de cvba « Compagnie Intercommunale Liégeoise des Eaux » (C.I.L.E.) (verzoekende partij in de zaak nr. 6228) het Hof laten weten dat ze eveneens afstand van geding doet.

Aangezien geen enkel verzoek tot terechtzitting werd ingediend, zijn de zaken op 19 oktober 2016 in beraad genomen.

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

## II. *In rechte*

- A -

### *Ten aanzien van de ontvankelijkheid van de beroepen*

A.1.1. De verzoekende partijen in de zaken nrs. 6227, 6228 en 6232, de eerste vierentwintig verzoekende partijen in de zaak nr. 6233, de verzoekende partijen in de zaken nrs. 6237, 6242, 6243, 6244, 6246, 6247 en 6248 zijn alle ofwel intercommunales, ofwel samenwerkingsverbanden of projectverenigingen. Zij verantwoorden hun belang om in rechte op te treden door het feit dat de bestreden bepalingen ten doel hebben, enerzijds, hun automatische uitsluiting van de vennootschapsbelasting af te schaffen en, anderzijds, hun overgang van de rechtspersonenbelasting naar de vennootschapsbelasting te regelen, mochten zij voortaan aan de vennootschapsbelasting onderworpen zijn.

A.1.2. Bij op 13 november 2015 ter post aangetekende brief hebben de verzoekende partijen in de zaak nr. 6227 afstand gedaan van hun beroep, omdat zij van mening zijn dat zij hun belang om in rechte op te treden hebben verloren wegens artikel 86 van de programmawet van 10 augustus 2015, dat de automatische uitsluiting van de vennootschapsbelasting heeft hersteld voor de intercommunales, de samenwerkingsverbanden, de projectverenigingen, de autonome gemeentebedrijven en de verenigingen die, in het kader van hun maatschappelijk doel, hoofdzakelijk een ziekenhuis of andere verzorgingsinrichtingen uitbaten of een instelling die oorlogsslachtoffers, mindervaliden, bejaarden, beschermde minderjarigen of behoeftigen bijstaat, uitbaten.

A.1.3. Bij op 14 april 2016 ter post aangetekende brief heeft de verzoekende partij in de zaak nr. 6242 afstand gedaan, net zoals, bij aangetekende brief van 31 maart 2016, de verzoekende partij in de zaak nr. 6243, bij aangetekende brief van 31 maart 2016, de verzoekende partij in de zaak nr. 6246, bij aangetekende brief van 14 april 2016, de verzoekende partij in de zaak nr. 6248 en, bij aangetekende brief van 7 oktober 2016, de verzoekende partij in de zaak nr. 6228.

Uit de door die partijen bezorgde bijlagen blijkt dat zij alle het voorwerp hebben uitgemaakt van een beslissing van de Dienst voorafgaande beslissingen in fiscale zaken van de FOD Financiën, die heeft bevestigd dat zij aan de rechtspersonenbelasting onderworpen blijven.

A.2. De vzw « Union des Villes et Communes de Wallonie », de verzoekende partij in de zaak nr. 6230, verantwoordt haar belang om in rechte op te treden door het feit dat de gemeenten die zij vertegenwoordigt noodzakelijkerwijs worden geraakt door de bepalingen die zij aanvecht, in zoverre die bepalingen de intercommunales voortaan aan de vennootschapsbelasting onderwerpen, waarbij zij een aanzienlijke fiscale last instellen voor de intercommunales en hun leden, onder meer en hoofdzakelijk de gemeenten en de intercommunales.

De vzw « Vereniging van Vlaamse steden en gemeenten » (hierna : de « VVSG »), vijftiengste verzoekende partij in de zaak nr. 6233, verantwoordt haar belang om in rechte op te treden door redenen die soortgelijk zijn met die van de verzoekende partij in de zaak nr. 6230.

De zesentwintigste tot tweeënvijftigste verzoekende partij in dezelfde zaak zijn alle gemeenten van het Vlaamse Gewest die doen blijken van hun belang in zoverre zij zijn belast met het welzijn van de burgers op hun grondgebied alsook met de duurzame ontwikkeling van dat grondgebied.

A.3.1. De Ministerraad betwist eerst de ontvankelijkheid van het beroep ingesteld door alle verzoekende partijen die intercommunales, projectverenigingen of samenwerkingsverbanden zijn omdat zij geen belang erbij hebben de vernietiging te verkrijgen van wetbepalingen die hen niet noodzakelijk ongunstig zullen raken. De vennootschapsbelasting, waaraan de intercommunales, samenwerkingsverbanden en projectverenigingen voortaan worden onderworpen, zal hen immers slechts raken indien zij daadwerkelijk een onderneming exploiteren of zich met verrichtingen van winstgevende aard bezighouden.

Ook al zouden de verzoekende partijen aan de vennootschapsbelasting worden onderworpen, zij tonen niet aan in welk opzicht de toepassing van die belasting hen ongunstig zou raken. In die zin is hun belang zuiver hypothetisch.

A.3.2. Wat betreft de verzoekende partij in de zaak nr. 6230, de vzw « Union des Villes et Communes de Wallonie », alsook de vijftiengste verzoekende partij in de zaak nr. 6233, de « VVSG », betwist de Ministerraad hun belang om in rechte op te treden in zoverre zij, gelet op hun maatschappelijk doel, namelijk respectievelijk de Waalse gemeenten en de Vlaamse gemeenten vertegenwoordigen, niet rechtstreeks worden beoogd door de bepalingen die zij aanvechten. Die bepalingen betreffen de aandeelhouders van de aan de vennootschapsbelasting onderworpen intercommunales, hetgeen niet het geval is voor de gemeenten. Om diezelfde reden is de Ministerraad van mening dat de Vlaamse gemeenten, zesentwintigste tot tweeënvijftigste verzoekende partij in dezelfde zaak, evenmin belang erbij hebben om in rechte op te treden.

A.3.3. De Ministerraad werpt daarenboven de onontvankelijkheid *ratione temporis* van alle beroepen op. Met toepassing van artikel 27 van de bestreden wet, dat twee cumulatieve voorwaarden met betrekking tot de inwerkingtreding van de artikelen 17 en 20 tot 26 van dezelfde wet bepaalt, worden op een intercommunale, een samenwerkingsverband of een projectvereniging waarvan de rekeningen werden afgesloten vóór 1 juli 2015, de bestreden bepalingen immers niet toegepast tot het afsluiten van de rekeningen het volgende jaar.

A.3.4. De Ministerraad gaat voorts ervan uit dat de bestreden bepalingen geen onlosmakelijk geheel vormen. Zo hebben de intercommunales geen belang erbij de artikelen 18 en 19 van de betrokken wet aan te vechten, aangezien die twee bepalingen als enige adressaten bepaalde vennootschappen-aandeelhouders hebben die dividenden ontvangen, wat de verzoekende partijen niet kunnen doen, die alleen ertoe gemachtigd zijn dividenden uit te keren.

Hetzelfde geldt met betrekking tot de artikelen 20, 21, 22, 23 en 25, die, volgens de Ministerraad, door de afzonderlijke belasting tegen 25 pct. van de dividenden die de intercommunales uitkeren af te schaffen, een voordelige situatie in het leven roepen voor de verzoekende partijen die aan de rechtspersonenbelasting onderworpen blijven.

A.3.5. De verzoekende partijen hebben, volgens de Ministerraad, evenmin belang erbij de vernietiging te verkrijgen van artikel 26 van de bestreden wet, dat de regeling vastlegt voor de overgang van een intercommunale, een samenwerkingsverband of een projectvereniging van de rechtspersonenbelasting naar de vennootschapsbelasting, aangezien dat artikel volledig is vervangen bij artikel 92 van de programmawet van 10 augustus 2015.

A.4.1. In alle beroepen waarbij intercommunales betrokken zijn, betogen de verzoekende partijen dat verscheidene van hen, omdat zij handelsvennootschappen zijn (burgerlijke vennootschappen in de vorm van coöperatieve vennootschappen met beperkte aansprakelijkheid of coöperatieve vennootschappen met beperkte aansprakelijkheid) aan de vennootschapsbelasting zullen worden onderworpen terwijl zij in hun hoedanigheid van publiekrechtelijke rechtspersonen, geen handelskarakter hebben en niet aan een dergelijke belasting moeten worden onderworpen.

A.4.2. De verzoekende partijen in de zaak nr. 6230 en in de zaak nr. 6232 tonen aan dat ook al is artikel 26 van de bestreden wet vervangen bij artikel 92 van de programmawet van 10 augustus 2015, zij hun belang behouden om de vernietiging ervan te verkrijgen, in zoverre zij een beroep tot vernietiging zouden instellen tegen de programmawet van 10 augustus 2015, en meer in het bijzonder tegen artikel 92 ervan. Indien artikel 92 door het Hof zou worden vernietigd, zou artikel 26 van de bestreden wet immers opnieuw op hen van toepassing zijn, indien het niet zou zijn vernietigd in het kader van het thans voorliggende beroep.

De verzoekende partij in de zaak nr. 6247 gedraagt zich naar de wijsheid van het Hof over de kwestie van haar belang bij de vernietiging van artikel 26.

A.4.3. De verzoekende partijen in de zaak nr. 6232 betogen bovendien dat het geen twijfel lijdt dat zij zich inlaten met een exploitatie van winstgevende aard, wat wordt bewezen door het feit dat zij dividenden uitkeren. Bij de verrichtingen van winstgevende aard dient echter een onderscheid te worden gemaakt tussen de « winstgevende bezigheden », dat wil zeggen die welke een belasting zouden doen ontstaan indien het natuurlijke personen zouden zijn die ze uitoefenen, en de « winstgevende bezigheden, zonder winstgevend doel », die welke niet een persoonlijke verrijking van de vennootschap die ze uitoefent ten doel hebben.

Aan de hand van cijfers tonen zij aan dat, in tegenstelling tot hetgeen de Ministerraad beweert, zij zijn opgericht in de vorm van handelsvennootschappen, wat hen automatisch aan de vennootschapsbelasting onderwerpt, en dat zij niet onder het toepassingsgebied van de artikelen 181 en 182 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 1992) vallen. In dat opzicht, en op dat punt, verandert de wijziging van die bepaling door artikel 92 van de programmawet van 10 augustus 2015 niets, aangezien sommige bepalingen van die wet tot gevolg hebben een belastinglatentie tegen het normale tarief van de vennootschapsbelasting te handhaven op sommige activa en passiva die door de intercommunales zijn geboekt wanneer zij aan de rechtspersonenbelasting waren onderworpen. Dat geldt onder meer voor de gereserveerde winsten, de herwaarderingsmeerwaarden, in sommige gevallen voor de voorzieningen voor risico's en kosten, voor de waardeverminderingen op activa en voor de afschrijvingen op de activa, voor de latente of uitgedrukte maar niet gerealiseerde minderwaarden of meerwaarden, enz. De verzoekende partijen tonen dat, ondanks de wijzigingen die zich hebben voorgedaan door artikel 92 van de programmawet van 10 augustus 2015, artikel 26, 3°, 6° en 7°, derde lid, van de programmawet van 19 december 2014 een belastinglatentie tegen het normale tarief van de vennootschapsbelasting doet ontstaan op een geheel van elementen die zij in hun memorie opsommen.

A.4.4. De verzoekende partijen in de zaak nr. 6233 bevestigen het belang om in rechte op te treden van de derde categorie van rechtspersonen die in de bestreden bepalingen worden beoogd, namelijk de intercommunales, de projectverenigingen en de samenwerkingsverbanden. Die categorie wordt, wegens die bepalingen, rechtstreeks aan een zwaardere belasting onderworpen dan voorheen en wordt daardoor dus

ongunstig geraakt. Het belang om in rechte op te treden is niet hypothetisch. Het belang bestaat ook ten aanzien van de verzoekende gemeenten die rechtstreeks worden geraakt door de negatieve gevolgen die de vennootschapsbelasting zal hebben op de intercommunales die het verlengstuk vormen van de plaatselijke belangen waarmee de gemeenten zich moeten belasten. De « VVSG » verdedigt, volgens de rechtspraak van het Hof, een collectief belang dat niet samenvalt met het particulier belang van elk van haar leden.

De toepasbaarheid *ratione temporis* van de bestreden bepalingen moet worden beoordeeld op het ogenblik waarop het beroep is ingesteld. Dat de wet op dat ogenblik nog niet in werking was getreden is irrelevant, zoals het argument volgens hetwelk de verzoekende partijen hun belang om in rechte op te treden zouden verliezen wegens de wijziging van de bestreden bepalingen door de programmawet van 10 augustus 2015.

De verzoekende partijen tonen ten slotte dat zij belang erbij hebben de vernietiging te vorderen van elk van de bepalingen van de bestreden wet, afzonderlijk genomen.

A.4.5. De verzoekende partij in de zaak nr. 6247 houdt staande dat zij belang erbij heeft de vernietiging te verkrijgen van de bepalingen van de wet van 19 december 2014. Zij wordt immers rechtstreeks geraakt door bepalingen die haar fiscale regeling, die voortaan overgaat naar de vennootschapsbelasting, veranderen.

De doelstelling van de wetgever bestond trouwens wel degelijk erin de intercommunales van dezelfde aard als de hare zwaarder te belasten.

Zij laat ook weten dat zij een beroep heeft ingesteld tegen de artikelen 86 tot 93 van de programmawet van 10 augustus 2015, bepalingen die uitwerking zullen verliezen mocht de bestreden wet worden vernietigd en die nieuwe discriminaties onder intercommunales met zich meebrengen.

