

Rolnummers 6339, 6341, 6345, 6355, 6357, 6358 en 6361
Arrest nr. 145/2017 van 21 december 2017

A R R E S T

In zake : de beroepen tot gehele of gedeeltelijke vernietiging van de bepalingen van afdeling 4 (Intercommunales, artikelen 86 tot 93) van hoofdstuk 4 van titel 4 van de programmawet van 10 augustus 2015, ingesteld door de cvba « Intercommunale d'incendie de Liège et environs », door de vzw « Union des Villes et Communes de Wallonie », door de cvba « Association intercommunale Bureau économique de la province de Namur » en anderen, door de cvba « Association intercommunale d'étude et d'exploitation d'électricité et de gaz », door de opdrachthoudende vereniging « EcoWerf, intergemeentelijk milieubedrijf Oost-Brabant » en anderen, door de cvba « Compagnie Intercommunale Liégeoise des Eaux » en door de cvba « Intercommunale de gestion de l'environnement ».

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters J. Spreutels en E. De Groot, en de rechters L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Moerman, F. Daoût en T. Giet, 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 15 januari 2016 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 18 januari 2016, heeft de cvba « Intercommunale d'incendie de Liège et environs », bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. J. Bourtembourg en Mr. N. Fortemps, advocaten bij de balie te Brussel, beroep tot vernietiging ingesteld van artikel 86, 1°, van de programmawet van 10 augustus 2015 (bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 18 augustus 2015, tweede editie).

b. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 19 januari 2016 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 20 januari 2016, heeft de vzw « Union des Villes et Communes de Wallonie » beroep tot vernietiging ingesteld van de artikelen 86 tot 93 van dezelfde programmawet.

c. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 27 januari 2016 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 28 januari 2016, is beroep tot vernietiging ingesteld van artikel 26, eerste lid, 3° en 6°, en derde lid, van de programmawet van 19 december 2014, zoals vervangen bij artikel 92 van voormelde programmawet van 10 augustus 2015, door de cvba « Association intercommunale Bureau économique de la province de Namur », de cvba « Association intercommunale pour le développement économique et l'aménagement des régions du Centre et du Borinage » (IDEA), de cvba « Association intercommunale pour le développement économique durable de la Province de Luxembourg » (IDELUX), de cvba « Agence intercommunale de développement des arrondissements de Tournai, Ath et de communes avoisinantes » (IDETA), de cvba « Intercommunale d'étude et de gestion » (IEG) en de cvba « Intercommunale pour la Gestion et la Réalisation d'Etudes Techniques et Economiques » (IGRETEC), bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. X. Gérard en Mr. Y. Brulard, advocaten bij de balie te Brussel.

d. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 16 februari 2016 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 17 februari 2016, heeft de cvba « Association intercommunale d'étude et d'exploitation d'électricité et de gaz », bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. L. Depré en Mr. E. Gillet, advocaten bij de balie te Brussel, beroep tot vernietiging ingesteld van de artikelen 86 en 87 van voormelde programmawet van 10 augustus 2015.

e. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 16 februari 2016 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 17 februari 2016, is beroep tot vernietiging ingesteld van de artikelen 86, 89, 92 en 93 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 en 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 », 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 Ruimtelijke Ordening en 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 Berlaar, de gemeente Bertem, de gemeente Bierbeek, de gemeente Bonheiden, de gemeente Boutersem, de gemeente Duffel, de gemeente Glabbeek, de gemeente Herent, de gemeente Hoegaarden, de gemeente Huldenberg, de gemeente Landen, de gemeente Lubbeek, de gemeente Oud-Heverlee, de gemeente Putte, de gemeente Rotselaar, de gemeente Scherpenheuvel-Zichem, de gemeente Tielt-Winge, de gemeente Tremelo en de gemeente Zoutleeuw, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. B. Van Vlierden en Mr. C. Meskens, advocaten bij de balie te Antwerpen.

f. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 17 februari 2016 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 18 februari 2016, heeft de cvba « Compagnie Intercommunale Liégeoise des Eaux », bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. P. Baudin, advocaat bij de balie van Waals Brabant, beroep tot vernietiging ingesteld van de artikelen 86, 89 en 90 van dezelfde programmawet.

g. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 18 februari 2016 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 19 februari 2016, heeft de cvba « Intercommunale de gestion de l'environnement », bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. V. Vanden Acker, Mr. I. Lejeune en Mr. F. Viseur, advocaten bij de balie te Brussel, beroep tot vernietiging ingesteld van de artikelen 86 tot 93 van dezelfde programmawet.

Die zaken, ingeschreven onder de nummers 6339, 6341, 6345, 6355, 6357, 6358 en 6361 van de rol van het Hof, werden samengevoegd.

Memories en memories van wederantwoord zijn ingediend door :

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

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

De verzoekende partijen, met uitzondering van de verzoekende partij in de zaak nr. 6358, hebben memories van antwoord ingediend.

Bij op 7 oktober 2016 ter post aangetekende brief heeft de verzoekende partij in de zaak nr. 6358 aan het Hof laten weten dat ze afstand van geding doet.

Bij beschikking van 26 september 2017 heeft het Hof, na de rechters-verslaggevers J.-P. Moerman et A. Alen 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 18 oktober 2017 en de zaken in beraad zullen worden genomen.

Aangezien geen enkel verzoek tot terechtzitting werd ingediend, zijn de zaken op 18 oktober 2017 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 -

Zaak nr. 6339

A.1. In hoofddorde vordert de coöperatieve vennootschap met beperkte aansprakelijkheid « Liège Zone 2 Intercommunale d'Incendie de Liège et Environs - Service Régional d'Incendie » (« Liège Zone 2 IILE-SRI ») de vernietiging van artikel 86, 1°, van de programmawet van 10 augustus 2015, enkel in zoverre het de intercommunales waarvan het maatschappelijk doel erin bestaat de opdrachten uit te oefenen van de hulpverleningszones die zijn omschreven in de wet van 15 mei 2007 « betreffende de civiele veiligheid » niet uitsluit van de onderwerping aan de vennootschapsbelasting.

In ondergeschikte orde vordert de verzoekende intercommunale de volledige vernietiging van artikel 86, 1°, van de wet van 10 augustus 2015.

Ten aanzien van het belang

Standpunt van de verzoekende partij

A.2.1. Artikel 86, 1°, van de wet van 10 augustus 2015 raakt de situatie van de verzoekende intercommunale rechtstreeks in zoverre het haar het voordeel ontzegt van de onvoorwaardelijke uitsluiting van de onderwerping aan de vennootschapsbelasting dat die bepaling toekent aan de twee erin omschreven categorieën van intercommunales. In tegenstelling tot die intercommunales kan de verzoekster slechts aanspraak maken op een onderwerping aan de rechtspersonenbelasting indien zij aantoonst dat zij geen uitbating of winstgevendende verrichtingen uitvoert. Zoals onder meer wordt opgemerkt in het advies van de afdeling wetgeving van de Raad van State over de tekst die ten grondslag ligt aan de bestreden bepaling, is een onderwerping aan de rechtspersonenbelasting echter in de meeste gevallen gunstiger dan een onderwerping aan de vennootschapsbelasting.

Een gedeeltelijke vernietiging van de bestreden bepaling zou voor de verzoekster gunstig zijn omdat zij haar zou toelaten op onvoorwaardelijke wijze aan de rechtspersonenbelasting te worden onderworpen. Een volledige vernietiging van dezelfde bepaling zou de verzoekster uitzicht bieden op de aanneming van een voor haar gunstigere wetshervorming.

Rekening houdend met de wijziging van artikel 220, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen bij artikel 50 van de wet van 18 december 2015 « houdende fiscale en diverse bepalingen », wordt de verzoekende intercommunale op onvoorwaardelijke wijze aan de rechtspersonenbelasting onderworpen vanaf het aanslagjaar 2017. Een onderwerping aan de vennootschapsbelasting voor enkel het aanslagjaar 2016 vormt niettemin een nadeel omdat zij tijdelijke veranderingen met zich meebrengt.

A.2.2. Op 5 april 2016 besliste de Dienst Voorafgaande beslissingen van de Federale Overheidsdienst Financiën dat, voor het aanslagjaar 2016, de verzoekende intercommunale zou worden onderworpen aan de rechtspersonenbelasting op voorwaarde dat, uiterlijk op de dag van de goedkeuring van de jaarrekening van het belastbaar tijdperk 2015 door de algemene vergadering, haar statuten zouden worden gewijzigd teneinde te voorzien in een uitdrukkelijk verbod om over te gaan tot enige uitkering van dividenden aan haar vennoten en, in geval van een vereffening, in een bestemming van haar vermogen voor een intercommunale, een vereniging van gemeenten of gemeenten met hetzelfde doel.

Standpunt van de Ministerraad

A.3.1. De verzoekende intercommunale doet niet blijken van een belang om de vernietiging te vorderen van artikel 86, 1°, van de wet van 10 augustus 2015, omdat die bepaling geen invloed heeft op haar situatie.

De afschaffing van de onvoorwaardelijke onderwerping aan de rechtspersonenbelasting waarop de verzoekster zich met haar beroep richt, volgt niet uit de bestreden bepaling, maar uit artikel 17 van de programmawet van 19 december 2014, dat artikel 180, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen heeft opgeheven en waarvan de verzoekster niet de vernietiging heeft gevorderd.