Met betrekking tot de kwestie van het belang bij de gedeeltelijke vernietiging van de bestreden bepalingen betoogt de verzoekende partij dat het Hof niet bevoegd is om de bepalingen, die in werkelijkheid intrinsiek verbonden zijn met artikel 17 van de bestreden wet, van elkaar af te zonderen. Indien het Hof dat zou doen, zou het een « *ad hoc*-belastingregeling » instellen, hetgeen het Hof niet kan doen. In dat kader, is die verzoekende partij van mening, moet de vernietiging van artikel 17 leiden tot de vernietiging van de artikelen 18 tot 25.

#### *Ten aanzien van de middelen afgeleid uit de schending van de bevoegdheidverdelende regels*

A.5.1. Het tweede onderdeel van het eerste middel in de zaak nr. 6244 is afgeleid uit de schending, door artikel 17 van de bestreden wet, van artikel 6, § 1, VII, eerste lid, a) en b), van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 tot hervorming der instellingen alsook van het beginsel volgens hetwelk een entiteit van de federale Staat, door de uitoefening van haar bevoegdheden, de uitoefening van de bevoegdheden van een andere entiteit niet moeilijk of onmogelijk mag maken. De verzoekende partij betoogt dat de onderwerping van de distributienetbeheerders aan de vennootschapsbelasting de uitvoering van hun opdracht onmogelijk maakt en de uitvoering van de opdracht van de gewestelijke regulatoren in tariefaangelegenheden ook moeilijk en zelfs onmogelijk maakt, aangezien het bestreden artikel 17 het principe zelf van de regulering van de tarieven op grond van de afwezigheid van een winstgevend doel bij een activiteit die door de wetgever als monopolie is toevertrouwd, rekening houdend met de aard zelf van die activiteit, op losse schroeven zet.

A.5.2. De Ministerraad antwoordt dat de wetgever een eerlijke concurrentie tussen de overheidssector en de privésector wilde verzekeren door de intercommunales het voordeel van een automatische uitsluiting van de vennootschapsbelasting te ontnemen. Mocht de wet speciale regelingen in het leven hebben geroepen, naar gelang van de sector waarin de intercommunale actief kan zijn, zou zij extra verschillen in behandeling in het leven hebben geroepen die een reden van discriminatie zouden hebben kunnen zijn. Het komt de belastingadministratie toe te bepalen of de activiteit van een intercommunale al dan niet als een « exploitatie van een onderneming » of als « verrichtingen van winstgevende aard » kan worden beschouwd. Zo gaat de Ministerraad, met betrekking tot het middel afgeleid uit de schending van artikel 6, § 1, VII, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 tot hervorming der instellingen, ervan uit dat de bestreden wetgeving een bestaande fiscale regeling slechts wijzigt en geenszins afbreuk doet aan de bevoegdheid die aan de gewesten is toegekend ten aanzien van de distributie en de plaatselijke transmissie van elektriciteit of de openbare distributie van gas. Ten aanzien van het beginsel van federale loyaliteit beletten de bestreden bepalingen de gewesten, die de wijze regelen waarop de elektriciteitstarieven worden vastgelegd, geenszins ook de wijze te regelen waarop rekening wordt gehouden met de eventueel verschuldigde vennootschapsbelasting.

A.5.3. De verzoekende partij repliceert dat de wetgever rekening had moeten houden met de bijzondere aard van de activiteit die zij uitoefent, namelijk het beheer van een elektriciteitsdistributienet. In tegenstelling tot de wil van de wetgever kunnen de bestreden bepalingen in die activiteit geen eerlijke concurrentie verzekeren tussen de private en de openbare operatoren aangezien er geen private operatoren bestaan. De Waalse wetgever heeft de netbeheerders trouwens uit de concurrentie gehaald. Overigens toont het feit dat in de maand augustus 2015 de onvoorwaardelijke uitsluiting van de ziekenhuizen van de vennootschapsbelasting opnieuw werd ingevoerd aan dat sommige sectoren van nature niet aan de vennootschapsbelasting kunnen worden onderworpen.

A.6.1. Het eerste middel in de zaak nr. 6233 alsook het eerste middel in de zaak nr. 6247 zijn afgeleid uit de schending van het beginsel van evenredigheid en van de federale loyaliteit zoals het is gewaarborgd bij artikel 143, § 1, van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 162 ervan en met artikel 6, § 1, VIII, eerste lid, 8°, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 tot hervorming der instellingen.

De verzoekende partijen betogen in essentie dat de impact van de wijziging van het fiscale regime van de intercommunales zwaar zal wegen op de begroting van de gemeenten en dat de financiering van de gemeenten en van de publiekrechtelijke rechtspersonen die de satellieten ervan zijn, onder de gewestbevoegdheden valt.

De verzoekende partij in de zaak nr. 6247 betoogt bovendien dat door het fiscale regime van de intercommunales te wijzigen, de federale wetgever zich op onevenredige wijze mengt in de gewestbevoegdheden inzake vereniging van gemeenten en inzake financiering van de gemeenten. Hij ontraadt de gemeenten immers intercommunales op te richten, en zelfs er aandeelhouder te blijven, gelet op de verhoging van de kosten van die oplossing.

A.6.2. De Ministerraad antwoordt dat de bestreden wetgeving onder een beleidskeuze valt, waarbij het Hof niet bevoegd is om die te beoordelen. De wet beoogt alleen de bestaande regeling inzake inkomstenbelastingen die van toepassing is op de intercommunales te herzien; zij impliceert niet noodzakelijk een zwaardere fiscale last en, ten slotte, laat zij de bevoegdheden van de gewestwetgever intact in zoverre de bestreden wetgeving enkel een gevolg is van de beslissing van de gemeenten om zich te verenigen, waarbij het hen vrijstaat om dat niet te doen. Niets zou de gemeenten overigens beletten om te voorzien in extra inkomsten op basis van hun fiscale autonomie of zou de gewesten beletten om hun wetgeving inzake de vereniging van gemeenten te herzien, om de voorwaarden te versoepelen waaronder de gemeenten uit een vereniging kunnen uittreden of, integendeel, om diezelfde verenigingen financieel te steunen.

A.6.3. De verzoekende partij in de zaak nr. 6247 antwoordt dat zij het Hof niet vraagt om zich uit te spreken over de opportuniteit van de hervorming van de belastingregeling voor de intercommunales. Daarentegen betwist zij de doelstellingen van de hervorming en vraagt zij het Hof die te beoordelen, met name ten aanzien van het neutraliteitsbeginsel dat het heeft bekrachtigd en dat de gemeenten de mogelijkheid biedt vrij, zonder dwang of fiscale gevolgen, hun keuze te maken tussen zelf de activiteiten van gemeentelijk belang uit te oefenen of via een intercommunale. Het Hof heeft voorts, betoogt de verzoekende partij, de afwijkende en gunstige fiscale regeling die de intercommunales genieten ten opzichte van de andere vennootschappen bekrachtigd om de reden dat zij activiteiten van gemeentelijk belang uitoefenen en het heeft de federale wetgever niet verzocht om de voor de intercommunales gunstige afwijkende fiscale regeling op te heffen maar om de regeling voor de autonome gemeentebedrijven aan te passen aan die van de intercommunales. Ook al zijn sommige intercommunales echte economische operatoren, zij oefenen niettemin activiteiten van gemeentelijk belang uit. Zij kunnen daden van koophandel stellen zonder echter handelaars te zijn of gelijk te kunnen worden gesteld met private operatoren. Sommige van de activiteiten van de verzoekende partij in de zaak nr. 6247 worden als wettelijk monopolie uitgeoefend (sanering): voor die activiteiten kan er geen sprake zijn van (eerlijke of oneerlijke) concurrentie met de particuliere sector. Ten slotte streven de intercommunales, die prijssoffertes voor openbare of particuliere « klanten » opstellen, geen winstoogmerk, noch rendabiliteit na maar streven zij alleen naar het evenwicht en het beste beheer van hun gemeentelijke taken.

De verzoekende partijen in de zaken nrs. 6233 en 6247 zijn dus van mening dat de wetgever impliciet maar zeker de aard zelf van de intercommunales heeft gewijzigd en dat hij op substantiële wijze de vrijheid heeft belemmerd die aan de gemeenten in het Waalse Gewest, in het Wetboek van de plaatselijke democratie, en in het Vlaamse Gewest, in het bijzonder in het decreet van 6 juli 2001 houdende de intergemeentelijke samenwerking, is toegekend.

Ten aanzien van de mogelijkheid voor de gemeenten om hun fiscaliteit te doen toenemen, is niet alleen hun autonomie beperkt maar zou die verhoging een weerslag hebben op de gebruikers van een openbare dienst, hetgeen bewijst dat men de activiteiten van een intercommunale niet mag verwarren met die van een andere particuliere vennootschap.

De verzoekende partij in de zaak nr. 6247 voegt eraan toe dat de federale wetgever op zijn minst met de gewestwetgevers had moeten overleggen en zulks teneinde het beginsel van federale loyaliteit dat hij dient te eerbiedigen, in acht te nemen.

A.6.4. De Ministerraad repliceert op dat punt dat het onjuist is te beweren dat de federale bevoegdheid in fiscale aangelegenheden en de gewestbevoegdheid inzake ondergeschikte besturen dermate verweven zouden zijn dat de inachtneming van het beginsel van federale loyaliteit een voorafgaand overleg tussen de betrokken wetgevers zou hebben vereist. De uitoefening van de federale bevoegdheid in die aangelegenheid veroorzaakt immers geen onevenredige weerslag op de gewestbevoegdheid, en heeft er geen veroorzaakt.

*Ten aanzien van de middelen afgeleid uit de schending van de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet*

A.7.1. Het eerste onderdeel van het enige middel in de zaak nr. 6230, het eerste middel in de zaak nr. 6232, het tweede middel in de zaak nr. 6233, het eerste middel in de zaak nr. 6244 en het tweede middel in de zaak nr. 6247 zijn afgeleid uit de schending van de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet.

In essentie verwijten de verzoekende partijen de artikelen 17 tot 27 van de bestreden programmawet van 19 december 2014 dat zij door de intercommunales, de samenwerkingsverbanden en de projectverenigingen aan de vennootschapsbelasting te onderwerpen, een onverantwoord verschil in behandeling maken tussen die laatste en de gemeenten, die, hunnerzijds, aan de rechtspersonenbelasting onderworpen blijven, terwijl de ene en de andere handelen met een doelstelling van algemeen belang. In de zaken nrs. 6233 en 6244 verwijten de verzoekende partijen de federale wetgever meer bepaald dat hij, enerzijds, de vennootschappen opgericht in de vorm van een handelsvennootschap die een onderneming exploiteren of zich inlaten met verrichtingen van winstgevende aard en, anderzijds, de intercommunales die, nog specifiek, zoals de verzoekende partij in de zaak nr. 6244, beheerders zijn van het elektriciteitsdistributienet die, hoewel zij de vorm van een handelsvennootschap hebben, geen winstgevende activiteit uitoefenen, op identieke wijze behandelt. In de memorie van vrijwillige tussenkomst ingediend door de stad Andenne ter ondersteuning van het voormelde beroep, wordt in het eerste middel ervan dezelfde argumentatie uiteengezet.

In de zaak nr. 6233 en in de zaak nr. 6247 voegen de verzoekende partijen eraan toe dat de artikelen 17 tot 27 van de bestreden wet een niet-verantwoord verschil in behandeling in het leven roepen tussen de gemeenten die ervoor kiezen bepaalde opdrachten van algemeen belang zelf uit te voeren, inclusief in hun eigen bedrijven (zaak nr. 6233), en die welke ervoor kiezen zich te verenigen om een opdracht aan een intercommunale toe te vertrouwen. In die zin, voegen de verzoekende partijen in de zaak nr. 6233 eraan toe, wordt afbreuk gedaan aan de gemeentelijke autonomie. Die partijen zijn ook van mening dat de artikelen een soortgelijke behandeling in het leven roepen van de intercommunales en de privaatrechtelijke rechtspersonen die aan de vennootschapsbelasting zijn onderworpen, terwijl de intercommunales aan openbardienstverplichtingen zijn onderworpen.

A.7.2.1. De Ministerraad antwoordt eerst op het geheel van de kritieken die werden geuit door te herinneren aan de eerste doelstelling van de wetgever : het ging erom het belastingssysteem op een dergelijke wijze te moderniseren dat het een vermindering van de fiscale en parafiscale druk tot stand brengt. Zo diende een systeem van eerlijke fiscale concurrentie tussen de overheidssector en de particuliere sector in het leven te worden geroepen. Daartoe is beslist de automatische uitzonderingsregeling die de intercommunales genoten, af te schaffen.

Die doelstelling is gevolgd door een tweede : het ging erom een einde te maken aan de discriminatie die door het Hof is vastgesteld in zijn arrest nr. 114/2014 van 17 juli 2014. Het Hof heeft artikel 180, 1°, van het WIB 1992 vernietigd in zoverre het de autonome gemeentebedrijven niet vrijstelde van de vennootschapsbelasting, terwijl zij een identieke taak uitvoeren als een intercommunale of een samenwerkingsverband, taak die niet in concurrentie treedt met de privésector. Zowel de tweede als de eerste doelstelling zijn in de parlementaire voorbereiding van de bestreden programmawet in herinnering gebracht.