A.3.2. De verzoekende intercommunale doet evenmin blijken van een belang om de vernietiging te vorderen van artikel 86, 1°, van de wet van 10 augustus 2015, omdat die bepaling haar situatie niet op ongunstige wijze raakt.

Een intercommunale die niet door de bestreden bepaling wordt beoogd, blijft immers onderworpen aan de rechtspersonenbelasting indien zij geen uitbating of winstgevende verrichtingen doet. Welnu, de verzoekster lijkt te beweren dat dit voor haar wel degelijk het geval is.

Bovendien blijkt uit de beslissing die op 5 april 2016 door de Dienst Voorafgaande beslissingen werd genomen dat, indien de verzoekende intercommunale niet onderworpen wenst te worden aan de vennootschapsbelasting voor het aanslagjaar 2016, zij enkel twee wijzigingen hoeft aan te brengen aan haar statuten, die niet in haar nadeel zijn. Wat de latere aanslagjaren betreft, zal zij niet aan de vennootschapsbelasting worden onderworpen rekening houdend met de wijziging van artikel 220, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen door artikel 50 van de wet van 18 december 2015.

A.3.3. Het belang van de verzoekende intercommunale om de vernietiging van artikel 86, 1°, van de wet van 10 augustus 2015 te vorderen, is ten slotte louter hypothetisch omdat zij niet aantoonde dat een eventuele onderwerping aan de vennootschapsbelasting voor haar een zwaardere financiële last zou inhouden dan een onderwerping aan de rechtspersonenbelasting, terwijl de vennootschapsbelasting, in bepaalde situaties, lichter kan uitvallen dan de rechtspersonenbelasting.

Ten aanzien van het enige middel, dat is afgeleid uit de schending van de artikelen 10, 11 en 172, eerste lid, van de Grondwet

Standpunt van de verzoekende partij

A.4. Artikel 86, 1°, van de wet van 10 augustus 2015 voert een discriminerend verschil in behandeling in tussen, enerzijds, de intercommunes die door die bepaling worden beoogd en die welke, zoals de verzoekster,

de opdrachten uitoefenen van de hulpverleningszones zoals omschreven in de wet van 15 mei 2007, in zoverre het enkel voor de eerstgenoemden voorziet in een onvoorwaardelijke onderwerping aan de rechtspersonenbelasting.

Dat verschil in behandeling kan des te minder worden verantwoord omdat de hulpverleningszones die niet georganiseerd zijn in de vorm van een intercommunale, wel onderworpen zijn aan de rechtspersonenbelasting.

Standpunt van de Ministerraad

A.5. Artikel 86, 1°, van de wet van 10 augustus 2015 voert geen verschil in behandeling in dat onbestaanbaar is met de artikelen 10, 11 en 172, eerste lid, van de Grondwet.

Het verschil in behandeling tussen, enerzijds, de door de bestreden bepaling beoogde intercommunales en, anderzijds, die welke niet door die bepaling worden beoogd, is pertinent en evenredig met het redelijke doel dat wordt nagestreefd, namelijk nieuwe verstoringen van de concurrentie tussen de openbare sector en de privésector vermijden.

Bovendien is, in het licht van dat doel, de situatie van de eerstgenoemden in geen enkel opzicht vergelijkbaar met de situatie van de intercommunales waarvan het maatschappelijk doel erin bestaat de opdrachten van de hulpverleningszones uit te oefenen, omdat die laatsten niet in concurrentie zijn met private actoren. Zelfs indien die twee categorieën van intercommunales vergelijkbaar worden geacht, is hun verschillende behandeling gerechtvaardigd rekening houdend met het doel van de bestreden bepaling.

Zaak nr. 6341

A.6. De vereniging zonder winstoogmerk « Union des Villes et Communes de Wallonie » vordert de vernietiging van artikel 86 van de wet van 10 augustus 2015 en, « bij wijze van gevolgtrekking », die van de artikelen 87 tot 93 van dezelfde wet.

Ten aanzien van het belang

Standpunt van de verzoekende partij

A.7. De « Union des Villes et Communes de Wallonie » heeft als maatschappelijk doel het bijeenbrengen en het vertegenwoordigen van alle lokale besturen van het Waalse Gewest, de bijstand aan die besturen, de vrijwaring van hun autonomie en van hun belangen, alsook het bevorderen van hun optreden en van de lokale democratie. Naast de Waalse gemeenten telt zij, onder haar leden, de openbare centra voor maatschappelijk welzijn en de politiezones van het Gewest, alsook achtenveertig intercommunales en zestig openbare huisvestingsmaatschappijen.

Artikel 86 van de wet van 10 augustus 2015 raakt het maatschappelijk doel van de « Union » alsook de leden van die vereniging zonder winstoogmerk rechtstreeks en ongunstig in zoverre die wetsbepaling, door de intercommunales te onderwerpen aan de vennootschapsbepaling, voor die laatsten en voor hun leden een aanzienlijke fiscale last doet ontstaan.

Standpunt van de Ministerraad

A.8. De « Union des Villes et Communes de Wallonie » doet niet blijken van een belang om de vernietiging van de door haar bestreden bepalingen te vorderen, omdat het nadeel dat zij aanvoert via de discriminaties die zij beweert te ontwaren, voortvloeit uit de wet van 19 december 2014 en niet uit die van 10 augustus 2015, die enkel ertoe strekt bepaalde tekortkomingen van de eerstgenoemde wet te corrigeren.

De argumenten van de verzoekster zijn overigens grotendeels identiek aan die welke zij uiteenzette in het beroep dat zij instelde tegen de wet van 19 december 2014.

Ten aanzien van de middelen, die zijn afgeleid uit de schending van de artikelen 10, 11 en 172, eerste lid, van de Grondwet

Standpunt van de verzoekende partij

A.9.1. In zoverre het niet voorziet in een onvoorwaardelijke onderwerping, aan de rechtspersonenbelasting, van de intercommunales, de projectverenigingen, de autonome gemeentebedrijven en de verenigingen geregeld door hoofdstuk XII van de wet van 8 juli 1976 die het niet beoogt, voert artikel 86 van de wet van 10 augustus 2015 een discriminerend verschil in behandeling in tussen, enerzijds, die intercommunales, verenigingen en bedrijven en, anderzijds, de gemeenten die die intercommunales, verenigingen en bedrijven hebben opgericht en die zelf ambtshalve worden onderworpen aan de rechtspersonenbelasting.

Dat verschil in behandeling kan niet worden gerechtvaardigd door de overwegingen die zijn aangevoerd om de aanneming van artikel 86 van de wet van 10 augustus 2015 te motiveren.

De voormelde intercommunales, verenigingen en bedrijven zijn nochtans opgericht omwille van het algemeen belang, door het verstrekken van diensten en het leveren van basisgoederen aan de hele bevolking, en verzekeren daardoor de handhaving van de openbare orde, alsook de veiligheid en de volksgezondheid waarvoor in eerste instantie de gemeenten aansprakelijk zijn. Dat geldt in het bijzonder voor de domeinen van de waterzuivering en -distributie, de inzameling en verwerking van afval en de gas- en elektriciteitsdistributie.

A.9.2. In zoverre het niet voorziet in een onvoorwaardelijke onderwerping, aan de rechtspersonenbelasting, van de intercommunales, de projectverenigingen, de autonome gemeentebedrijven en de verenigingen geregeld door hoofdstuk XII van de wet van 8 juli 1976 die het niet beoogt, creëert artikel 86 van de wet van 10 augustus 2015 bovendien een discriminatie door, enerzijds, die intercommunales, verenigingen en bedrijven en, anderzijds, de private vennootschappen op dezelfde manier te behandelen.

De situatie van die intercommunales, verenigingen en bedrijven verschilt fundamenteel van die van die vennootschappen. Het oogmerk, de activiteiten en de bestemming van de inkomsten van de eerstgenoemden zijn niet vergelijkbaar met die van de laatstgenoemden. Bovendien moeten die intercommunales, verenigingen en bedrijven zware verplichtingen nakomen die niet verenigbaar zijn met een commercieel oogmerk, en die onder meer voortvloeien uit de reglementering inzake overheidsopdrachten of uit het statuut van de overheidsambtenaren. Zelfs indien de situatie van bepaalde intercommunales, verenigingen of bedrijven zou kunnen worden vergeleken met die van private vennootschappen, zou dat niet het geval kunnen zijn voor de intercommunales, verenigingen en bedrijven die zijn opgericht omwille van het algemeen belang, door het verstrekken van diensten en het leveren van basisgoederen aan de hele bevolking, en om, diensgevolge, de gemeentelijke opdrachten van ordehandhaving, veiligheid en volksgezondheid te verzekeren.

De bekommernis om een eerlijke fiscale concurrentie tussen de openbare sector en de privésector te verzekeren, die werd uitgedrukt tijdens de parlementaire voorbereiding van de wet van 10 augustus 2015, bevestigt dat er een verschil is tussen de vennootschappen van beide sectoren, maar rechtvaardigt niet de identieke behandeling van de twee voormelde categorieën van actoren.

Zelfs indien die verantwoording zou worden aangenomen, zou de aangeklaagde identieke behandeling onevenredig zijn doordat de bestreden bepaling tot gevolg heeft dat alle intercommunales, verenigingen en bedrijven die niet door die bepaling worden beoogd, aan de vennootschapsbelasting worden onderworpen.

Standpunt van de Ministerraad

A.10.1. Het verschil in behandeling dat de verzoekster aanklaagt, vloeit voort uit de wet van 19 december 2014, en niet uit de bestreden bepalingen van de wet van 10 augustus 2015.

Uit de parlementaire voorbereiding van die bepalingen blijkt overigens dat de onvoorwaardelijke onderwerping aan de rechtspersonenbelasting niet moest worden vastgelegd voor de intercommunales en autonome gemeentebedrijven die actief zijn op het gebied van water, afval en energie. Artikel 86 van de wet van 10 augustus 2015 heeft tot doel een einde te maken aan een verstoring van de concurrentie tussen private en publieke actoren, die enkel werd vastgesteld in de zeer specifieke sectoren die door die bepaling worden aangeduid.

A.10.2. De identieke behandeling die de verzoekster aanklaagt, is niet discriminerend.

Uit de parlementaire voorbereiding van de bestreden bepalingen blijkt dat, door de opheffing van artikel 180, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, een oneerlijke fiscale concurrentie ontstond in het nadeel van de openbare sector, waaraan artikel 86 van de wet van 10 augustus 2015 een einde beoogt te maken.

Zaak nr. 6345

A.11. De coöperatieve vennootschap met beperkte aansprakelijkheid « Association intercommunale Bureau économique de la Province de Namur », de coöperatieve vennootschap met beperkte aansprakelijkheid « Association intercommunale pour le développement économique et l'aménagement des régions du Centre et du Borinage » (« IDEA »), de coöperatieve vennootschap met beperkte aansprakelijkheid « Association Intercommunale pour le développement économique durable de la Province de Luxembourg » (« Idelux »), de coöperatieve vennootschap met beperkte aansprakelijkheid « Intercommunale de développement des arrondissements de Tournai, Ath et de communes avoisinantes » (« IDETA »), de coöperatieve vennootschap met beperkte aansprakelijkheid « Intercommunale d'Etude et de Gestion » (« IEG ») en de coöperatieve vennootschap met beperkte aansprakelijkheid « Intercommunale pour la Gestion et la Réalisation d'Etudes Techniques et Economiques » (« IGRETEC ») vorderen de gedeeltelijke vernietiging van artikel 92 van de wet van 10 augustus 2015, in zoverre het artikel 26, eerste lid, 3° en 6°, en derde lid van de wet van 19 december 2014 invoert.

Ten aanzien van het belang

Standpunt van de verzoekende partijen

A.12. De zes intercommunales, die onderworpen zijn aan de regels van het Waalse Wetboek van de plaatselijke democratie en de decentralisatie, sluiten hun boekjaar af op 31 december van elk jaar en zijn, sinds het aanslagjaar 2016, onderworpen aan de vennootschapsbelasting omdat zij een uitbating of winstgevende verrichtingen doen, geen rechtspersonen zonder winstoogmerk zijn en een activiteit uitoefenen - ontwikkeling of economische expansie - op grond waarvan zij niet op onvoorwaardelijke wijze kunnen worden onderworpen aan de rechtspersonenbelasting met toepassing van artikel 180, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen.

Zij hebben dus belang erbij de vernietiging te vorderen van artikel 92 van de wet van 10 augustus 2015, dat overgangsmaatregelen bevat voor de intercommunales die tot het aanslagjaar 2015 aan de rechtspersonenbelasting onderworpen waren en die voortaan aan de vennootschapsbelasting onderworpen zijn. Sommige van die maatregelen raken de situatie van die intercommunales rechtstreeks en ongunstig doordat zij « belastinglatenties tegen het gewone tarief van de vennootschapsbelasting » creëren met betrekking tot posten van het actief en van het passief van hun balans (herwaarderingsmeerwaarden, kapitaalsubsidies, afschrijving van activabestanddelen, latente meer- en minwaarden op die activa, onderwaarderings van activa en overwaarderings van posten van het passief) die zijn gecreëerd tijdens boekjaren verbonden aan aanslagjaren gedurende welke die intercommunales aan de rechtspersonenbelasting waren onderworpen.

Artikel 26, eerste lid, 3° en 6°, en derde lid, van de wet van 19 december 2014, zoals ingevoegd bij artikel 92 van de wet van 10 augustus 2015, neemt regels over van de vroegere versie van artikel 26 van de wet van 19 december 2014.

Standpunt van de Ministerraad

A.13. De zes verzoekende intercommunales hebben geen belang om de vernietiging van artikel 92 van de wet van 10 augustus 2015 te vorderen.

De situatie van intercommunales die, in zoverre zij geen uitbating noch winstgevende verrichtingen doen, niet aan de vennootschapsbelasting onderworpen zijn, wordt door die bepaling niet op ongunstige wijze geraakt. Zelfs indien de verzoeksters daadwerkelijk aan die belasting onderworpen zijn, tonen zij bovendien niet aan dat dit voor hen een zwaardere financiële last meebrengt dan die welke voortvloeide uit hun vroegere onderwerping aan de rechtspersonenbelasting.

Ten aanzien van het eerste middel, dat is afgeleid uit de schending van de artikelen 10, 11 en 172, eerste lid, van de Grondwet, in samenhang gelezen met het « algemeen beginsel van de niet-retroactiviteit van wetten », met het « grondwettelijk beginsel van rechtszekerheid », met het « beginsel van de annualiteit van de belasting » vervat in artikel 171 van de Grondwet en met het « beginsel non bis in idem »

Standpunt van de verzoekende partijen

A.14.1. De bestreden bepaling verleent een retroactieve werking aan de onderwerping van de Waalse intercommunales aan de vennootschapsbelasting door activa en passiva van balansen met betrekking tot boekjaren die overeenkomen met aanslagjaren gedurende welke die intercommunales aan de rechtspersonenbelasting onderworpen waren, aan die belasting te onderwerpen.

De verantwoordingen die tijdens de parlementaire voorbereiding van de bestreden bepaling werden aangevoerd om die aantasting van de legitieme verwachtingen van de intercommunales te motiveren, zijn onvolledig, onjuist en incoherent. De vermindering van de fiscale druk en de afschaffing van een discriminatie tussen de intercommunales en de autonome gemeentebesturen zijn doelstellingen van algemeen belang die men had kunnen realiseren door een overgangsregeling aan te nemen die fiscaal minder ongunstig is voor de intercommunales.

In zoverre zij afbreuk doet aan de toegankelijkheid en aan de voorzienbaarheid van de fiscale regeling, tast de retroactiviteit van de bestreden bepaling de rechtszekerheid aan.

A.14.2. In zoverre zij activa en passiva van balansen met betrekking tot boekjaren die overeenkomen met aanslagjaren gedurende welke de intercommunales aan de rechtspersonenbelasting waren onderworpen aan de vennootschapsbelasting onderwerpt, negeert de bestreden bepaling, zonder verantwoording, de begrippen « belastbaar tijdperk » en « aanslagjaar », die concreet vorm geven aan het « beginsel van de annualiteit van de belasting » vervat in artikel 171 van de Grondwet.

A.14.3. De bestreden bepaling is ook onbestaanbaar met het algemene rechtsbeginsel dat elke dubbele belasting verbiedt, in zoverre zij elementen van de balans die reeds aan de rechtspersonenbelasting onderworpen zijn geweest, aan de vennootschapsbelasting onderwerpt.

A.14.4. Uit de onbestaanbaarheid van de bestreden bepaling met de niet-retroactiviteit van wetten, met de annualiteit van de belasting en met het verbod van dubbele belasting volgen discriminerende behandelingen van de intercommunales die aan de vennootschapsbelasting onderworpen zijn.

Die intercommunales worden, zonder redelijke verantwoording, op dezelfde manier behandeld als « De Post », toen deze aan de vennootschapsbelasting werd onderworpen. De bestreden bepaling voert daarentegen discriminerende verschillen in behandeling in tussen die intercommunales, enerzijds, en een vereniging zonder winstoogmerk die de voorwaarden inzake onderwerping aan de rechtspersonenbelasting niet meer in acht neemt, een autonoom gemeentebestuur, een buitenlandse vennootschap die haar maatschappelijke zetel, haar voornaamste inrichting of haar zetel van bestuur of beheer naar het grondgebied van het Koninkrijk België verplaatst, een coördinatiecentrum, een gereguleerde vastgoedvennootschap, een vennootschap die steeds aan de vennootschapsbelasting onderworpen is geweest, en een belastingplichtige die slechts aan één type van inkomstenbelasting onderworpen is, anderzijds. Zij creëert ook een verschil in behandeling tussen intercommunales die aan de vennootschapsbelasting onderworpen zijn, naargelang zij al dan niet hun winst hebben uitgekeerd vóór de inwerkingtreding van de bestreden bepaling.

Standpunt van de Ministerraad

A.15.1. Geen enkele van de regels vermeld in de nieuwe versie van artikel 26 van de wet van 19 december 2014, zoals ingevoegd bij de bestreden bepaling, heeft een retroactieve werking. De omstandigheid dat beslissingen die tijdens een boekjaar door een belastingplichtige worden genomen, uitwerking hebben tijdens een aanslagjaar waaraan een later boekjaar is verbonden en waarvoor andere regels gelden, volstaat niet om ervan uit te gaan dat die regels retroactief zijn.

A.15.2. Noch het Hof, noch de Raad van State of het Hof van Cassatie erkennen het bestaan van een algemeen rechtsbeginsel dat een dubbele belasting verbiedt.