De Ministerraad betoogt dat die doelstellingen legitiem zijn en de wetgever ertoe hebben geleid een wijziging in het beleid door te voeren waarbij hij de fiscale regeling voor de intercommunales niet langer overneemt van die voor de overheid. Een eenvoudige beleidswijziging impliceert op zich geen discriminatie. In tegenstelling tot hetgeen sommige verzoekende partijen betogen, is de wetgever immers niet gebonden door een beleidskeuze die hij in het verleden heeft gemaakt.

Het criterium van onderscheid is objectief, hetgeen niet wordt betwist, en relevant, gaat de Ministerraad voort. Dat criterium is immers geschikt om de nagestreefde doelstelling te bereiken. Het is relevant de intercommunales, samenwerkingsverbanden en projectverenigingen van de gemeenten te scheiden van de andere publiekrechtelijke rechtspersonen die een automatische uitsluiting van de vennootschapsbelasting kunnen genieten, aangezien de nagestreefde doelstelling erin bestaat een eerlijke concurrentie in te stellen in de sectoren waarin de intercommunales actief zijn. In dat verband is vastgesteld dat sommige intercommunales kunnen handelen als echte economische operatoren, waarbij zij met de privésector een werkelijke concurrentie voeren.

In dezelfde gedachtegang kan de wetgever niet worden verweten, zoals de verzoekende partij in de zaak nr. 6244 en de verzoekende partijen in de zaak nr. 6233 dat doen, dat hij in dit stadium andere publiekrechtelijke rechtspersonen, zoals de autonome havens, bijvoorbeeld, niet aan de vennootschapsbelasting heeft onderworpen. Allereerst kent het Hof ter zake aan de wetgever een ruime bevoegdheid toe; vervolgens heeft de wetgever in verband met andere publiekrechtelijke rechtspersonen die thans van de vennootschapsbelasting zijn vrijgesteld, zoals de autonome havens, niet hetzelfde probleem van concurrentievervalsing vastgesteld als voor de intercommunales.

De maatregel is ook evenredig, eerst omdat de vennootschapsbelasting niet automatisch van toepassing is op de intercommunales. Die laatste zijn altijd ondergebracht in de categorie van de vennootschapsbelastingplichtigen. Daarenboven zijn die intercommunales steeds voorgesteld als hybride entiteiten (de wet legde hun de verplichting op een welbepaalde handelsvorm, of de vorm van een vzw, aan te nemen, maar hun doel bleef burgerlijk), hetgeen hen nooit heeft belet daden van koophandel te stellen.

Het enige gevolg van de bestreden wet bestaat erin op de intercommunales de gemene regeling van de inkomstenbelastingen toe te passen. Dat impliceert dat de onderwerping aan de vennootschapsbelasting geenszins automatisch is. De intercommunales zullen slechts aan de vennootschapsbelasting worden onderworpen indien, na onderzoek, blijkt dat zij handelsactiviteiten uitoefenen. Dat onderzoek zal geval per geval door de belastingadministratie worden gedaan. Bovendien belet geen enkele van de bestreden bepalingen de belastingplichtige om de door de belastingadministratie voorgestelde aanslag voor de fiscale rechter te betwisten.

Ten slotte, betoogt de Ministerraad, kan men de bestreden bepalingen niet verwijten dat zij ook van toepassing zijn op de intercommunales die actief zijn in sectoren waarin er geen mededinging bestaat wegens een wettelijk monopolie, zoals dat het geval is voor het beheer van elektriciteits-, gas- en waterdistributie. Voor die sectoren, zoals voor de andere, zal het eerst aan de belastingadministratie toekomen te bepalen of de intercommunale al dan niet als een bedrijf of als verrichtingen van winstgevende aard kan worden beschouwd.

Ten slotte heeft de wetgever duidelijk ervoor gekozen geen speciale regelingen in het leven te roepen naar gelang van de sector waarin een intercommunale actief kan zijn.

A.7.2.2. De Ministerraad antwoordt vervolgens op de bijzondere discriminaties die door de verzoekende partijen worden verweten. Allereerst is het verschil in behandeling ten opzichte van de gemeenten (zaken nrs. 6230, 6233 en 6247) die ervoor kiezen sommige opdrachten van gemeentelijk belang zelf uit te voeren, niet discriminerend. Enerzijds, zijn een gemeente en een intercommunale die speciaal is opgericht om een bijzondere opdracht uit te voeren, geen dermate soortgelijke rechtspersonen dat zij op identieke wijze zouden moeten worden behandeld. Anderzijds, voert een intercommunale per definitie een opdracht uit in verscheidene gemeenten en neemt zij hoofdzakelijk de vorm van een handelsvennootschap aan.

De Ministerraad voegt eraan toe dat het voormelde arrest nr. 114/2014 van het Hof zich niet ertegen verzet dat de intercommunales voortaan aan de vennootschapsbelasting worden onderworpen.

De gelijkheid van behandeling met de handelsvennootschappen is verantwoord wegens de hybride aard van de intercommunales die entiteiten zijn waarvan de activiteit kan lijken op die van een privaatrechtelijke vennootschap.

A.7.3. De verzoekende partijen in de zaak nr. 6233 betogen dat het Europees recht niet toelaat een onderscheid te maken op basis van de enige voorwaarde van het « soort » rechtspersoonlijkheid. Bijgevolg is het niet relevant een onderscheid te maken tussen de gemeenten, de intercommunales en de andere rechtspersonen, wanneer zij eenzelfde activiteit uitoefenen. De Ministerraad geeft, zo voegen zij eraan toe, evenmin een overtuigend antwoord wat betreft de, volgens hen niet verklaarde, redenen van de overgang van de intercommunales naar de vennootschapsbelasting, terwijl zij eenzelfde opdracht uitvoeren als sommige gemeenten.

De verzoekende partij in de zaak nr. 6247 gaat ervan uit dat de verwijzing naar een regeerakkoord geen waarborg is voor de grondwettigheid van een norm. Diezelfde partij betwist ook de legitimiteit van de nagestreefde doelstellingen, aangezien de eerste berust op verkeerde of verwarde uitgangspunten en de tweede uitgaat van een verkeerde lezing van het arrest nr. 114/2014, dat nooit zou hebben vereist dat men voortaan alle intercommunales aan de vennootschapsbelasting onderwerpt.

De verzoekende partij in de zaak nr. 6244 en de verzoekende partij in de zaak nr. 6247 stellen de relevantie van het in aanmerking genomen criterium van onderscheid ter discussie. De eerste gaat ervan uit dat de uitsluiting van de autonome havens van de bestreden reglementering door de Ministerraad niet op overtuigende wijze wordt verantwoord. De stad Andenne, die tussenkomt ter ondersteuning van de zaak nr. 6244, uit dezelfde kritiek. De tweede gaat ervan uit dat het in aanmerking genomen criterium van onderscheid het niet mogelijk zal maken de eerlijke mededinging tussen de overheidssector en de privésector te herstellen, aangezien het alleen sectoren beoogt waarin de intercommunales actief zijn met uitsluiting van andere sectoren en/of andere publiekrechtelijke rechtspersonen.

A.7.4.1. In zijn memorie van wederantwoord legt de Ministerraad de nadruk op het feit dat de controle die het Hof kan uitoefenen op de legitimiteit van de door de wetgever nagestreefde doelstellingen marginaal is, waarbij het Hof een beleidswijziging trouwens niet kan bestraffen. Hij herinnert voorts eraan dat niet ervan kan worden uitgegaan dat het criterium van onderscheid niet relevant zou zijn, aangezien, in tegenstelling tot hetgeen de verzoekende partij in de zaak nr. 6247 betoogt, het niet erom gaat een eerlijke mededinging tussen de overheidssector en de privésector te herstellen, maar de verstoringen van de mededinging tussen de particuliere operatoren en de intercommunales in de sectoren waarin zij actief zijn, op te heffen. Ten aanzien van de verwarring tussen de « gemengde » intercommunales en de « zuivere » intercommunales, brengt de Ministerraad in herinnering dat de wetgever geen bijzondere regelingen in het leven heeft willen roepen en dat het daarom is dat hij de intercommunales in hun algemeenheid beoogt. Het was des te minder nodig onderscheid te maken daar de onderwerping aan de vennootschapsbelasting niet automatisch is.

A.7.4.2. Met betrekking tot de bijzondere discriminaties legt de Ministerraad nogmaals de nadruk op de wijzigende economische context, met name op Europees niveau en ten aanzien van de activiteiten van economische aard van talrijke intercommunales die de beleidswijziging met betrekking tot hun belastingregime verantwoorden.

Daarenboven, en op dat punt zeggen de verzoekende partijen niets, zijn de zogenaamde « nadelen » van het beheer van een intercommunale, zoals de verplichting de reglementering op de overheidsopdrachten in acht te nemen, ruimschoots kleiner dan de talrijke voordelen die de gemeenten halen uit de aansluiting bij een intercommunale.

#### *Ten aanzien van de middelen gericht tegen artikel 26 van de programmawet van 19 december 2014*

A.8.1. Het eerste middel in de zaak nr. 6230, het derde middel in de zaak nr. 6233, het eerste middel in de zaak nr. 6237 en het derde middel in de zaak nr. 6247 zijn alle gericht tegen artikel 26 van de bestreden wet, dat de regeling voor de overgang van de rechtspersonenbelasting naar de vennootschapsbelasting organiseert. Zij zijn afgeleid uit de schending van de artikelen 10, 11, 16 en 172 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 2 van het Burgerlijk Wetboek, artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, het rechtszekerheidsbeginsel, het recht op eerbiediging van de eigendom, het beginsel *non bis in idem* en het beginsel van niet-retroactiviteit.

De verzoekende partijen verwijten die bepaling in essentie dat zij een belastinglatentie in de vennootschapsbelasting (aan het tarief van 33,99 pct.) doet ontstaan op elementen van de balans die hun oorsprong vinden in een belastbaar tijdperk waarin de intercommunale aan de rechtspersonenbelasting was

onderworpen. Dat is strijdig met de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, in samenhang gelezen met het rechtszekerheidsbeginsel en met het beginsel van niet-retroactiviteit.

In haar eerste middel verwijt de verzoekende partij in de zaak nr. 6230 het bestreden artikel 26 dat het bepaalt dat van de vennootschapsbelasting slechts worden vrijgesteld, voor zover is voldaan aan de voorwaarden bedoeld in artikel 190 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 1992), de voorheen gereserveerde winsten, al dan niet opgenomen in het kapitaal, de herwaarderingsmeerwaarden, alsmede de voorzieningen voor risico's en kosten die door de intercommunale (het samenwerkingsverband of de projectvereniging) zijn geboekt in haar jaarrekening met betrekking tot boekjaren afgesloten vóór het boekjaar dat verbonden is aan het eerste aanslagjaar waarvoor de intercommunale (het samenwerkingsverband of de projectvereniging) aan de vennootschapsbelasting is onderworpen.

In hun eerste middel verwijten de verzoekende partijen in de zaak nr. 6232 artikel 26, 2° tot 5°, dat het de voormelde grondwetsbepalingen, met inbegrip van het beginsel *non bis in idem*, schendt, door een belastinglatentie te doen ontstaan tegen het normale tarief van de vennootschapsbelasting op activa en passiva van de balans die geheel voortkomen uit belastbare tijdperken waarin de intercommunales aan de rechtspersonenbelasting waren onderworpen.

In hun derde middel, dat in ondergeschikte orde is afgeleid, betogen de verzoekende partijen in de zaak nr. 6233 dat artikel 26 de hierboven bedoelde bepalingen en in het bijzonder het beginsel van niet-retroactiviteit en dat van gelijkheid en niet-discriminatie schendt, eerst met betrekking tot het stelsel van de reserves dat is ingesteld bij artikel 26, 2°, vervolgens met betrekking tot een aantasting van de privé-eigendom.

In het eerste middel in de zaak nr. 6237 wordt artikel 26, 2°, ook verweten dat het een retroactieve toepassing van de vennootschapsbelasting vormt, toepassing die bovendien een discriminatie doet ontstaan tussen de intercommunales die, vóór de overgang naar de vennootschapsbelasting, systematisch hun reserves hebben uitgekeerd op grond van de resultaten verwezenlijkt na afloop van elk boekjaar, en diegene die ze geheel of gedeeltelijk hebben behouden om ze in hun activiteit te investeren. In de memorie van vrijwillige tussenkomst neergelegd door de vzw « Vereniging van de Stad en de Gemeenten van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest » ter ondersteuning van het beroep ingesteld in de zaak nr. 6237, wordt een soortgelijke argumentatie uiteengezet.

In dezelfde gedachtegang verwijt de verzoekende partij in de zaak nr. 6247 het bestreden artikel 26 dat het een belangrijke wijziging aanbrengt in de fiscale situatie van de « gereserveerde winsten » van de intercommunales, die, tot de inwerkingtreding van de aangevochten bepalingen, konden worden geacht hun eigen fiscale regeling te hebben ondergaan, en dat het een discriminatie doet ontstaan tussen, enerzijds, de intercommunales die van de rechtspersonenbelasting overgaan naar de vennootschapsbelasting ingevolge de inwerkingtreding van de bestreden bepalingen en, anderzijds, andere soorten van rechtspersonen die reeds in het verleden aan de vennootschapsbelasting werden onderworpen.