A.15.3. De vergelijkingen van de situatie van de intercommunales met die van « De Post » of met de situaties van een vereniging zonder winstoogmerk, van een autonoom gemeentebedrijf, van een buitenlandse vennootschap, van een coördinatiecentrum, van een gereguleerde vastgoedvennootschap, van een vennootschap die steeds aan de vennootschapsbelasting onderworpen is geweest, en van een belastingplichtige die slechts aan één type van inkomstenbelasting onderworpen is, zijn niet pertinent wegens het bijzondere karakter van de contexten waarin de voor die rechtspersonen geldende regels zijn aangenomen.

Ten aanzien van het tweede middel, dat is afgeleid uit de schending van de artikelen 10, 11, 172, eerste lid, van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 16 van de Grondwet en met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens

Standpunt van de verzoekende partijen

A.16. In zoverre zij activa en passiva van balansen van intercommunales met betrekking tot boekjaren die overeenkomen met aanslagjaren gedurende welke die intercommunales aan de rechtspersonenbelasting waren onderworpen, met terugwerkende kracht aan de vennootschapsbelasting onderwerpt, vormt de bestreden bepaling een inmenging in het recht van die intercommunales op het ongestoord genot van hun eigendom.

Die inmenging kan niet worden verantwoord door de wil om de fiscale druk te verminderen of een discriminatie tussen intercommunales en autonome gemeentebedrijven af te schaffen. Zij vormt bovendien een buitensporige last, rekening houdend met de weerslag ervan op de financiële situatie van de verzoekende intercommunales.

Standpunt van de Ministerraad

A.17. Artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens erkent uitdrukkelijk het recht van een Staat om belastingen te heffen.

De opheffing van de onvoorwaardelijke onderwerping, aan de rechtspersonenbelasting, van de andere intercommunales dan die welke worden beoogd door artikel 180, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, is een maatregel die niet onevenredig is met de daarmee nagestreefde legitieme doelstelling. En de vennootschapsbelasting die de intercommunales voortaan verschuldigd zijn, komt geenszins neer op een verbeurdverklaring.

Zaak nr. 6355

A.18. In haar hoedanigheid van beheerder van het elektriciteitsdistributienet op het grondgebied van vijf gemeenten van het Waalse Gewest, vordert de coöperatieve vennootschap met beperkte aansprakelijkheid « Association Intercommunale d'Etude et d'Exploitation d'Electricité et de Gaz » (« AIEG ») de vernietiging van de artikelen 86 en 87 van de programmawet van 10 augustus 2015.

Ten aanzien van de ontvankelijkheid ratione temporis van het beroep

A.19. De Ministerraad is van mening dat het vernietigingsberoep onontvankelijk is omdat het te laat werd ingesteld, in zoverre het tweede middel dat erin wordt uiteengezet een gelijke behandeling aanklaagt die voortvloeit uit de wet van 19 december 2014.

Ten aanzien van de ontvankelijkheid van de opmerkingen van de gemeente Andenne

Standpunt van de tussenkomende partij

A.20. De gemeente Andenne is een van de leden van de AIEG.

Haar rechtstreeks belang om de vernietiging van de wet van 10 augustus 2015 te vorderen vloeit voort uit het feit dat die wet, door de fiscale last voor de intercommunales te verzwaren, tot gevolg heeft dat het bedrag van de jaarlijkse dividenden vermindert, dat de intercommunales waarvan de gemeente Andenne lid is, haar in de toekomst zullen toekennen. De dividenden die door de AIEG aan die gemeente worden uitgekeerd, zijn over het algemeen de meest aanzienlijke, en vormen voor haar een niet-verwaarloosbare bron van inkomsten.

Het belang van de gemeente Andenne bij een vernietiging van de wet van 10 augustus 2015 volgt ook uit het feit dat die wet de financiële middelen vermindert van de intercommunales die, in zoverre zij een reeks taken van gemeentelijk belang vervullen, het verlengstuk van de gemeente vormen.

Standpunt van de Ministerraad

A.21. De gemeente Andenne doet niet blijken van het vereiste belang om aan het Hof opmerkingen te richten, aangezien de bij artikel 86 van de wet van 10 augustus 2015 gewijzigde regels van het Wetboek van de inkomstenbelastingen geen betrekking hebben op de gemeenten.

Bovendien zou een eventuele vermindering van het bedrag aan dividenden die door de AIEG aan de gemeente Andenne worden uitgekeerd, die voortvloeit uit een eventuele onderwerping van die intercommunale aan de vennootschapsbelasting, een gevolg zijn van de wijziging die de wet van 19 december 2014 heeft aangebracht aan artikel 180 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, en niet van de toepassing van de wet van 10 augustus 2015. Het door de gemeente Andenne aangevoerde risico zou precies hetzelfde zijn indien die wet niet was aangenomen.

Ten aanzien van de middelen, die zijn afgeleid uit de schending van de artikelen 10, 11 en 172, eerste lid, van de Grondwet

Standpunt van de verzoekende partij

A.22.1. Het verschil in behandeling dat artikel 180, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, zoals ingevoegd bij artikel 86 van de wet van 10 augustus 2015, invoert tussen, enerzijds, de intercommunales die het beoogt en, anderzijds, die welke worden aangewezen als beheerder van een elektriciteitsdistributienet in de zin van artikel 6 van het decreet van het Waalse Gewest van 12 april 2001 « betreffende de organisatie van de gewestelijke elektriciteitsmarkt », is discriminerend.

De onvoorwaardelijke onderwerping, aan de rechtspersonenbelasting, van de intercommunales die hoofdzakelijk een ziekenhuis uitbaten of een instelling die oorlogsslachtoffers, mindervaliden, bejaarden, beschermde minderjarigen of behoeftigen bijstaat, is gerechtvaardigd door het feit dat die intercommunales diensten verlenen of basisgoederen leveren aan de bevolking in het algemeen belang en teneinde de uitoefening van de gemeentelijke opdracht inzake handhaving van de openbare orde te verzekeren. Aangezien de activiteiten van een beheerder van een elektriciteitsdistributienet een soortgelijk doel hebben, moet een intercommunale die wordt aangewezen om die functie uit te oefenen, ook onvoorwaardelijk aan de rechtspersonenbelasting worden onderworpen. Bovendien geeft het arrest van het Hof nr. 114/2014 aan dat het beheer van een elektriciteitsdistributienet een aan de gemeenten voorbehouden activiteit van algemeen belang is die niet in concurrentie treedt met de privésector.

A.22.2. Net zoals de vennootschappen opgericht in de vorm van een handelsvennootschap die een uitbating of winstgevende verrichtingen doen, zijn de Waalse intercommunales die een elektriciteitsdistributienet beheren aan de vennootschapsbelasting onderworpen, terwijl de activiteiten van die laatsten niet winstgevend zijn en bedoeld zijn om het algemeen belang te dienen.

Die identieke behandeling is discriminerend omdat, ondanks de vorm van een handelsvennootschap, die is vereist door artikel L1523-1 van het Waalse Wetboek van de plaatselijke democratie en de decentralisatie, een intercommunale die een elektriciteitsdistributienet beheert, een opdracht van algemeen belang op zich neemt in de plaats van gemeenten die aan de rechtspersonenbelasting onderworpen zijn.

Die intercommunale kan niet worden gelijkgesteld met een vennootschap die winst nastreeft. De dividenden die aan de gemeenten worden uitgekeerd, zijn afkomstig van een billijke winstmarge en vormen slechts de vergoeding van het kapitaal dat de aandeelhouders van de intercommunale in het net hebben

geïnvesteed. Bovendien is die laatste gehouden tot openbare dienstverplichtingen en heeft zij, in ruil, het monopolie van het netbeheer voor een bepaald grondgebied, wat haar de concurrentie van privéondernemingen bespaart. Haar inkomsten en tarieven zijn gereguleerd en worden gecontroleerd. Een intercommunale die een elektriciteitsdistributienet beheert, wordt ook geconfronteerd met onvoorzienbare kosten.

Standpunt van de Ministerraad

A.23.1. Het verschil in behandeling tussen de intercommunales die worden beoogd door artikel 180, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, en die welke worden aangewezen als beheerder van een elektriciteitsdistributienet is niet discriminerend, want redelijk verantwoord.

Net zoals de wet van 19 december 2014 die, door de opheffing van artikel 180, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, de onvoorwaardelijke onderwerping van alle intercommunales aan de rechtspersonenbelasting had afgeschaft, heeft artikel 86 van de wet van 10 augustus 2015 als legitiem doel een oneerlijke fiscale concurrentie tussen de privésector en de overheidssector te vermijden. Het wil een einde maken aan een door de wet van 19 december 2014 gecreëerde concurrentievervalsing in het nadeel van bepaalde openbare ziekenhuizen en bepaalde openbare instellingen die bijstand verlenen aan bepaalde categorieën van kwetsbare personen, die, in tegenstelling tot hun private concurrenten die aan de rechtspersonenbelasting onderworpen zijn, verplicht onderworpen waren aan de vennootschapsbelasting.

De activiteitensector van de ziekenhuizen en van de bedoelde instellingen voor bijstand is zeer specifiek omdat de private actoren in die sector over het algemeen de vorm van een vereniging zonder winstoogmerk hebben aangenomen die hun onderwerping aan de rechtspersonenbelasting vergemakkelijkt, terwijl de publieke actoren niet steeds die rechtsvorm kunnen aannemen of bewijzen dat zij geen winstgevende verrichtingen uitvoeren. Het verschil in behandeling berust dus op een pertinent criterium en de gevolgen ervan zijn evenredig, omdat het risico van een concurrentievervalsing niet werd waargenomen in andere activiteitensectoren waarin intercommunales actief zijn.