A.8.2.1. De Ministerraad antwoordt dat het bestreden artikel 26 geen bepalingen omvat die een retroactief karakter zouden hebben. Indien de wijzigingen aangebracht aan de belastingwet worden uitgevoerd vóór het einde van de referentieperiode (het belastbare tijdvak) en dus vóór het volbrengen van het belastbare feit (de dag van de sluiting ervan), kan er geen sprake zijn van enige retroactiviteit. Precies tot die conclusie dient men te komen, aangezien de programmawet van 19 december 2014 is afgekondigd en in het *Belgisch Staatsblad* is bekendgemaakt vóór het belastbare tijdperk waarop de inkomsten betrekking hebben, is afgesloten, namelijk 31 december 2014.

In uiterst ondergeschikte orde onderstreept de Ministerraad dat de beslissingen die door een belastingplichtige in het verleden zijn genomen, op fiscaal vlak uitwerking kunnen hebben tijdens een later of toekomstig boekjaar, zonder dat er evenwel sprake is van een retroactieve werking of van afbreuk aan het beginsel van de annualiteit van de belasting. De rechtshandelingen die door een belastingplichtige in het verleden zijn gesteld, bijvoorbeeld de boeking in de boekhouding, het (al dan niet) ervoor kiezen om over te gaan tot een uitkering van dividenden, een al dan niet afschrijfbaar investering, de vervreemding van een goed dat een meer- of minderwaarde veroorzaakt, kunnen uiteraard nog toekomstige fiscale gevolgen ondergaan in zoverre een bepaalde rechtshandeling die in het verleden is verricht (of het feit zich ervan te onthouden een dergelijke handeling te stellen) ofwel voorlopig is, ofwel deel kan uitmaken van een geheel van handelingen die ertoe strekken één enkele en éénzelfde finaliteit of verrichting te bereiken. De Ministerraad wenst eraan te herinneren dat hij zich - in het kader van het thans voorliggende beroep - ertoe beperkt alleen de argumenten te weerleggen die zijn aangevoerd tegen de bepalingen van artikel 26, 2° tot 5°, vóór de wijziging ervan bij de programmawet van 10 augustus 2015. Zo is het enige artikel dat eventueel een echt retroactieve werking kan

hebben, artikel 26, 2°, dat volledig en met terugwerkende kracht is vervangen bij de programmawet van 10 augustus 2015. Bijgevolg is het beroep zonder voorwerp geworden.

In ondergeschikte orde ziet de Ministerraad, met betrekking tot artikel 26, 3°, van de bestreden wet, niet in in welk opzicht er retroactiviteit zou zijn aangezien het alleen maar het principe toepast van de aftrek van de kosten die als « beroepskosten » in de zin van artikel 49 van het WIB 1992 kunnen worden beschouwd. Daarenboven voorziet de bestreden bepaling in een regeling van fiscale neutraliteit indien vroeger een voorziening is geboekt.

In artikel 26, 4°, van de bestreden wet wordt ook alleen maar het principe uitgedrukt van fiscale aftrekbaarheid van de minderwaarden die worden verwezenlijkt op activa op het ogenblik waarop de intercommunale, overeenkomstig artikel 49 van het WIB 1992, aan het stelsel van de vennootschapsbelasting zou zijn onderworpen. Ook daar is in een stelsel van fiscale neutraliteit voorzien. Zonder de bestreden maatregel zou het terug opnemen van die waardevermindering in de vennootschapsbelasting zijn belast krachtens artikel 74, tweede lid, 1°, derde streepje, van het koninklijk besluit tot uitvoering van het WIB 1992. Aan de voormelde voorwaarde kan niet worden voldaan aangezien het concept van de verworpen uitgaven vreemd is aan de rechtspersonenbelasting en eigen is aan de vennootschapsbelasting.

Aangezien de verwezenlijking van de in de bestreden bepaling bedoelde minderwaarde plaats moet hebben op een ogenblik na de inwerkingtreding van de bestreden wet, ziet de Ministerraad niet in in welk opzicht zij een retroactieve werking zou hebben.

Met betrekking tot artikel 26, 5°, van de bestreden wet, heeft de wetgever ook daar - integendeel - de retroactieve toepassing van het stelsel van de vennootschapsbelasting vermeden, door de taxatie in de vennootschapsbelasting van onderwaarderingen van activa of van overwaarderingen van passiva te vermijden, op voorwaarde dat de belastingplichtige kan aantonen dat zij haar oorsprong vindt in een belastbaar tijdperk waarin hij aan de rechtspersonenbelasting was onderworpen.

Voor zover dienstig, herinnert de Ministerraad eraan dat in fiscale aangelegenheden, zowel uit de rechtspraak van het Hof als uit de rechtspraak van de Raad van State en van het Hof van Cassatie blijkt dat het door de verzoekende partijen in de zaak nr. 6232 opgeworpen beginsel *non bis in idem* niet als algemeen rechtsbeginsel moet worden beschouwd, maar veeleer betrekking heeft op de billijkheid.

A.8.2.2. Ten aanzien van de vermeende discriminaties waarop is gewezen door de verzoekende partijen in de zaak nr. 6232, wenst de Ministerraad op te merken dat het van weinig belang is dat « bpost » en de intercommunales al dan niet vergelijkbaar zijn, want de keuze voor de in het geding zijnde regeling voor de overgang van de rechtspersonenbelasting naar de vennootschapsbelasting is het resultaat van een opportuniteitskeuze, waarvan de verantwoording alleen moet worden beoordeeld ten opzichte van het doel dat door de huidige wetgever wordt nagestreefd. Die laatste heeft uitsluitend overwogen wetgevend op te treden ten opzichte van de intercommunales, maar niet langer ten opzichte van het doel dat werd nagestreefd op het ogenblik waarop hij de overgang van « bpost » van het stelsel van de rechtspersonenbelasting naar het stelsel van de vennootschapsbelasting heeft geregeld.

Voor de vzw's zoals bedoeld in de artikelen 181 en 182 van het WIB 1992, in samenhang gelezen met artikel 220, 3°, ervan, is via circulaire in een regeling voorzien. Daarenboven zijn het entiteiten die geen enkel winstgevend doel nastreven, wat op juridisch vlak wordt vertaald in een formeel wettelijk verbod om dividenden uit te keren. Bijgevolg zijn die entiteiten niet vergelijkbaar met de verzoekende partijen in de zaak nr. 6232.

Ten aanzien van de grensoverschrijdende overbrengingen van de zetel van buitenlandse vennootschappen naar België, onderstreept de Ministerraad, enerzijds, dat men in dat geval te maken heeft met een element van vreemdelingschap en met een daadwerkelijke migratiebeweging, en, anderzijds, dat die aangelegenheid (die een stelsel van fiscale neutraliteit instelt) op een supranationaal niveau is geregeld door een Europese richtlijn die is omgezet door de artikelen 184bis, § 5, en 184ter, § 2, van het WIB 1992.

De vergelijkingen die worden gemaakt met de regeling waarin vroeger was voorzien voor de coördinatiecentra en de beleggingsvennootschappen met vast kapitaal (BEVAK) die kiezen voor het statuut van gereguleerde vastgoedvennootschap (GVV) zijn allebei niet relevant voor de thans voorliggende zaak. In het eerste geval ging het om een regeling ingesteld in het kader van een procedure opgestart door de Europese Commissie inzake verboden staatssteun, waar de retroactiviteit de regel is. In het tweede geval ging het erom een probleem van legistieke aard te ondervangen, in zoverre het wettelijk kader dat de BEVAKS regelt zijnerzijds

ook aanzienlijke wijzigingen moest ondergaan eveneens wegens de omzetting van een Europese richtlijn over de beheerders van alternatieve beleggingsfondsen.

Over de laatste drie voorbeelden die zijn gegeven door de verzoekende partijen in de zaak nr. 6232, is de Ministerraad van mening, enerzijds, dat zij zonder enige relevantie zijn in zoverre de vennootschappen die van in den beginne aan de vennootschapsbelasting zijn onderworpen, inderdaad diverse extracomptabele aftrekken kunnen toepassen, maar dat het logisch gevolg de globale eindbelasting tegen 33,99 pct. is, terwijl in de rechtspersonenbelasting geen sprake kan zijn van belastingheffing op het globale inkomen. Vervolgens is er, in geval van overgang van de rechtspersonenbelasting naar de vennootschapsbelasting, geen gelijktijdige toepassing van de beide belastingen bij gebrek aan terugwerkende kracht. Ten slotte kan de keuze om al dan niet winst te reserveren - zoals al eerder aangetoond - niet gepaard gaan met de waarborg dat de toekomstige uitkeringen van dividenden gehaald uit die reserves, nooit een fiscale wijziging zouden kunnen ondergaan.

Met betrekking tot de grieven afgeleid uit de schending van het eigendomsrecht, ten slotte, herinnert de Ministerraad eraan dat artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens de nationale overheden uitdrukkelijk de bevoegdheid toekent om belastingen te heffen en dat er slechts schending van het recht op het ongestoord genot van de eigendom zou zijn indien de door de overheid gevorderde belastingen geen wettig doel zouden nastreven of indien zij onevenredig zouden zijn ten opzichte van dat doel. Daarenboven zal de belasting die de intercommunes zullen moeten betalen geenszins neerkomen op een verbeurdverklaring.

A.9. Alle middelen zijn, zo is de Ministerraad van mening, niet gegrond.

- B -

### *Ten aanzien van de bestreden bepalingen*

B.1.1. De verzoekende partijen vorderen de vernietiging van de artikelen 17 tot 27 (zaken nrs. 6227, 6230, 6233, 6242, 6243, 6246, 6247 en 6248), van de artikelen 17, 20 tot 23, 25 en 26 (zaak nr. 6228), van de artikelen 17 en 26, 2° en 4°, (zaak nr. 6244), van artikel 26, 2° tot 5°, alleen (zaak nr. 6232) en van artikel 26, 2° en 5°, alleen (zaak nr. 6237) van de programmawet van 19 december 2014. Door artikel 180, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 1992) op te heffen, schaft het bestreden artikel 17 van de wet de automatische niet-onderwerping van de intercommunes, de samenwerkingsverbanden en de projectverenigingen aan de vennootschapsbelasting af, terwijl de andere bestreden bepalingen de gevolgen regelen van de overgang ervan van de rechtspersonenbelasting naar de vennootschapsbelasting.

Overeenkomstig artikel 27 treden de artikelen 17 en 20 tot 26 in werking vanaf het aanslagjaar 2015 en zijn zij van toepassing op de boekjaren die ten vroegste op 1 juli 2015 worden afgesloten.

De artikelen 18 en 19 zijn vanaf het aanslagjaar 2015 van toepassing op de dividenden die zijn verleend of toegekend door intercommunales, samenwerkingsverbanden en projectverenigingen, zoals artikel 180, 1°, van het WIB 1992 dat bepaalde vóór de opheffing ervan bij artikel 17 van de bestreden programmawet.

B.1.2. Het bestreden artikel 17 van de programmawet bepaalt :

« Artikel 180, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, gewijzigd bij de wet van 22 december 2009, wordt opgeheven ».

De bestreden artikelen 18 tot 27 bepalen :

« Art. 18. In artikel 202, § 2, derde lid, van hetzelfde Wetboek, laatstelijk gewijzigd bij de wet van 22 december 2009, wordt de bepaling onder het 2° opgeheven.

Art. 19. In artikel 203, § 2, van hetzelfde Wetboek, laatstelijk gewijzigd bij de wet van 22 december 2009, wordt het eerste lid opgeheven.

Art. 20. Artikel 224 van hetzelfde Wetboek, laatstelijk gewijzigd bij de wet van 22 december 2009, wordt opgeheven.

Art. 21. In artikel 225, tweede lid, van hetzelfde Wetboek, laatstelijk gewijzigd bij de wet van 30 juli 2013, wordt de bepaling onder het 6° opgeheven.

Art. 22. Artikel 226 van hetzelfde Wetboek, laatstelijk gewijzigd bij de wet van 4 mei 1999, wordt opgeheven.

Art. 23. In artikel 235, 3°, van hetzelfde Wetboek, worden de woorden ‘ 221 tot 224 ’ vervangen door de woorden ‘ 221 tot 223 ’.

Art. 24. Artikel 264, eerste lid, 1°, van hetzelfde Wetboek, laatstelijk gewijzigd bij de wet van 22 december 2009, wordt vervangen als volgt :

‘ 1° dat wordt verleend of toegekend aan de Staat, de Gemeenschappen, Gewesten, provincies, agglomeraties, federaties van gemeenten, gemeenten en openbare centra voor maatschappelijk welzijn; ’.

Art. 25. In artikel 463bis, § 1, eerste lid, 1°, eerste streepje, en tweede lid, van hetzelfde Wetboek, laatstelijk gewijzigd bij de wet van 30 juli 2013, worden telkens de woorden ‘ , 226 ’ opgeheven.