De onvoorwaardelijke onderwerping, aan de rechtspersonenbelasting, van de intercommunales bedoeld in artikel 180, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, zoals ingevoegd bij artikel 86 van de wet van 10 augustus 2015, heeft niets te maken met het feit dat die intercommunales met een doel van algemeen belang handelen of basisdiensten verlenen.

A.23.2. Het is niet discriminerend om de vennootschappen opgericht in de vorm van een handelsvennootschap die een uitbating of winstgevende verrichtingen doen en de Waalse intercommunales die een elektriciteitsdistributienet beheren op dezelfde manier te behandelen, zelfs indien die laatsten het monopolie hebben van dat type van activiteiten op een bepaald grondgebied.

Bovendien vloeit die identieke behandeling niet voort uit artikel 86 van de wet van 10 augustus 2015, maar uit de opheffing, door de wet van 19 december 2014, van de onvoorwaardelijke onderwerping van alle intercommunales aan de rechtspersonenbelasting.

Zaak nr. 6357

A.24. De vijfenveertig verzoekende partijen vorderen de vernietiging van de artikelen 86, 89, 92 en 93 van de wet van 10 augustus 2015.

Ten aanzien van de ontvankelijkheid ratione temporis van het beroep

Standpunt van de Ministerraad

A.25. Het vernietigingsberoep is onontvankelijk omdat het te laat werd ingesteld, in zoverre in de uiteengezette middelen in werkelijkheid kritiek wordt uitgeoefend op de afschaffing van de onvoorwaardelijke onderwerping van de samenwerkingsverbanden aan de rechtspersonenbelasting, die voortvloeit uit de wet van 19 december 2014 of uit andere regels betreffende de overgang van die samenwerkingsverbanden naar een onderwerping aan de vennootschapsbelasting.

Standpunt van de verzoekende partijen

A.26. Het feit dat de middelen vergelijkbaar zijn met die welke zijn uiteengezet in het vernietigingsberoep dat gericht was tegen de wet van 19 december 2014 (zaak nr. 6232 die heeft geleid tot het arrest nr. 151/2016 van het Hof) kan worden verklaard door het feit dat de bestreden bepalingen van de wet van 10 augustus 2015 regels van de wet overnemen die door het vorige vernietigingsberoep werden beoogd.

Ten aanzien van het belang bij het beroep

Standpunt van de verzoekende partijen

A.27. De eerste vierentwintig verzoekende partijen zijn samenwerkingsverbanden in de zin van het decreet van het Vlaamse Gewest van 6 juli 2001 « houdende de intergemeentelijke samenwerking ». De eerste veertien hebben als opdracht het inzamelen en verwerken van afval. De tien andere houden zich bezig met regionale ontwikkeling en maken het de gemeenten mogelijk om de bevoegdheden die hun zijn toegewezen door de wetgeving betreffende de ruimtelijke economie en het grond- en pandenbeleid, gezamenlijk uit te oefenen. Die structuren worden door de bestreden bepalingen geraakt die, doordat zij hun onvoorwaardelijke onderwerping aan de rechtspersonenbelasting afschaffen, hen blootstellen aan het risico een hogere vennootschapsbelasting dan de rechtspersonenbelasting te moeten betalen, of een hogere rechtspersonenbelasting dan die welke zij voordien verschuldigd waren.

Door het verschil in behandeling dat zij invoeren tussen de intergemeentelijke samenwerkingsverbanden en de gemeenten, verplichten die bepalingen overigens de vereniging zonder winstoogmerk « Vereniging van Vlaamse Steden en Gemeenten » haar dienstverlening aan die samenwerkingsverbanden op een minder gunstige manier te organiseren dan haar dienstverlening aan de gemeenten.

Doordat zij financiële belangen hebben in de samenwerkingsverbanden die hun verlengstuk vormen, worden de twintig verzoekende gemeenten geraakt door de bestreden bepalingen die de fiscale regeling van die samenwerkingsverbanden en het kader waarin de gemeenten kunnen samenwerken om hun opdracht van gemeentelijk belang te vervullen, wijzigen. Een verhoging van de rechtspersonenbelasting of van de vennootschapsbelasting die door die samenwerkingsverbanden verschuldigd is, zal misschien leiden tot een vermindering, of zelfs verdwijning van de dividenden die zij aan de gemeenten verlenen.

Standpunt van de Ministerraad

A.28.1. De situatie van de verzoeksters wordt niet ongunstig geraakt door de bestreden bepalingen.

De nadelige gevolgen die worden aangevoerd om het belang aan te tonen bij het vorderen van een vernietiging van de bestreden bepalingen van de wet van 10 augustus 2015, vloeien in werkelijkheid voort uit de wet van 19 december 2014.

Het belang van de verzoekende samenwerkingsverbanden is louter hypothetisch omdat zij niet aantonen dat hun eventuele onderwerping aan de vennootschapsbelasting voor hen een zwaardere financiële last zou inhouden dan een onderwerping aan de rechtspersonenbelasting, terwijl de vennootschapsbelasting, in bepaalde situaties, minder zwaar kan zijn dan de rechtspersonenbelasting.

A.28.2. Rekening houdend met de omschrijving van haar maatschappelijk doel, verliest de « Vereniging van Vlaamse Steden en Gemeenten » haar belang om de vernietiging van de bestreden bepalingen van de wet van 10 augustus 2015 te vorderen in zoverre de gemeenten en intercommunales die er lid van zijn, niet doen blijken van het vereiste belang. Bovendien verplichten de bestreden bepalingen die vereniging niet om de dienstverlening anders te organiseren, zodat zij haar maatschappelijk doel niet raken.

Die bepalingen hebben geenszins betrekking op de verzoekende gemeenten. Het eventuele financiële nadeel dat die bepalingen hun zouden berokkenen, is indirect en volkomen hypothetisch omdat het minstens een verhoging van de verschuldigde belasting veronderstelt, en een beslissing van de vereniging van gemeenten, waarvan zij lid zijn, om de in het verleden verleende dividenden te verminderen of af te schaffen.

Ten aanzien van het eerste middel, dat is afgeleid uit de schending van artikel 143, § 1, van de Grondwet

Standpunt van de verzoekende partijen

A.29. De bestreden bepalingen bemoeilijken op onevenredige wijze de uitoefening, door het Vlaamse Gewest, van zijn bevoegdheid om de verenigingen van gemeenten tot nut van het algemeen te regelen, die bij artikel 6, § 1, VIII, eerste lid, 8°, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 tot hervorming der instellingen is toegekend ter uitvoering van artikel 162, vierde lid, van de Grondwet.

De bestreden bepalingen verhinderen het Vlaamse Gewest de intergemeentelijke samenwerking nog op dezelfde manier te begunstigen omdat de fiscale regeling van een gemeente die samenwerkt met andere gemeenten, voortaan verschillend is van die welke geldt voor een gemeente die alleen handelt. Die bepalingen hebben bovendien een weerslag op de begroting van het Vlaamse Gewest omdat de uit die bepalingen voortvloeiende vermindering van de dividenden die door de intergemeentelijke samenwerkingsverbanden aan de gemeenten worden verleend, de financiering van de gemeenten, waarvoor het Gewest bevoegd is, aantast.

Het doel van een eerlijke fiscale concurrentie en het doel dat erin bestaat een einde te maken aan een voor de autonome gemeentebedrijven nadelige discriminatie hadden kunnen worden bereikt zonder de uitoefening van de gewestbevoegdheden in die mate te hinderen.

Standpunt van de Ministerraad

A.30. De bestreden bepalingen zijn aangenomen in het kader van de bevoegdheid van de federale overheid om het fiscale statuut van de intergemeentelijke samenwerkingsverbanden te regelen. Zij tasten in geen enkel opzicht de gewestbevoegdheden aan.

Het aannemen van regels betreffende de inkomstenbelasting die door de samenwerkingsverbanden verschuldigd is, kan niet worden beschouwd als een wijziging van de gewestelijke regels die de voorwaarden vastleggen waaronder en de wijze waarop verscheidene gemeenten het met elkaar eens kunnen zijn zich kunnen verenigen. De eerstgenoemde regels zijn slechts van toepassing op samenwerkingsverbanden die eerder, overeenkomstig de laatstgenoemde regels en krachtens een beslissing van gemeenten, zijn opgericht.

Bovendien moeten de gevolgen van een eventuele negatieve weerslag van de bestreden bepalingen op de begroting van de in een samenwerkingsverband verenigde gemeenten niet noodzakelijk door het Gewest worden opgevangen. De samenwerkingsverbanden waarop de bestreden bepalingen van toepassing zijn, vloeien voort uit de keuze van gemeenten om zich te verenigen.

Ten aanzien van het tweede middel, dat is afgeleid uit de schending van de artikelen 10, 11 en 172, eerste lid, van de Grondwet

Wat het eerste « onderdeel » betreft

Standpunt van de verzoekende partijen

A.31. De bestreden bepalingen beperken zonder redelijke verantwoording de gemeentelijke autonomie en de vrijheid van vereniging die voortvloeien uit de artikelen 41 en 162 van de Grondwet.

De bestreden bepalingen herstellen slechts gedeeltelijk de « horizontale fiscale neutraliteit » die werd afgeschaft bij artikel 17 van de wet van 19 december 2014. Die neutraliteit had tot gevolg dat de inkomsten verbonden aan een activiteit van gemeentelijk belang aan dezelfde fiscale regeling werden onderworpen, ongeacht of die activiteit werd uitgeoefend door een gemeente die alleen optreedt, dan wel in het kader van een vereniging van die gemeente met andere gemeenten. De bestreden bepalingen strekken ertoe die neutraliteit enkel te herstellen voor een beperkt aantal verenigingen van gemeenten die opnieuw, zoals de gemeenten, onvoorwaardelijk worden onderworpen aan de rechtspersonenbelasting. Bovendien is de belastbare grondslag van de door die verenigingen verschuldigde belasting voortaan ruimer dan die welke betrekking heeft op de gemeenten.

De weerslag die de bestreden bepalingen dus hebben op de vrijheid van de gemeenten om de wijze van uitoefening van bepaalde van hun activiteiten te kiezen, tast de gemeentelijke autonomie aan, aantasting die niet kan worden gerechtvaardigd door de redenen die ten grondslag liggen aan de wet van 19 december 2014 en aan de wet van 10 augustus 2015, en die geen verband houden met het gemeentelijk belang.

Standpunt van de Ministerraad

A.32.1. In hoofdorde is het middel onontvankelijk *rationae temporis*, in zoverre de kritiek van de verzoekende partijen in werkelijkheid gericht is tegen de artikelen 17 tot 27 van de wet van 19 december 2014.

A.32.2. In ondergeschikte orde bevatten de bestreden bepalingen geen enkele onevenredige beperking van de handelingsvrijheid van de gemeenten en tasten zij dus in geen enkel opzicht de gemeentelijke autonomie aan.

Zulk een aantasting veronderstelt dat aan de gemeenten al hun bevoegdheden of hun belangrijkste bevoegdheden worden ontnomen. Bovendien kan de vrijheid van vereniging van de gemeenten slechts worden uitgeoefend met inachtneming van de, onder meer fiscale, voorwaarden die door de bevoegde wetgevers zijn vastgesteld.

De bestreden bepalingen laten, op gelijke wijze, aan alle gemeenten de vrijheid om te beslissen om een vereniging van gemeenten op te richten die onderworpen is aan de geldende fiscale regeling, die kan evolueren met de tijd.

Wat het tweede « onderdeel » betreft

Standpunt van de verzoekende partijen

A.33. De bestreden bepalingen handhaven het bij de wet van 19 december 2014 ingevoerde discriminerend verschil in behandeling tussen, enerzijds, een gemeente die een activiteit van gemeentelijk belang alleen uitoefent en, anderzijds, een samenwerkingsverband dat dezelfde activiteit uitoefent. De eerstgenoemde wordt steeds onderworpen aan de rechtspersonenbelasting, terwijl de laatstgenoemde niet langer onvoorwaardelijk aan die belasting onderworpen is en, in principe, wordt onderworpen aan de vennootschapsbelasting.

De wet van 10 augustus 2015 maakt geen volledig einde aan die discriminatie, aangezien zij de onvoorwaardelijke onderwerping aan de rechtspersonenbelasting enkel herstelt voor de samenwerkingsverbanden die een in artikel 180, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen vermelde activiteit uitoefenen en omdat zij voor die laatste samenwerkingsverbanden voorziet in een ruimere belastbare grondslag dan die welke voor de gemeenten is vastgelegd.

Noch de wil om een eerlijke fiscale concurrentie te verzekeren, noch die om een einde te maken aan een discriminatie tussen de samenwerkingsverbanden en de autonome gemeentebedrijven kunnen een verschil in behandeling tussen identieke activiteiten die door een gemeente dan wel door een samenwerkingsverband worden uitgeoefend, redelijkerwijs verantwoorden.

Standpunt van de Ministerraad

A.34.1. In hoofdorde is het middel onontvankelijk *rationae temporis*, in zoverre de kritiek van de verzoekende partijen in werkelijkheid gericht is tegen de artikelen 17 tot 27 van de wet van 19 december 2014.

A.34.2. In ondergeschikte orde leiden de bestreden bepalingen tot geen enkele discriminatie tussen, enerzijds, een gemeente die een activiteit van gemeentelijk belang alleen uitoefent en, anderzijds, een samenwerkingsverband dat dezelfde activiteit uitoefent.

Die gemeente en dat samenwerkingsverband zijn geen vergelijkbare personen. Zij oefenen hun activiteiten van gemeentelijk belang niet op dezelfde manier uit. Een gemeente handelt op een beperkte schaal, op eigen initiatief, via haar eigen organen, met haar eigen middelen en op dezelfde manier voor al haar activiteiten. Een samenwerkingsverband dat op initiatief van gemeenten is opgericht, vormt een persoon die niet mag worden

verward met die van zijn oprichters. Het is autonoom ten opzichte van de gemeenten, en handelt op een ruimere schaal die het ertoe brengt in concurrentie te treden met de privésector. De dynamiek en de logica inzake uitoefening van een activiteit van gemeentelijk belang zijn dus heel verschillend naargelang die activiteit door een gemeente of door een samenwerkingsverband wordt uitgeoefend.

Bovendien is de fiscale regeling van een door een gemeente uitgeoefende activiteit van gemeentelijk belang niet steeds identiek geweest aan die van dezelfde activiteit die wordt uitgeoefend door een vereniging van gemeenten. En niets verhindert de federale overheid rekening te houden met nieuwe doelstellingen en met een veranderde economische context, om af te zien van een eerdere gelijke behandeling. Te dezen is het verschil in behandeling tussen een gemeente en een samenwerkingsverband, dat werd ingevoerd bij de wet van 19 december 2014, redelijk verantwoord in het licht van de nagestreefde doelstellingen, te weten, enerzijds, het herstel van een eerlijke fiscale concurrentie tussen de verenigingen van gemeenten en de private vennootschappen door de afschaffing van een aan de eerstgenoemden voorbehouden fiscaal voordeel en, anderzijds, de afschaffing van een discriminatie tussen samenwerkingsverbanden en autonome gemeentebedrijven die door het Hof werd vastgesteld.

Wat het derde « onderdeel » betreft

Standpunt van de verzoekende partijen

A.35. De bestreden bepalingen schaffen het bij de wet van 19 december 2014 ingevoerde discriminerend verschil in behandeling tussen, enerzijds, de rechtspersonen bedoeld in artikel 180, 2° tot 13°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen en, anderzijds, de samenwerkingsverbanden in de zin van het decreet van 6 juli 2001, niet volledig af. De eerstgenoemden worden onvoorwaardelijk onderworpen aan de rechtspersonenbelasting terwijl de laatstgenoemden, in principe, worden onderworpen aan de vennootschapsbelasting.

Dat verschil in behandeling wordt niet verantwoord in het licht van het doel dat erin bestaat elke oneerlijke fiscale concurrentie tussen de privésector en de openbare sector af te schaffen. Zoals blijkt uit de oorsprong van de fiscale regeling die van toepassing is op de rechtspersonen bedoeld in artikel 180, 2°, 6° tot 9°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, heeft de wetgever steeds erop toegezien de fiscale regeling van die publieke entiteiten in overeenstemming te brengen met die van de verenigingen van gemeenten rekening houdend met het algemeen belang dat door hun opdrachten wordt nagestreefd, ook al kunnen sommigen onder hen in concurrentie zijn met private actoren. Bovendien zijn de samenwerkingsverbanden die actief zijn op het gebied van gas- en elektriciteitsdistributie, wegens de monopoliepositie van hun activiteiten, niet in concurrentie met privéondernemingen.

Standpunt van de Ministerraad

A.36. Het bekritiseerde verschil in behandeling is niet discriminerend.

Rekening houdend met het nagestreefde doel, is de federale wetgever niet verplicht om, voor de rechtspersonen bedoeld in artikel 180, 2° tot 13°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, te voorzien in een principiële onderwerping aan de vennootschapsbelasting, aangezien er geen enkele bedreiging is voor de eerlijke concurrentie die uit de activiteit van die laatstgenoemden voortvloeit.

Wat het vierde « onderdeel » betreft

Standpunt van de verzoekende partijen

A.37. Artikel 180, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, zoals hersteld bij artikel 86, 1°, van de wet van 10 augustus 2015, voert een discriminerend verschil in behandeling in tussen, enerzijds, de samenwerkingsverbanden in de zin van het decreet van 6 juli 2001 die een ziekenhuis uitbaten of een instelling die oorlogsslachtoffers, mindervaliden, bejaarden, beschermde minderjarigen of behoeftigen bijstaat en, anderzijds, alle andere samenwerkingsverbanden, in zoverre alleen de eerstgenoemden onvoorwaardelijk zijn uitgesloten van onderwerping aan de vennootschapsbelasting.

In haar adviezen van 5 juni 2015 en 23 juli 2015 is de afdeling wetgeving van de Raad van State van mening dat er geen reden is om de samenwerkingsverbanden die zich bezighouden met de inzameling van afval, de waterzuivering of de distributie van gas, elektriciteit of water, anders te behandelen dan de samenwerkingsverbanden die door de bestreden bepaling worden beoogd.