Art. 26. De overgang van een intercommunale, een samenwerkingsverband of een projectvereniging naar de vennootschapsbelasting vindt onder de volgende voorwaarden plaats :

1° het deel van het maatschappelijk kapitaal, van de uitgiftepremies of van de bedragen waarop ingeschreven wordt ter gelegenheid van de uitgifte van winstbewijzen, dat voorheen werkelijk werd gestort tijdens de boekjaren afgesloten voor het boekjaar dat verbonden is aan het eerste aanslagjaar waarvoor de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging aan de vennootschapsbelasting is onderworpen, wordt aangemerkt als gestort kapitaal in de zin van artikel 184 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, onder de voorwaarden bedoeld in het eerste en tweede lid van dit artikel;

2° de voorheen gereserveerde winsten, al dan niet geïncorporeerd in kapitaal, de herwaarderingsmeerwaarden, alsmede de voorzieningen voor risico's en kosten die door de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging zijn geboekt in haar jaarrekening met betrekking tot boekjaren afgesloten voor het boekjaar dat verbonden is aan het eerste aanslagjaar waarvoor de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging aan de vennootschapsbelasting is onderworpen, worden slechts vrijgesteld voor zover is voldaan aan de voorwaarden bedoeld in artikel 190 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992;

3° de kosten die werkelijk door de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging worden gedragen tijdens een aanslagjaar dat aanvangt vanaf de eerste dag van het aanslagjaar waarvoor de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging aan de vennootschapsbelasting is onderworpen en die het voorwerp hebben uitgemaakt van een voorziening voor risico's en kosten in de zin van de boekhoudwetgeving die werd aangelegd tijdens een aanslagjaar waarvoor de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging aan de rechtspersonenbelasting was onderworpen, zijn als beroepskosten aftrekbaar voor het aanslagjaar tijdens hetwelk zij werkelijk zijn gedragen voor zover is voldaan aan de voorwaarden van artikel 49 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992.

De ten laste neming van de in het eerste lid bedoelde kosten via het aanwenden van een voorziening voor risico's en kosten voor een bedrag gelijk aan dat van die kosten, zal het voorwerp uitmaken van een verhoging van de begintoestand van de belaste reserves van het desbetreffend aanslagjaar ten belope van het bedrag van die kosten.

Elke terugname van een in het eerste lid bedoelde voorziening voor risico's en kosten, in voorkomend geval, voor een bedrag dat de werkelijk gedragen kosten waarvoor voorheen die voorziening werd aangelegd te boven gaat, blijft voor het gedeelte dat de werkelijk gedragen kosten overschrijdt slechts vrijgesteld voor zover blijft voldaan aan de voorwaarden bedoeld in artikel 190 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992;

4° definitieve verliezen op activa, die worden verwezenlijkt door de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging in de zin van artikel 49 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 tijdens een aanslagjaar dat aanvangt vanaf de eerste dag van het aanslagjaar vanaf wanneer de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging aan de vennootschapsbelasting is onderworpen en die het voorwerp hebben uitgemaakt van een waardevermindering geboekt tijdens een aanslagjaar waarvoor de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging aan de rechtspersonenbelasting was onderworpen, zijn als beroepskosten aftrekbaar voor het aanslagjaar gedurende hetwelk deze werden gerealiseerd.

De verwezenlijking van een in het eerste lid vermeld verlies die gepaard gaat met een terugname van een waardevermindering voor een bedrag gelijk aan dat verlies, zal het voorwerp uitmaken van een verhoging van de begintoestand van de belaste reserves van het desbetreffend aanslagjaar ten belope van het bedrag van dat verlies.

Elke terugname van een in het eerste lid vermelde waardevermindering, in voorkomend geval voor een bedrag dat het definitief verlies waarvoor voorheen die waardevermindering werd geboekt te boven gaat, zal voor het gedeelte dat het definitief verwezenlijkt verlies overschrijdt, slechts vrijgesteld zijn voor zover is voldaan aan de voorwaarden bedoeld in artikel 190 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992;

5° de in hoofde van de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging in aanmerking te nemen afschrijvingen, min- of meerwaarden op activa worden bepaald alsof de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging altijd aan de vennootschapsbelasting onderworpen is geweest.

Wanneer bij het onderzoek van de boekhouding over een belastbaar tijdperk voor hetwelk de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging aan de vennootschapsbelasting is onderworpen onderwaarderingen van activa of overwaarderingen van passiva vermeld in artikel 24, eerste lid, 4°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, worden vastgesteld, worden deze, in afwijking van artikel 361 van hetzelfde Wetboek, niet als winst van dit belastbaar tijdperk aangemerkt op voorwaarde dat de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging aantoont dat deze hun oorsprong vinden tijdens een belastbaar tijdperk voor hetwelk zij aan de rechtspersonenbelasting was onderworpen;

6° de door de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging geboekte verliezen geleden tijdens boekjaren afgesloten vóór het boekjaar dat verbonden is met het eerste aanslagjaar voor hetwelk de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging aan de vennootschapsbelasting is onderworpen mogen niet in mindering worden gebracht van de belastbare grondslag van aanslagjaren voor dewelke de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging aan de vennootschapsbelasting is onderworpen.

Art. 27. De artikelen 17 en 20 tot 26 treden in werking vanaf aanslagjaar 2015 en zijn van toepassing op de boekjaren die ten vroegste op 1 juli 2015 worden afgesloten.

De artikelen 18 en 19 zijn van toepassing vanaf aanslagjaar 2015 en zijn van toepassing op de dividenden die zijn verleend of toegekend door de in artikel 180, 1°, van hetzelfde Wetboek, zoals het bestond voor de opheffing ervan bij artikel 17, bedoelde intercommunales, samenwerkingsverbanden en projectverenigingen voor hun boekjaren afgesloten ten vroegste op 1 juli 2015.

Elke wijziging die vanaf 1 november 2014 aan de datum van afsluiting van de jaarrekening wordt aangebracht, is zonder uitwerking voor de toepassing van het eerste en tweede lid ».

B.2. Volgens de parlementaire voorbereiding van de bestreden wet beantwoordt de opheffing, bij artikel 17 ervan, van de automatische niet-onderwerping aan de vennootschapsbelasting van de intercommunales, de samenwerkingsverbanden en de projectverenigingen aan twee doelstellingen.

Eenzijds, heeft de wetgever een eerlijke concurrentie tussen de privésector en de overheidssector willen verzekeren. Anderzijds, heeft hij een einde willen maken aan een door het Hof bij zijn arrest nr. 114/2014 van 17 juli 2014 vastgestelde discriminatie tussen de intercommunales en de autonome gemeentebedrijven.

Volgens de memorie van toelichting :

« In haar regeerakkoord engageert de regering zich om het fiscaal systeem dusdanig te hervormen, te vereenvoudigen en te moderniseren, zodoende een daling van de globale fiscale en parafiscale druk te realiseren. Eén van de principes waarop deze hervorming zal steunen, is het creëren van een loyale fiscale concurrentie tussen de privésector en de overheidssector (zie Federaal Regeerakkoord dd. 10 oktober 2014, p. 78). Het is in dit kader dat de opheffing van artikel 180, 1°, Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, dient te worden gesitueerd. Meer bepaald zullen de in dit artikel bedoelde intercommunales, samenwerkingsverbanden en projectverenigingen aan de vennootschapsbelasting worden onderworpen.

Momenteel zijn deze bedoelde intercommunales, samenwerkingsverbanden en projectverenigingen, overeenkomstig artikel 180, 1°, WIB 92 en artikel 220, 2°, WIB 92, onvoorwaardelijk vrijgesteld van de vennootschapsbelasting en aan de rechtspersonenbelasting onderworpen. Private rechtspersonen daarentegen dienen aan te tonen dat zij geen onderneming exploiteren of zich niet met verrichtingen van winstgevende aard bezighouden, alvorens zij aan de rechtspersonenbelasting worden onderworpen. (artikelen 181, 182 en 220, 3°, WIB 92).

Teneinde de doelstellingen van de regering te realiseren, heft artikel 17 van dit ontwerp artikel 180, 1°, WIB 92 op, zodat intercommunales, samenwerkingsverbanden en projectverenigingen automatisch aan de vennootschapsbelasting worden onderworpen. Hierdoor dienen intercommunales, samenwerkingsverbanden en projectverenigingen net als andere rechtspersonen, om aanspraak te kunnen maken op de rechtspersonenbelasting, aan de voorwaarden gesteld in artikel 220, 3°, WIB 92 te voldoen.

Daarnaast heeft het Grondwettelijk Hof in [zijn] arrest nr. 114/2014 van 17 juli 2014 geoordeeld dat het niet redelijk verantwoord is om autonome gemeentebedrijven uit te sluiten van de vrijstelling van de vennootschapsbelasting voor activiteiten die, wanneer zij hetzij door de gemeente zelf, hetzij door een intercommunale, een samenwerkingsverband of een projectvereniging zouden worden uitgeoefend, wel op algemene wijze van de vennootschapsbelasting zouden zijn vrijgesteld. Door de opheffing van artikel 180, 1°, WIB 92, vermijdt artikel 17 van dit ontwerp de door dit Hof aangehaalde discriminatie. De intercommunales en de autonome gemeentebedrijven zullen wanneer zij een gelijkaardige

activiteit uitoefenen op dezelfde wijze worden belast. Beiden zullen aan de vennootschapsbelasting onderworpen worden of, indien ze zich niet met verrichtingen van winstgevende aard bezighouden, aan de rechtspersonenbelasting » (*Parl. St.*, Kamer, 2014-2015, DOC 54-0672/001, pp. 8-9).

Die twee doelstellingen zijn herbevestigd in het verslag uitgebracht namens de commissie voor de Financiën en de Begroting :

« Om geen afbreuk te doen aan de eerlijke concurrentie tussen de privésector en de overheidssector zullen de intercommunale verenigingen die handelsactiviteiten uitoefenen, vanaf aanslagjaar 2015 aan de vennootschapsbelasting worden onderworpen, wanneer hun boekjaar wordt gesloten vanaf 1 juli 2015. In het voorliggende ontwerp van programmawet is tevens in een overgangsregeling voorzien voor de fiscale behandeling van het maatschappelijk kapitaal, de voorheen gereserveerde winsten, de beroepskosten, de verliezen op activa, de afschrijvingen en de min- of meerwaarden. Deze overgangsregeling is gebaseerd op de regeling die in 2005 werd uitgewerkt voor de overgang van bpost (De Post) naar de vennootschapsbelasting » (*ibid.*, DOC 54-0672/009, p. 6).

In antwoord op verscheidene vragen gesteld door de leden van de commissie, heeft de minister van Financiën op het volgende gewezen :

« 1° De ontworpen regeling wil de oneerlijke concurrentie bestrijden.

2° Veel intercommunales zijn gemengde intercommunales, met andere woorden met participaties van de privésector, zodat zeker niet altijd van zuivere openbare dienstverlening kan worden gesproken.

3° Het is inderdaad zo dat veel gemeenten een belangrijke rol vervullen als investeerders zodat ze met de nodige finesse behandeld zullen worden.

4° Niet alle intercommunales zullen krachtens deze programmawet aan de vennootschapsbelasting worden onderworpen. Hun uitsluiting is evenwel niet meer, zoals in het verleden, automatisch. Thans zal worden bekeken of ze commerciële activiteiten uitoefenen. Alleen in dat geval zullen ze aan de vennootschapsbelasting worden onderworpen.

5° Wat de inwerkingtreding betreft : bij de meeste intercommunales vallen boek- en kalenderjaar samen. De nieuwe regels zullen gelden voor het boekjaar 2015, niet voor het boekjaar 2014. Wat het aanslagjaar 2015 betreft, zullen die intercommunales in aanmerking komen die afsluiten na 1 juli 2015. Dit is bij het overgrote deel van de intercommunales evenwel niet het geval.

6° Onder toepassing van de regeling vallen die intercommunales die als onderneming functioneren of die winstgevende activiteiten hebben. Hun juridische vorm speelt hierbij geen rol. Veel privéziekenhuizen vallen aldus onder de rechtspersonenbelasting.

7° Wanneer gemeenten willen samenwerken hebben ze de keuze een vzw of een vennootschap te vormen. Qua fiscale behandeling zal evenwel de aard van hun activiteiten de doorslag geven, niet hun juridische vorm.

[...]

*De minister* herhaalt evenwel dat het enige wat nu beoogd wordt, de afschaffing van een bestaande uitzondering is. Er wordt geen nieuwe regeling ingevoerd. De bestaande regeling, die misschien niet altijd een ja of neen-antwoord geeft op een loutere beschrijving van een activiteit zoals voorgesteld door diverse sprekers, is gekend en stabiel, en wordt reeds decennia lang toegepast door de vzw's. Welnu, die algemene regels (zie onder meer de artikelen 220 en 181 van het WIB 92) worden van toepassing gemaakt op de intercommunales » (*ibid.*, DOC 54-0672/009, pp. 27, 28 en 30).

B.3.1. Artikel 86 van de programmawet van 10 augustus 2015 heeft artikel 180, 1°, van het WIB 1992 hersteld voor intercommunales, samenwerkingsverbanden en projectverenigingen, autonome gemeentebedrijven en voor verenigingen die, in het kader van hun maatschappelijk doel, hoofdzakelijk een ziekenhuis zoals gedefinieerd in artikel 2 van de gecoördineerde wet van 10 juli 2008 « op de ziekenhuizen en andere verzorgingsinrichtingen », uitbaten of die een instelling die oorlogsslachtoffers, mindervaliden, bejaarden, beschermde minderjarigen of behoeftigen bijstaat, uitbaten.

Dat artikel bepaalt :

« In artikel 180 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, laatst gewijzigd bij de programmawet van 19 december 2014, worden de volgende wijzigingen aangebracht :

1° de bepaling opgenomen onder 1°, opgeheven bij de programmawet van 19 december 2014, wordt hersteld als volgt :

‘ 1° in het tweede lid bedoelde intercommunales, samenwerkingsverbanden, projectverenigingen, autonome gemeentebedrijven en verenigingen die, in het kader van hun maatschappelijk belang, hoofdzakelijk :

- een ziekenhuis zoals gedefinieerd in artikel 2 van de gecoördineerde wet van 10 juli 2008 op de ziekenhuizen en andere verzorgingsinrichtingen, uitbaten; of

- een instelling die oorlogsslachtoffers, mindervaliden, bejaarden, beschermde minderjarigen of behoeftigen bijstaat, uitbaten; ’;

2° het artikel wordt aangevuld met een lid luidende :

‘ De in het eerste lid, 1° bedoelde intercommunales, samenwerkingsverbanden, projectverenigingen, autonome gemeentebedrijven en verenigingen zijn :

a) intercommunales beheerst door de wet van 22 december 1986 betreffende de intercommunales;

b) intercommunales beheerst door het decreet van het Waalse Gewest van 19 juli 2006 tot wijziging van Boek V van het eerste deel van het Wetboek van de plaatselijke democratie en de decentralisatie en betreffende de wijzen van samenwerking tussen gemeenten;

c) samenwerkingsverbanden, met uitzondering van interlokale verenigingen, beheerst door het decreet van de Vlaamse Gemeenschap van 6 juli 2001 houdende de intergemeentelijke samenwerking;

d) projectverenigingen beheerst door het decreet van het Waalse Gewest van 19 juli 2006 tot wijziging van Boek V van het eerste deel van het Wetboek van de plaatselijke democratie en de decentralisatie en betreffende de wijzen van samenwerking tussen gemeenten;

e) autonome gemeentebedrijven beheerst door de nieuwe gemeentewet van 24 juni 1988;

f) autonome gemeentebedrijven beheerst door het gemeentedecreet van de Vlaamse Gemeenschap van 15 juli 2005;

g) de verenigingen beheerst door hoofdstuk XII van de organieke wet van 8 juli 1976 betreffende de openbare centra voor maatschappelijk welzijn;

h) de verenigingen beheerst door titel VIII van het decreet van de Vlaamse Gemeenschap van 19 december 2008 betreffende de organisatie van de openbare centra voor maatschappelijk welzijn. ' ».

B.3.2. Daarenboven worden bij dezelfde programmawet van 10 augustus 2015 verscheidene bepalingen die bij de bestreden wet zijn opgeheven, hersteld en worden andere bepalingen gewijzigd of ingetrokken.

Zo bepalen de artikelen 87 tot 93 :

« Art. 87. Artikel 202, § 2, derde lid, 2°, van hetzelfde Wetboek, opgeheven bij de programmawet van 19 december 2014, wordt hersteld in de volgende lezing :

‘ 2° die worden verleend of toegekend door de in artikel 180, 1°, bedoelde intercommunales, samenwerkingsverbanden, projectverenigingen, autonome gemeentebedrijven en verenigingen; ’.

Art. 88. Artikel 203, § 2, eerste lid, van hetzelfde Wetboek, opgeheven bij de programmawet van 19 december 2014, wordt hersteld in de volgende lezing :

‘ § 2. Paragraaf 1, eerste lid, 1°, is niet van toepassing op dividenden die worden verleend of toegekend door de in artikel 180, 1°, bedoelde intercommunales, samenwerkingsverbanden, projectverenigingen, autonome gemeentebedrijven en verenigingen. ’.

Art. 89. In artikel 222 van hetzelfde Wetboek, laatst gewijzigd bij de wet van 11 december 2008, worden de woorden ‘ artikel 220, 3° ’ vervangen door de woorden ‘ de artikelen 180, 1°, en 220, 3° ’.

Art. 90. Artikel 224 van hetzelfde Wetboek, opgeheven bij de programmawet van 19 december 2014, wordt hersteld in de volgende lezing :

‘ Art. 224. De in artikel 180, 1°, bedoelde intercommunales, samenwerkingsverbanden, projectverenigingen, autonome gemeentebedrijven en verenigingen zijn eveneens belastbaar op het totale bedrag van de sommen toegekend als dividenden aan enige vennootschap of andere rechtspersoon, met uitzondering van die toegekend aan de Staat, de gemeenschappen, de gewesten, de provincies, de agglomeraties, de federaties van gemeenten, de gemeenten en de openbare centra voor maatschappelijk welzijn. ’

Art. 91. De artikelen 21 tot 23 en 25 van de programmawet van 19 december 2014 worden ingetrokken.

Art. 92. Artikel 26 van de programmawet van 19 december 2014 wordt vervangen als volgt :

‘ Art. 26. De overgang van een intercommunale, een samenwerkingsverband of een projectvereniging, naar de vennootschapsbelasting vindt onder de volgende voorwaarden plaats :

1° het deel van het maatschappelijk kapitaal, van de uitgiftepremies of van de bedragen waarop ingeschreven wordt ter gelegenheid van de uitgifte van winstbewijzen, dat voorheen werkelijk werd gestort tijdens de boekjaren afgesloten voor het boekjaar dat verbonden is aan het eerste aanslagjaar waarvoor de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging aan de vennootschapsbelasting is onderworpen, wordt aangemerkt als gestort kapitaal in de zin van artikel 184 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, onder de voorwaarden bedoeld in het eerste en tweede lid van dit artikel;

2° de voorheen gereserveerde winsten, al dan niet geïncorporeerd in kapitaal, en de voorzieningen voor risico's en kosten die door de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging zijn geboekt in de jaarrekening met betrekking tot het boekjaar afgesloten voor het boekjaar dat verbonden is aan het eerste aanslagjaar waarvoor de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging aan de vennootschapsbelasting is onderworpen, worden als reeds belaste reserves beschouwd;

3° de herwaarderingsmeerwaarden en de kapitaalsubsidies die door de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging zijn geboekt in de jaarrekening met betrekking tot het boekjaar afgesloten voor het boekjaar dat verbonden is aan het eerste aanslagjaar waarvoor de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging aan de vennootschapsbelasting is onderworpen, worden slechts vrijgesteld voor zover ze op één of meer afzonderlijke rekeningen van het passief geboekt blijven en niet tot grondslag dienen voor enige beloning of toekenning;

4° de kosten die werkelijk door de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging worden gedragen tijdens een aanslagjaar dat aanvangt vanaf de eerste dag van het aanslagjaar waarvoor de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging aan de vennootschapsbelasting is onderworpen en die het voorwerp hebben uitgemaakt van een voorziening voor risico's en kosten in de zin van de boekhoudwetgeving die werd aangelegd tijdens een aanslagjaar waarvoor de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging aan de rechtspersonenbelasting was onderworpen, zijn als beroepskosten aftrekbaar voor het aanslagjaar tijdens hetwelk zij werkelijk zijn gedragen voor zover is voldaan aan de voorwaarden van artikel 49 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992;

5° definitieve verliezen op activa, die worden verwezenlijkt door de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging in de zin van artikel 49 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 tijdens een aanslagjaar waarvoor de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging aan de vennootschapsbelasting is onderworpen en die het voorwerp hebben uitgemaakt van een waardevermindering geboekt tijdens een aanslagjaar waarvoor de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging aan de rechtspersonenbelasting was onderworpen, zijn als beroepskosten aftrekbaar voor het aanslagjaar gedurende hetwelk deze werden gerealiseerd;

6° de in hoofde van de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging in aanmerking te nemen afschrijvingen, min- of meerwaarden op activa worden bepaald alsof de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging altijd aan de vennootschapsbelasting onderworpen is geweest;

7° de door de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging voorheen geleden verliezen die zijn geboekt in de jaarrekening met betrekking tot het boekjaar afgesloten voor het boekjaar dat verbonden is aan het eerste aanslagjaar waarvoor de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging aan de vennootschapsbelasting is onderworpen, mogen niet in rekening worden gebracht voor de bepaling van de belastbare grondslag van aanslagjaren voor dewelke de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging aan de vennootschapsbelasting is onderworpen.

Elke terugname van een in het eerste lid vermelde waardevermindering zal, in voorkomend geval, het voorwerp uitmaken van een verhoging van de begintoestand van de belaste reserves van het desbetreffende aanslagjaar ten belope van het bedrag van deze terugname.

Wanneer bij het onderzoek van de boekhouding over een belastbaar tijdperk voor hetwelk de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging aan de vennootschapsbelasting is onderworpen, onderwaarderingen van activa of overwaarderingen van passiva vermeld in artikel 24, eerste lid, 4°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, worden vastgesteld, worden deze, in afwijking van artikel 361 van hetzelfde Wetboek, niet als winst van dit belastbaar tijdperk aangemerkt op voorwaarde dat de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging aantoonde dat deze hun oorsprong vinden tijdens een belastbaar tijdperk voor hetwelk zij aan de rechtspersonenbelasting was onderworpen. '.

Art. 93. De artikelen 86 en 89 tot 91 treden in werking vanaf aanslagjaar 2015 en zijn van toepassing op de boekjaren die ten vroegste op 1 augustus 2015 worden afgesloten.

De artikelen 87 en 88 zijn van toepassing vanaf aanslagjaar 2015 op de dividenden die zijn verleend of toegekend door de intercommunales, samenwerkingsverbanden, projectverenigingen, autonome gemeentebedrijven en verenigingen bedoeld in artikel 180, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, voor hun boekjaren afgesloten ten vroegste op 1 augustus 2015 ».

Die wijzigingen maken niet het voorwerp uit van de beroepen die te dezen zijn ingesteld. Daarentegen zouden sommige daarvan een weerslag kunnen hebben op het onderwerp van die beroepen. In die mate wordt daarmee rekening gehouden.

#### *Ten aanzien van de afstanden*

B.4.1. Bij aangetekende brief van 11 februari 2016 hebben de verzoekende partijen in de zaak nr. 6227 het Hof laten weten dat zij afstand doen van hun beroep, in zoverre dat voor hen zonder voorwerp is geworden ingevolge de wijzigingen die bij het voormelde artikel 86 van de programmawet van 10 augustus 2015 zijn aangebracht in artikel 180 van het WIB 1992.

B.4.2. Bij aangetekende brieven, respectievelijk van 14 april 2016 (zaak nr. 6242), van 31 maart 2016 (zaken nrs. 6243 en 6246), van 14 april 2016 (zaak nr. 6248) en van 7 oktober 2016 (zaak nr. 6228), hebben de verzoekende partijen in die zaken het Hof laten weten dat zij afstand doen van hun beroepen, in zoverre die voor hen zonder voorwerp zijn geworden, aangezien zij alle een beslissing van de Dienst voorafgaande beslissingen van de FOD Financiën hebben ontvangen waarin wordt bevestigd dat zij aan de rechtspersonenbelasting onderworpen blijven.

B.5. Niets verzet zich ertegen dat het Hof die afstanden toewijst.

#### *Ten aanzien van het voorwerp van de beroepen*

B.6.1. De Ministerraad gaat ervan uit dat de verzoekende partijen er geen belang bij hebben de vernietiging te vorderen van artikel 26 van de bestreden programmawet, aangezien

artikel 26 volledig vervangen is bij het voormelde artikel 92 van de programmawet van 10 augustus 2015. Hij betoogt in essentie dat aangezien de bestreden bepaling nooit kon worden toegepast, de verzoekende partijen niet ongunstig konden worden geraakt door de bepaling die, tot de vervanging ervan bij artikel 92 van de programmawet van 10 augustus 2015, de overgang naar de vennootschapsbelasting regelde van de in het bestreden artikel 17 van de programmawet van 19 december 2014 beoogde intercommunales, samenwerkingsverbanden en projectverenigingen.

B.6.2. Artikel 92 van de programmawet van 10 augustus 2015, dat artikel 26 heeft vervangen, is, bij gebrek aan uitdrukkelijke andersluidende bepaling, tien dagen na de bekendmaking ervan in het *Belgisch Staatsblad*, dat wil zeggen op 28 augustus 2015, in werking getreden. Gelet op de datum van inwerkingtreding van de programmawet van 19 december 2014 en in het bijzonder van artikel 26 ervan, op de wijziging ervan en op de gedeeltelijke vervanging ervan bij de programmawet van 10 augustus 2015 en gelet ook op het feit dat geen enkele intercommunale haar rekeningen heeft afgesloten tussen 1 juli en 28 augustus 2015, is artikel 26 van de bestreden programmawet op geen enkele intercommunale, geen enkel samenwerkingsverband of geen enkele projectvereniging toegepast, aangezien artikel 27 van dezelfde wet bij de programmawet van 10 augustus 2015 niet is gewijzigd.

Daaruit volgt dat de verzoekende partijen geen actueel belang hebben bij de vernietiging van een bepaling die geen rechtsgevolgen heeft gehad. De verzoekende partijen zouden enkel nog belang hebben in geval van vernietiging van artikel 92 van de programmawet van 10 augustus 2015. Daaruit volgt dat zij hun belang bij het beroep, in zoverre het gericht is tegen artikel 26 van de bestreden wet pas definitief zullen verliezen, indien de beroepen tegen artikel 92 van de programmawet van 10 augustus 2015 in de samengevoegde zaken nrs. 6339 en volgende door het Hof niet worden ingewilligd. In geval van vernietiging van dat artikel zou artikel 26 van de bestreden programmawet, dat artikel 92 van de programmawet van 10 augustus 2015 heeft vervangen, immers opnieuw van kracht zijn.

*Ten aanzien van de ontvankelijkheid*

B.7.1. De Ministerraad werpt een eerste reeks excepties van onontvankelijkheid van de beroepen op die zijn afgeleid uit het feit dat alle intercommunales, samenwerkingsverbanden of projectverenigingen (zaken nrs. 6237, 6244, 6247, de eerste 24 verzoekende partijen in de zaak nr. 6233) geen belang hebben om in rechte op te treden. Hij stelt dat, aangezien de onderwerping van die verzoekende partijen aan de vennootschapsbelasting waarin voortaan is voorzien bij het bestreden artikel 17 niet automatisch is, die partijen door de bestreden norm slechts ongunstig worden geraakt indien wordt aangetoond dat zij een echte handelsonderneming exploiteren of zich met verrichtingen van winstgevende aard bezighouden.