De bekommernis om een eerlijke fiscale concurrentie te herstellen tussen, enerzijds, samenwerkingsverbanden die voordien aan de vennootschapsbelasting onderworpen waren en, anderzijds, verenigingen zonder winstoogmerk uit de privésector die aan de rechtspersonenbelasting onderworpen zijn, kan het in het geding zijnde verschil in behandeling niet rechtvaardigen. Ten eerste worden dergelijke verenigingen die een door de bestreden bepaling beoogde activiteit uitoefenen, slechts aan de rechtspersonenbelasting onderworpen indien zij voldoen aan de voorwaarden vermeld in de artikelen 182, 3°, en 220, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, terwijl de bestreden bepaling tot gevolg heeft dat de samenwerkingsverbanden waarmee zij in concurrentie zijn, onvoorwaardelijk aan de rechtspersonenbelasting worden onderworpen. Ten tweede zijn tal van samenwerkingsverbanden die niet door de bestreden bepaling worden beoogd, zoals die welke zich bezighouden met de distributie van gas of elektriciteit, niet in concurrentie met de privésector. De omstandigheid dat die samenwerkingsverbanden aan de rechtspersonenbelasting zouden kunnen onderworpen blijven door aan te tonen dat zij geen onderneming uitbaten, volstaat niet om te verantwoorden dat enkel bepaalde categorieën van samenwerkingsverbanden ambtshalve aan de rechtspersonenbelasting worden onderworpen.

Standpunt van de Ministerraad

A.38. Het bekritiseerde verschil in behandeling is niet discriminerend.

Het is redelijk verantwoord door het doel dat met de bestreden bepaling wordt nagestreefd. Die laatste heeft tot doel een ongewenst gevolg te vermijden van de afschaffing, door de wet van 19 december 2014, van de onvoorwaardelijke onderwerping, aan de rechtspersonenbelasting, van alle samenwerkingsverbanden, te weten het opduiken van een risico van oneerlijke concurrentie, in de beleidsdomeinen die door de bestreden bepaling worden beoogd, tussen, enerzijds, publieke actoren die niet konden ontsnappen aan de onderwerping aan de vennootschapsbelasting en, anderzijds, private verenigingen zonder winstoogmerk, die in principe aan de rechtspersonenbelasting onderworpen zijn.

Zoals de afdeling wetgeving van de Raad van State erop wijst, is het niet noodzakelijk om ook de onvoorwaardelijke onderwerping aan de rechtspersonenbelasting te herstellen in het voordeel van andere samenwerkingsverbanden dan die welke in artikel 180, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen worden beoogd, omdat de door die bepaling beoogde beleidsdomeinen zeer specifiek zijn, in zoverre zij gekenmerkt worden door een concurrentie tussen publieke actoren en private actoren die onderworpen zijn aan de rechtspersonenbelasting.

Wat het vijfde « onderdeel » betreft

Standpunt van de verzoekende partijen

A.39. Artikel 180, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, zoals hersteld bij artikel 86, 1°, van de wet van 10 augustus 2015, is ook discriminerend in zoverre het de andere samenwerkingsverbanden in de zin van het decreet van 6 juli 2001 dan die welke een ziekenhuis of een instelling die oorlogsslachtoffers, mindervaliden, bejaarden, beschermde minderjarigen of behoeftigen bijstaat uitbaten, op dezelfde manier behandelt als privaatrechtelijke personen. Tenzij zij aantonen dat zij geen uitbating of winstgevende verrichtingen doen, zijn die twee categorieën van personen aan de vennootschapsbelasting onderworpen.

De samenwerkingsverbanden bevinden zich nochtans in een situatie die wezenlijk verschilt van die van de private entiteiten. Het gaat om publiekrechtelijke rechtspersonen die een doel van gemeentelijk belang nastreven en waarvan de handelingen onderworpen zijn aan een administratief toezicht, aan de toetsing van de Raad van de State, aan de verplichtingen inzake openbaarheid van bestuur en aan de uitdrukkelijke motivering van de bestuurshandelingen. Bovendien is de uitoefening van de activiteiten van die samenwerkingsverbanden, op het gebied van afvalbeheer, ruimtelijke ordening, onroerend erfgoed en economie, omkaderd door specifieke regels die niet van toepassing zijn op de privaatrechtelijke ondernemingen.

De voorgaande identieke behandeling berust op geen enkele pertinente verantwoording.

Standpunt van de Ministerraad

A.40. De betwiste identieke behandeling van samenwerkingsverbanden en privaatrechtelijke handelsvennootschappen is niet discriminerend.

De eerstgenoemden zijn hybride entiteiten waarvan de activiteit dezelfde kan zijn als die van een privéonderneming. Het openbaar statuut van die samenwerkingsverbanden en de aard van het doel dat zij nastreven laten niet toe ervan uit te gaan dat zij zich in een situatie bevinden die wezenlijk verschilt van die van de andere vennootschappen in de zin van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, of dat het verantwoord zou zijn die samenwerkingsverbanden niet aan dezelfde fiscale regeling als die vennootschappen te onderwerpen.

Ten aanzien van het derde middel, dat is afgeleid uit de schending van het « rechtszekerheidsbeginsel » en van artikel 170 van de Grondwet

Standpunt van de verzoekende partijen

A.41. De term « hoofzakelijk », die wordt gebruikt in artikel 180, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, zoals ingevoegd bij artikel 86, 1°, van de wet van 10 augustus 2015, is te vaag en onduidelijk om, onder de samenwerkingsverbanden in de zin van het decreet van 6 juli 2001, die welke niet aan de vennootschapsbelasting onderworpen zijn, te onderscheiden.

De afdeling wetgeving van de Raad van State is van mening dat zulk een criterium van onderscheid onbestaanbaar is met het « rechtszekerheidsbeginsel » en het fiscale wettigheidsbeginsel, omdat het niet toelaat een duidelijk onderscheid te maken tussen de samenwerkingsverbanden die onvoorwaardelijk aan de vennootschapsbelasting onderworpen zijn en die welke dat niet zijn. Wanneer zij aangifte doen van hun inkomsten, kunnen de samenwerkingsverbanden onvoldoende inschatten of zij onderworpen zijn aan de vennootschapsbelasting dan wel aan de rechtspersonenbelasting.

De omstandigheid dat de manier waarop de soortgelijke termen aangewend in artikel 181 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen over het algemeen worden begrepen, verschilt van de verduidelijking die werd gegeven tijdens de parlementaire voorbereiding van de bestreden bepaling, bevestigt dat de bekritiseerde term niet duidelijk is.

Standpunt van de Ministerraad

A.42. De term « hoofdzakelijk », die wordt gebruikt in artikel 180, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, doet geen afbreuk aan de precisie van de draagwijdte van die bepaling, omdat hij dient te worden begrepen in zijn gebruikelijke betekenis en rekening houdend met de verduidelijking die de Regering aan de afdeling wetgeving van de Raad van State gaf.

De bekritiseerde term wordt ook gebruikt in andere bepalingen van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, zoals artikel 181, 1°, 2°, 4° en 5°, van hetzelfde Wetboek. En de administratieve toelichtingen van die bepaling tonen aan dat het gebruik van die term de toepassing van de fiscale wet niet onvoorzienbaar maakt.

Ten aanzien van het vierde middel, dat is afgeleid uit de schending van het « beginsel van niet-retroactiviteit » en van artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens

Standpunt van de verzoekende partijen

A.43.1. Artikel 26, 3°, 6° en 7°, van de wet van 19 december 2014, zoals vervangen bij artikel 92 van de wet van 10 augustus 2015, is onbestaanbaar met het beginsel van niet-retroactiviteit in zoverre het de herwaarderingsmeerwaarden en de kapitaalsubsidies, alsook de afschrijvingen, de meerwaarden, de minwaarden

en de voordien geleden verliezen die zijn geboekt gedurende de periode van onderwerping aan de rechtspersonenbelasting behandelt alsof de regels betreffende die belasting niet erop zijn toegepast. Zodoende onderwerpt de bestreden bepaling ze aan de vennootschapsbelasting, terwijl een dergelijke fictie achterwege werd gelaten voor de voorheen gereserveerde winsten bedoeld in de vroegere versie van artikel 26, 2°, van de wet van 19 december 2014.

De retroactiviteit die uit de bestreden bepaling voortvloeit, werd niet verantwoord tijdens de parlementaire voorbereiding van de wet van 10 augustus 2015.

A.43.2. Artikel 26, 3°, 6° en 7°, van de wet van 19 december 2014, zoals vervangen bij artikel 92 van de wet van 10 augustus 2015, schendt ook artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens in zoverre het onbestaanbaar is met het aan het eigendomsrecht inherente beginsel van niet-retroactiviteit.

De bestreden bepaling berokkent de samenwerkingsverbanden die voortaan aan de vennootschapsbelasting onderworpen zijn, een beduidend financieel nadeel dat een ongerechtvaardigde inmenging in hun eigendomsrecht vormt.

Standpunt van de Ministerraad

A.44.1. Artikel 26, 3°, 6° en 7°, van de wet van 19 december 2014, zoals vervangen bij artikel 92 van de wet van 10 augustus 2015, heeft geen retroactieve werking omdat het vóór het einde van het belastbare tijdperk werd bekendgemaakt.

Boekhoudkundige verrichtingen die een belastingplichtige in het verleden heeft uitgevoerd en beslissingen die hij in het verleden heeft genomen, zoals afschrijvingen of vervreemdingen met een min- of meerwaarde, kunnen op een later tijdstip nog steeds fiscale gevolgen hebben. De boeking van een afschrijving, van een meerwaarde of van een minwaarde is geen definitieve handeling, maar een voorlopige situatie die afhangt van een toekomstige gebeurtenis.