B.7.2. De intercommunales, samenwerkingsverbanden of projectverenigingen, waarvan verscheidene zijn opgericht in de vorm van handelsvennootschappen, waren, vóór de aanneming van de bestreden bepalingen van de programmawet van 19 december 2014, alle onderworpen aan de rechtspersonenbelasting. Zonder dat het nodig is de fiscale last te berekenen die voor elk van hen wordt veroorzaakt door het bestreden artikel 17, dient te worden vastgesteld dat die bepaling alsook de andere bepalingen die hun aanslagstelsel wijzigen hun financiële situatie rechtstreeks en ongunstig raken of kunnen raken. Zij doen derhalve blijken van het vereiste belang om voor het Hof in rechte te treden.

B.7.3. De Ministerraad werpt voorts een exceptie van onontvankelijkheid op van het beroep ingediend door de vzw « Union des Villes et Communes de Wallonie » in de zaak nr. 6230, alsook dat van de vijftiende verzoekende partij, de vzw « Vereniging van Vlaamse steden en gemeenten », en dat van de zesentwintig Vlaamse gemeenten in de zaak nr. 6233.

De beroepen in de zaken nrs. 6230 en 6233 hebben betrekking op dezelfde bepalingen en steunen op middelen die soortgelijk zijn aan de middelen opgeworpen in de zaken nrs. 6237, 6244 en 6247. Aangezien de eerste vierentwintig verzoekende partijen in de zaak nr. 6233 doen blijken van een actueel belang bij de vernietiging van de artikelen 17 tot 25 van de programmawet van 19 december 2014, is het niet nodig dat het Hof zich uitspreekt over de ontvankelijkheid van de andere beroepen tegen diezelfde bepalingen.

*Ten aanzien van de volgorde van het onderzoek van de middelen*

B.8. Het onderzoek van de overeenstemming van de bestreden artikelen 17 tot 25 van de programmawet van 19 december 2014 met de bevoegdheidverdelende regels dient in de regel het onderzoek van de bestaanbaarheid van die bepalingen met de door de verzoekende partijen aangevoerde artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet vooraf te gaan. Het Hof onderzoekt dan ook in de eerste plaats het eerste middel in de zaak nr. 6233 en het tweede onderdeel van het eerste middel in de zaak nr. 6244 alsook het eerste middel in de zaak nr. 6247.

*Ten aanzien van de bevoegdheidsverdeling*

B.9.1. Het tweede onderdeel van het eerste middel in de zaak nr. 6244 is afgeleid uit de schending, door artikel 17 van de bestreden wet, van artikel 6, § 1, VII, eerste lid, a) en b), van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 tot hervorming der instellingen, alsook van het beginsel van de federale loyaliteit, gewaarborgd bij artikel 143, § 1, van de Grondwet, volgens hetwelk een entiteit van de federale Staat de uitoefening van de bevoegdheden van een andere entiteit niet moeilijk of onmogelijk mag maken. De verzoekende partij betoogt in essentie dat artikel 17 de opdracht van de elektriciteits- en gasdistributienetbeheerders en die van de regionale regulatoren op tariefvlak onmogelijk uit te voeren zou maken en is van mening dat de wetgever rekening had moeten houden met de bijzondere aard van de opdracht die zij uitvoert in het kader van een door de Staat gewild monopolie, namelijk het beheer van een elektriciteitsdistributienet.

B.9.2. Artikel 6, § 1, VII, eerste lid, a) en b), van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 bepaalt :

« De aangelegenheden bedoeld in artikel 39 van de Grondwet zijn :

[...]

VII. Wat het energiebeleid betreft :

De gewestelijke aspecten van de energie, en in ieder geval :

a) De distributie en het plaatselijke vervoer van elektriciteit door middel van netten waarvan de nominale spanning lager is dan of gelijk is aan 70 000 volt, met inbegrip van de distributienettarieven voor elektriciteit, met uitzondering van de tarieven van de netten die een transmissiefunctie hebben en die uitgebaat worden door dezelfde beheerder als het transmissienet;

b) De openbare gasdistributie, met inbegrip van de nettarieven voor de openbare distributie van gas, met uitzondering van de tarieven van de netwerken die ook een aardgasvervoersfunctie hebben en die worden uitgebaat door dezelfde beheerder als het aardgasvervoersnet; ».

B.9.3. Artikel 143, § 1, van de Grondwet bepaalt :

« Met het oog op het vermijden van de belangenconflicten nemen de federale Staat, de gemeenschappen, de gewesten en de Gemeenschappelijke Gemeenschapscommissie, in de uitoefening van hun respectieve bevoegdheden, de federale loyauteit in acht ».

B.10.1. Het beginsel van de federale loyauteit houdt blijkens de parlementaire voorbereiding van artikel 143, § 1, van de Grondwet voor de federale overheid en voor de deelgebieden de verplichting in om, wanneer zij hun bevoegdheden uitoefenen, het evenwicht van de federale constructie in haar geheel niet te verstoren; het betekent meer dan het uitoefenen van bevoegdheden : het geeft aan in welke geest dat moet geschieden (*Parl. St.*, Senaat, B.Z. 1991-1992, nr. 100-29/2).

B.10.2. Het beginsel van de federale loyauteit, in samenhang gelezen met het redelijkheids- en evenredigheidsbeginsel, betekent dat elke wetgever ertoe gehouden is, in de uitoefening van zijn eigen bevoegdheid, erover te waken dat door zijn optreden de uitoefening van de bevoegdheden van de andere wetgevers niet onmogelijk of overdreven moeilijk wordt gemaakt.

B.10.3. De bestreden bepalingen van de programmawet van 19 december 2014 wijzigen de fiscale regelgeving die van toepassing is op alle intercommunales, samenwerkingsverbanden en projectverenigingen die een handelsactiviteit uitoefenen.

Ook al kan de bestreden regelgeving van toepassing zijn op een intercommunale die, onder andere de exploitatie van openbare diensten inzake productie, aankoop, transmissie en distributie van elektriciteit ten doel heeft, zij wijzigt geenszins de bevoegdheid die bij het

voormelde artikel 6, § 1, VII, eerste lid, a) en b), van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 aan de gewesten is toegekend en doet geenszins afbreuk eraan.

B.10.4. De bestreden bepalingen behoren tot het gebied van het fiscaal recht, waarvoor de federale wetgever bevoegd is overeenkomstig artikel 170, § 1, van de Grondwet.

De bestreden bepalingen bevatten geen regelgeving met betrekking tot de distributie of het plaatselijke vervoer van elektriciteit of gas; zij hebben als enig doel de fiscale regeling te wijzigen die van toepassing is op alle intercommunales, samenwerkingsverbanden en projectverenigingen die een handelsactiviteit uitoefenen, zonder acht te slaan op de bijzondere aard van die activiteit.

B.10.5. Daaruit volgt dat de wijziging, door de federale wetgever, van de desbetreffende bepalingen de uitoefening van de bevoegdheden van de gewestwetgevers niet onmogelijk of overdreven moeilijk maakt.

Dat onderdeel van het eerste middel in de zaak nr. 6244 is niet gegrond.

B.11. Het eerste middel in de zaak nr. 6233 alsook het eerste middel in de zaak nr. 6247 zijn afgeleid uit de schending van het beginsel van de federale loyaliteit, in samenhang gelezen met artikel 162 van de Grondwet en met artikel 6, § 1, VIII, eerste lid, 8°, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 tot hervorming der instellingen.

De verzoekende partijen verwijten de federale wetgever in essentie dat hij zich op onevenredige wijze mengt in de bevoegdheden die aan de gewesten zijn toegekend inzake de vereniging van gemeenten en de financiering van de intercommunales.

B.12.1. Artikel 6, § 1, VIII, eerste lid, 8°, 9° en 10°, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 tot hervorming der instellingen bepaalt :

« De aangelegenheden bedoeld in artikel 39 van de Grondwet zijn :

[...]

### VIII. Wat de ondergeschikte besturen betreft :

[...]

8° de verenigingen van provincies, bovengemeentelijke besturen en gemeenten tot nut van het algemeen, met uitzondering van het door de wet georganiseerde specifiek toezicht inzake brandbestrijding;

9° de algemene financiering van de gemeenten, de agglomeraties en federaties van gemeenten, de bovengemeentelijke besturen en de provincies;

10° de financiering van de opdrachten uit te voeren door de gemeenten, de agglomeraties en federaties van gemeenten, de bovengemeentelijke besturen, de provincies en door andere publiekrechtelijke rechtspersonen in de tot de bevoegdheid van de gewesten behorende aangelegenheden, behalve wanneer die opdrachten betrekking hebben op een aangelegenheid waarvoor de federale overheid of de gemeenschappen bevoegd zijn; ».

#### B.12.2. Artikel 162, vierde lid, van de Grondwet bepaalt :

« Ter uitvoering van een wet, aangenomen met de in artikel 4, laatste lid, bepaalde meerderheid, regelt het decreet of de in artikel 134 bedoelde regel de voorwaarden waaronder en de wijze waarop verscheidene provincies, verscheidene bovengemeentelijke besturen of verscheidene gemeenten zich met elkaar kunnen verstaan of zich kunnen verenigen. Evenwel kan aan verscheidene provincieraden, aan verscheidene raden van bovengemeentelijke besturen of aan verscheidene gemeenteraden niet worden toegestaan samen te beraadslagen ».

B.12.3. Met toepassing van artikel 162, vierde lid, van de Grondwet heeft het voormelde artikel 6, § 1, VIII, eerste lid, 8°, aan de gewesten, die bevoegd zijn met betrekking tot de ondergeschikte besturen, de bevoegdheid toegewezen om de aangelegenheid van de verenigingen van gemeenten tot nut van het algemeen te regelen.

De bestreden bepalingen, die betrekking hebben op de fiscale regeling voor de intercommunales, doen geen afbreuk aan de bevoegdheid die aan de gewesten is toegewezen om de voorwaarden te bepalen waaronder en de wijze vast te leggen waarop de gemeenten zich verenigen, overeenkomstig artikel 162, vierde lid, van de Grondwet. Daarenboven beletten de bestreden bepalingen de gemeenten niet, en dwingen zij hen evenmin ertoe, zich te verenigen, waarbij het enige gevolg dat eruit kan voortvloeien is dat de gemeenten die ervoor kiezen zich te verenigen zowel de gewestwetgeving met betrekking tot de voorwaarden voor die vereniging als de federale wetgeving met betrekking tot hun fiscale regeling in acht moeten nemen, zoals dat steeds het geval is geweest.

B.12.4. De uitoefening van de gewestbevoegdheden inzake financiering van de gemeenten (artikel 6, § 1, VIII, eerste lid, 9°, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 tot hervorming der instellingen) alsook inzake financiering van de door hen of door andere publiekrechtelijke rechtspersonen uit te voeren opdrachten (artikel 6, § 1, VIII, eerste lid, 10°, van dezelfde bijzondere wet) wordt evenmin door de bestreden bepalingen belemmerd. Ook al kunnen die laatste de fiscale last verhogen voor de intercommunales die daadwerkelijk aan de vennootschapsbelasting zullen worden onderworpen, zij doen op zich geen afbreuk aan de bevoegdheid die aan de gewesten is toegewezen inzake financiering van de ondergeschikte besturen.

B.12.5. Ten aanzien van de door de beide verzoekende partijen verweten schending van het bij artikel 143, § 1, van de Grondwet gewaarborgde beginsel van de federale loyaliteit, maken, om dezelfde redenen als die welke in B.10.4 zijn vermeld, de bestreden bepalingen de uitoefening van de bevoegdheden van de gewestwetgevers niet onmogelijk of overdreven moeilijk.

Het eerste middel in de zaak nr. 6233 alsook het eerste middel in de zaak nr. 6247 zijn niet gegrond.

*Ten aanzien van het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie*

B.13. Het eerste onderdeel van het enige middel in de zaak nr. 6230, het eerste middel in de zaak nr. 6232, het tweede middel in de zaak nr. 6233, het eerste middel in de zaak nr. 6244 en het tweede middel in de zaak nr. 6247 zijn afgeleid uit de schending, door de artikelen 17 tot 27 van de bestreden programmawet, van de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet.

De verzoekende partijen verwijten de wetgever dat hij de intercommunales, de samenwerkingsverbanden en de projectverenigingen aan de vennootschapsbelasting heeft onderworpen en dat hij aldus een verschil in behandeling heeft ingevoerd tussen hen en de gemeenten, die aan de rechtspersonenbelasting onderworpen blijven, terwijl zowel de ene als de andere optreden met het oog op het algemeen belang.

In de zaken nrs. 6233 en 6244 verwijten de verzoekende partijen de wetgever in het bijzonder dat hij de vennootschappen, opgericht in de vorm van een handelsvennootschap die een onderneming exploiteren of zich met verrichtingen van winstgevende aard bezighouden, en de intercommunales die, ook al hebben zij de vorm van een handelsvennootschap, geen winstgevende activiteit uitoefenen, op identieke wijze behandelt.

In de zaken nrs. 6233 en 6247 voegen de verzoekende partijen daaraan toe dat de bestreden bepalingen een onverantwoord verschil in behandeling zouden doen ontstaan tussen de gemeenten die ervoor kiezen zelf bepaalde opdrachten van algemeen belang uit te voeren, inclusief in hun eigen bedrijven, en diegene die ervoor kiezen zich te verenigen om een opdracht aan een intercommunale toe te vertrouwen. Die partijen verwijten de wetgever ook dat hij de intercommunales, samenwerkingsverbanden en projectverenigingen en de privaatrechtelijke rechtspersonen die alle aan de vennootschapsbelasting zijn onderworpen, op identieke wijze behandelt terwijl de intercommunales, samenwerkingsverbanden en projectverenigingen aan openbaredienstverplichtingen zijn onderworpen.

Ten slotte betoogt de verzoekende partij in de zaak nr. 6244 dat zij in haar hoedanigheid van beheerder van een net voor de transmissie en de distributie van elektriciteit een openbare dienst uitoefent die sinds de liberalisering van de elektriciteits- en gasmarkt het voorwerp uitmaakt van een monopolie, en dat zij dus niet in concurrentie kan treden met de privésector.

B.14. Het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie sluit niet uit dat een verschil in behandeling tussen bepaalde categorieën van personen wordt ingesteld, voor zover dat verschil op een objectief criterium berust en het redelijk verantwoord is. Dat beginsel verzet zich overigens ertegen dat categorieën van personen die zich ten aanzien van de aangevochten maatregel in wezenlijk verschillende situaties bevinden, op identieke wijze worden behandeld, zonder dat daarvoor een redelijke verantwoording bestaat.

Het bestaan van een dergelijke verantwoording moet worden beoordeeld rekening houdend met het doel en de gevolgen van de betwiste maatregel en met de aard van de ter zake geldende beginselen; het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie is geschonden wanneer vaststaat dat geen redelijk verband van evenredigheid bestaat tussen de aangewende middelen en het beoogde doel.

B.15. De aangeklaagde verschillen in behandeling en gelijke behandelingen bekritisieren de keuze voor het criterium van de aard van de betrokken rechtspersonen om de automatische onderwerping van de intercommunale structuren aan de rechtspersonenbelasting af te schaffen. Voortaan zijn, net zoals de privaatrechtelijke rechtspersonen die winstgevende activiteiten uitoefenen, de intercommunales, samenwerkingsverbanden en projectverenigingen aan de vennootschapsbelasting onderworpen, terwijl de gemeenten (artikel 220, 1°, van het WIB 1992) die dezelfde activiteiten uitoefenen, en sommige andere publiekrechtelijke rechtspersonen, zoals de maatschappijen voor openbaar vervoer (artikel 180, 6° tot 8°, en 12°, van hetzelfde Wetboek), de waterzuiveringsmaatschappijen (artikel 180, 9°, van hetzelfde Wetboek) of de autonome havens (artikel 180, 2°, van hetzelfde Wetboek), aan de rechtspersonenbelasting onderworpen blijven (artikel 220, 2°, van hetzelfde Wetboek).

Het criterium van onderscheid is objectief: het berust op het hebben van een intercommunale structuur, en het beoogt, zonder onderscheid, de intercommunales, de samenwerkingsverbanden en de projectverenigingen.

B.16. Zoals is vermeld in B.2 streefde de wetgever met de bestreden bepalingen een dubbele doelstelling na: enerzijds, de oneerlijke concurrentie tussen de overheid en de privésector bestrijden en, anderzijds, de door het Hof bij zijn arrest nr. 114/2014 van 17 juli 2014 afgekeurde discriminatie tussen, enerzijds, de autonome gemeentebedrijven, die aan de vennootschapsbelasting zijn onderworpen, en, anderzijds, de intercommunales, die aan de rechtspersonenbelasting zijn onderworpen, te verhelpen.

B.17. Vóór de wijziging ervan bij het bestreden artikel 17 van de programmawet van 19 december 2014 bepaalde artikel 180, 1°, van het WIB 1992, zoals aangevuld bij artikel 36 van de wet van 22 december 2009 houdende fiscale en diverse bepalingen:

« Aan de vennootschapsbelasting zijn niet onderworpen :

1° intercommunales beheerst door de wet van 22 december 1986 betreffende de intercommunales, alsmede intercommunales beheerst door het decreet van het Waalse Gewest van 5 december 1996 betreffende de Waalse intercommunales, samenwerkingsverbanden, met uitzondering van interlokale verenigingen, beheerst door het decreet van de Vlaamse Gemeenschap van 6 juli 2001 houdende de intergemeentelijke samenwerking, en de projectverenigingen beheerst door het decreet van het Waalse Gewest van 19 juli 2006 tot

wijziging van Boek V van het eerste deel van het Wetboek van de plaatselijke democratie en de decentralisatie en betreffende de wijzen van samenwerking tussen gemeenten ».

Vóór de wijziging ervan bij de wet van 18 december 2015 houdende fiscale en diverse bepalingen, bepaalde artikel 220 van het WIB 1992 :

« Aan de rechtspersonenbelasting zijn onderworpen :

1° de Staat, de Gemeenschappen, de Gewesten, de provincies, de agglomeraties, de federaties van gemeenten, de gemeenten, de openbare centra voor maatschappelijk welzijn, de openbare kerkelijke instellingen en de polders en wateringen;

2° de rechtspersonen die ingevolge artikel 180, niet aan de vennootschapsbelasting zijn onderworpen;

3° de rechtspersonen die in België hun maatschappelijke zetel, hun voornaamste inrichting of hun zetel van bestuur of beheer hebben en geen onderneming exploiteren of zich niet met verrichtingen van winstgevend aard bezighouden, of ingevolge artikel 181 en 182, niet aan de vennootschapsbelasting zijn onderworpen ».

B.18. Het komt de fiscale wetgever toe de grondslag, het tarief en de berekeningswijze van de belasting vast te stellen alsook de vrijstellingen of de afschaffing van vrijstellingen te bepalen van de belastingen waarin hij voorziet. Hij beschikt ter zake over een ruime beoordelingsbevoegdheid. Fiscale maatregelen maken immers een wezenlijk deel uit van het sociaaleconomisch beleid. Zij zorgen niet alleen voor een substantieel deel van de inkomsten die de verwezenlijking van dat beleid mogelijk moeten maken maar laten de wetgever ook toe om sturend en corrigerend op te treden en op die manier het sociale en economische beleid vorm te geven. Daarbij vermag de wetgever evenwel niet de draagwijdte van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet te miskennen door ofwel categorieën van personen die zich ten aanzien van de bestreden maatregel in identieke situaties bevinden, op verschillende wijze te behandelen, ofwel categorieën van personen die zich ten aanzien van de bestreden maatregel in verschillende situaties bevinden, op gelijke wijze te behandelen, zonder dat daarvoor een redelijke verantwoording bestaat.

*Wat het verschil in behandeling met de gemeenten betreft*

B.19.1. Historisch gezien werden de intercommunale structuren onderworpen aan een fiscale regeling die gelijk is aan die voor de gemeenten.

Bij artikel 13 van de wet van 18 augustus 1907 « betreffende de vereenigingen van gemeenten en van particulieren tot het inrichten van waterleidingen », artikel 17 van de wet van 1 maart 1922 « omtrent de vereeniging van gemeenten tot nut van 't algemeen » en ten slotte bij artikel 26 van de voormelde wet van 22 december 1986, zijn de intercommunales op meer algemene wijze vrijgesteld van elke belasting ten gunste van de Staat.

De fiscale vrijstelling van de intercommunales werd tijdens de parlementaire voorbereiding van de voormelde wet van 18 augustus 1907 als volgt toegelicht :

« De maatschappijen waarop dit wetsontwerp betrekking heeft, zijn opgericht met een doel van algemeen belang; zij nemen de taak op zich een gemeentelijke plicht te vervullen : het lijkt rechtmatig hun het vervullen van die taak te vergemakkelijken door hun de fiscale voordelen toe te kennen die de gemeenten, in wier plaats zij optreden, zouden genieten » (*Pasin.*, 1907, p. 206 – eigen vertaling).

B.19.2. Met de bestreden hervorming heeft de wetgever die keuze heroverwogen. Hij heeft immers vastgesteld dat de automatische vrijstelling van de intercommunale structuren van de vennootschapsbelasting in het verleden concurrentievervalsingen met privéoperatoren heeft kunnen doen ontstaan. De verruiming van het werktelein van de intercommunale structuren heeft tot gevolg gehad dat sommige van die structuren thans als economische operatoren kunnen worden beschouwd die concurreren met privéondernemingen.

B.19.3. De afschaffing van de vrijstelling en het opnieuw onderwerpen van de intercommunale structuren aan de regels van het gemeen fiscaal recht van de vennootschapsbelasting maken een gerichte, en bijgevolg rechtvaardigere, behandeling van de intercommunales mogelijk, waarbij rekening wordt gehouden met hun bijzondere kenmerken.

De afschaffing van de vrijstelling van de vennootschapsbelasting die alle intercommunale structuren genoten, heeft immers niet tot gevolg hen automatisch aan die belasting te onderwerpen. Aan de vennootschapsbelasting zijn onderworpen de binnenlandse vennootschappen in de zin van artikel 179 van het WIB 1992, dat wil zeggen « enigerlei vennootschap, vereniging, inrichting of instelling die, regelmatig is opgericht, rechtspersoonlijkheid bezit en een onderneming exploiteert of zich bezighoudt met verrichtingen van winstgevende aard » (artikel 2, § 1, 5°, a), van hetzelfde Wetboek).

Artikel 220, 3°, van hetzelfde Wetboek bepaalt voorts dat aan de rechtspersonenbelasting zijn onderworpen « de rechtspersonen die [...] geen onderneming exploiteren of zich niet met verrichtingen van winstgevende aard bezighouden, of ingevolge artikel 181 en 182, niet aan de vennootschapsbelasting zijn onderworpen ».

Uit die artikelen van het WIB 1992 kan worden afgeleid dat een intercommunale structuur die aantoont dat zij geen onderneming exploiteert of zich niet met verrichtingen van winstgevende aard bezighoudt of die zich bevindt in één van de specifieke situaties bepaald bij de artikelen 181 en 182 van hetzelfde Wetboek, niet aan de vennootschapsbelasting is onderworpen en aan de rechtspersonenbelasting onderworpen blijft. Wat die structuren betreft bestaat derhalve het verschil in behandeling niet.

B.19.4. Een gemeente die zelf een bepaalde opdracht van gemeentelijk belang uitvoert en een intercommunale die speciaal is opgericht om een dergelijke opdracht te vervullen, zijn geen categorieën van rechtspersonen die dermate gelijk zijn dat het nodig zou zijn hen op dezelfde wijze te behandelen. Zij onderscheiden zich van elkaar door de wijze waarop de activiteit van gemeentelijk belang wordt uitgeoefend : in tegenstelling tot een gemeente kan een intercommunale structuur op grote schaal commerciële methodes en strategieën aanwenden, verrichtingen van winstgevende aard doen, concurrentiële markten opsporen en ontwikkelen, winsten realiseren en dividenden uitkeren.

Rekening houdend met die verschillen en met de in B.2 vermelde doelstellingen van de wetgever, is de toepassing van een verschillende fiscale regeling op de gemeenten, enerzijds, en op de intercommunales, samenwerkingsverbanden en projectverenigingen die een onderneming exploiteren of zich met verrichtingen van winstgevende aard bezighouden, anderzijds, niet zonder redelijke verantwoording.

#### *Wat het verschil in behandeling met de andere vrijgestelde rechtspersonen betreft*

B.20. De verzoekende partijen vergelijken voorts de situatie van de intercommunale structuren, die niet langer automatisch van de vennootschapsbelasting zijn vrijgesteld, met die van andere publiekrechtelijke rechtspersonen zoals de havenbedrijven, de maatschappijen voor openbaar vervoer of de waterzuiveringsmaatschappijen, die het voordeel van de

automatische vrijstellingen waarin is voorzien bij artikel 180 van het WIB 1992 blijven genieten.

In tegenstelling tot de intercommunales en andere samenwerkingsverbanden en projectverenigingen, die een ruim gebied van activiteiten kunnen bestrijken die in concurrentie kunnen treden met privéondernemingen, oefenen de bijzondere openbare economische operatoren beoogd bij de *litterae* 2° tot 13° van artikel 180 van het WIB 1992 een activiteit uit die niet in concurrentie treedt met de privéondernemingen of die onder een bijzonder openbaar belang valt. De wetgever vermocht van mening te zijn dat zij derhalve het voorwerp moeten uitmaken van een bijzondere fiscale behandeling.

Het verschil in behandeling is niet zonder redelijke verantwoording.

B.21. De middelen afgeleid uit de schending van het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie zijn niet gegrond.

Om die redenen,

het Hof

- wijst de afstand van de beroepen in de zaken nrs. 6227, 6228, 6242, 6243, 6246 en 6248 toe;

- beslist dat het onderzoek van de beroepen tot vernietiging van artikel 26 van de programmawet van 19 december 2014 in de zaken nrs. 6230, 6232, 6233, 6237, 6244 en 6247 zal worden voortgezet indien de beroepen tot vernietiging van artikel 92 van de programmawet van 10 augustus 2015 worden ingewilligd en dat, in het tegenovergestelde geval, de thans voorliggende beroepen tot vernietiging, in zoverre zij het voormelde artikel 26 beogen, van de rol van het Hof zullen worden geschrapt;

- verwerpt de beroepen voor het overige.

Aldus gewezen in het Frans, het Nederlands en het Duits, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op 1 december 2016.

De griffier,

De voorzitter,

F. Meersschaut

J. Spreutels