Met artikel 26, 6°, van de wet van 19 december 2014, zoals ingevoegd bij artikel 92 van de wet van 10 augustus 2015, kan worden vermeden, wat de regeling voor de afschrijvingen betreft, dat er een discriminatie ontstaat tussen, enerzijds, de samenwerkingsverbanden die voortaan aan de vennootschapsbelasting onderworpen zijn en, anderzijds, de personen die steeds aan die belasting onderworpen zijn geweest.

A.44.2. De bestreden bepaling is niet onbestaanbaar met het eigendomsrecht omdat de afschaffing van de onvoorwaardelijke onderwerping van de samenwerkingsverbanden aan de rechtspersonenbelasting een maatregel is die niet onevenredig is met het legitieme doel dat ermee wordt nagestreefd.

Ten aanzien van het vijfde middel, dat is afgeleid uit de schending van het « rechtszekerheidsbeginsel » en van het « gelijkheidsbeginsel »

Standpunt van de verzoekende partijen

A.45. Artikel 93 van de wet van 10 augustus 2015 tast de rechtszekerheid en de gelijkheid aan in zoverre het de inwerkingtreding van artikel 92 ervan, dat ertoe strekt artikel 26 van de wet van 19 december 2014 te vervangen, niet regelt.

Artikel 92 van de wet van 10 augustus 2015 is, krachtens de algemene regels voor de inwerkingtreding van de wetten, en rekening houdend met de datum van de bekendmaking ervan, in werking getreden op 28 augustus 2015. De nieuwe regels die het invoegt in artikel 26 van de wet van 19 december 2014, zijn enkel van toepassing op de samenwerkingsverbanden waarvan het boekjaar nog niet was afgesloten op 28 augustus 2015. Daaruit zou een verschil in behandeling voortvloeien tussen die samenwerkingsverbanden en die waarvan het boekjaar is afgesloten tussen 1 juli en 28 augustus 2015, en die onderworpen zouden zijn aan de oorspronkelijke versie van artikel 26 van de wet van 19 december 2014.

De bewoordingen van artikel 27 van de wet van 19 december 2014 zouden ook kunnen worden geïnterpreteerd in die zin dat zij een toepassing van de nieuwe regels van artikel 26 ervan, zoals ingevoegd bij

artikel 92 van de wet van 10 augustus 2015, toestaan op de samenwerkingsverbanden waarvan het boekjaar is afgesloten tussen 1 juli en 28 augustus 2015. Maar het ontbreken van een verantwoording voor de toepassing in de tijd van artikel 92 van de wet van 10 augustus 2015, en het ontbreken van een verduidelijking daarover in artikel 93 van die wet, zijn onbestaanbaar met de rechtszekerheid.

Standpunt van de Ministerraad

A.46. Het valt niet te betwisten dat artikel 92 van de wet van 10 augustus 2015 in werking is getreden op 28 augustus 2015. Het is de toepassing in de tijd van de nieuwe regels van artikel 26 van de wet van 19 december 2014, zoals ingevoegd bij artikel 92 van de wet van 10 augustus 2015, die in het middel wordt bekritiseerd. En die kwestie wordt niet geregeld door artikel 93 van de wet van 10 augustus 2015, maar door artikel 27 van de wet van 19 december 2014.

Bovendien sluit geen enkele verzoekende partij haar boekjaar af tussen 1 juli en 28 augustus. Er wordt bovendien niet aangetoond dat er samenwerkingsverbanden bestaan die zich in die situatie bevinden na te zijn overgegaan van een onderwerping aan de rechtspersonenbelasting naar een onderwerping aan de vennootschapsbelasting en die te maken zouden hebben met de wijzigingen die door artikel 92 van de wet van 10 augustus 2015 aan artikel 26 van de wet van 19 december 2014 zijn aangebracht.

Ten slotte bestaat het aangeklaagde verschil in behandeling niet omdat de nieuwe versie van artikel 26 van de wet van 19 december 2014, zoals ingevoegd bij artikel 92 van de wet van 10 augustus 2015, van toepassing is op zowel de samenwerkingsverbanden waarvan het boekjaar is afgesloten tussen 1 juli en 28 augustus 2015 als die waarvan het boekjaar nadien is afgesloten.

Zaak nr. 6361

A.47. De coöperatieve vennootschap met beperkte aansprakelijkheid « Intercommunale de Gestion de l'Environnement » (« IPALLE ») vordert de vernietiging van de artikelen 86 tot 93 van de wet van 10 augustus 2015.

Ten aanzien van de ontvankelijkheid ratione temporis

A.48. De Ministerraad is van mening dat het vernietigingsberoep onontvankelijk is omdat het laattijdig werd ingediend, in zoverre de middelen die erin worden uiteengezet een schending aanklagen van de bevoegdheidverdelende regels, of verschillen in behandeling en een gelijke behandeling die voortvloeien uit de wet van 19 december 2014.

Ten aanzien van het belang van de « Intercommunale de Gestion de l'Environnement »

Standpunt van de verzoekende partij

A.49. Door de onderwerping aan de vennootschapsbelasting enkel uit te sluiten voor de intercommunales die een ziekenhuis uitbaten of een instelling die oorlogsslachtoffers, mindervaliden, bejaarden, beschermde minderjarigen of behoeftigen bijstaat, en door het beginsel van een onderwerping aan de vennootschapsbelasting te handhaven voor de andere intercommunales, berokkent artikel 180, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, zoals hersteld bij artikel 86, 1°, van de wet van 10 augustus 2015, nadeel aan de verzoekende partij rekening houdend met haar hoedanigheid van intercommunale in de zin van artikel L1512-3 van het Waalse Wetboek van de plaatselijke democratie en de decentralisatie, waarvan de activiteiten hoofdzakelijk betrekking hebben op de inzameling en de verwerking van afval, alsook watersanering en rioleringen.

De aanneming van artikel 86, 1°, van de wet van 10 augustus 2015 geldt als een uiting van de wil van de wetgever om de onvoorwaardelijke onderwerping aan de rechtspersonenbelasting niet te herstellen voor de intercommunales die actief zijn in de water- en afvalsector.

Het belang van de verzoekster om de vernietiging van artikel 86, 1°, van de wet van 10 augustus 2015 te vorderen, staat los van de beslissing van het Hof over het vernietigingsberoep dat zij heeft ingesteld tegen artikel 17 van de wet van 19 december 2014 waarbij artikel 180, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen werd opgeheven. De verzoekster kan echter het voordeel van een onvoorwaardelijke onderwerping aan de rechtspersonenbelasting enkel opnieuw genieten indien ook die wetsbepaling wordt vernietigd.

Standpunt van de Ministerraad

A.50. De verzoekende partij is geen intercommunale die wordt beoogd door artikel 180, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, zoals het is hersteld bij artikel 86, 1°, van de wet van 10 augustus 2015. Zowel vóór als na de aanneming van die bepaling blijft de situatie van de verzoekster dus bepaald door de hervorming van de wet van 19 december 2014 waarbij haar een onvoorwaardelijke onderwerping aan de rechtspersonenbelasting is ontnomen.

Ten aanzien van de bevoegdheid van het Hof

A.51. De Ministerraad is van mening dat het Hof niet bevoegd is om het eerste middel te onderzoeken in zoverre het een schending aanklaagt van artikel 10 van het Europees Handvest inzake lokale autonomie, dat op 15 oktober 1985 te Straatsburg werd ondertekend.

Ten aanzien van het eerste middel, dat is afgeleid uit de schending van de artikelen 143, § 1, en 162, derde lid, van de Grondwet, van artikel 6, § 1, VIII, eerste lid, 8° en 9°, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 tot hervorming der instellingen en van artikel 10 van het Europees Handvest inzake lokale autonomie

Standpunt van de verzoekende partij

A.52. Artikel 180, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, zoals hersteld bij artikel 86, 1°, van de wet van 10 augustus 2015, verzwaart de fiscale druk op de intercommunales die geen ziekenhuis uitbaten, noch een instelling die oorlogsslachtoffers, mindervaliden, bejaarden, beschermde minderjarigen of behoeftigen bijstaat, en vermindert bijgevolg hun financiële draagkracht.

Zodoende regelt de bestreden bepaling de financiering van de intercommunales, die een gewestmaterie is. Die financiering wordt vooral verzekerd door de bijdrage van de gemeenten.

De bestreden bepaling vermindert ook de financiële draagkracht van de voormelde intercommunales die aan de rechtspersonenbelasting onderworpen blijven, omdat zij het hoofd moeten bieden aan de kosten voor het verkrijgen van een voorafgaande beslissing in die zin.

A.53. Artikel 180, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, zoals hersteld bij artikel 86, 1°, van de wet van 10 augustus 2015, regelt een aangelegenheid die zodanig verweven is met de gewestmaterie van de vereniging van gemeenten tot nut van het algemeen, dat de aanneming van de bestreden bepaling had moeten zijn voorafgegaan door een overleg met de gewesten.

Die verwevenheid volgt uit het feit dat, tot de aanneming van de wet van 19 december 2014, elke gemeente de garantie had dat de uitoefening van haar opdrachten via een intercommunale aan dezelfde fiscale voorwaarden zou zijn onderworpen dan wanneer zij haar opdrachten zelf zou uitoefenen. Zonder die garantie zou het Waalse Gewest het statuut van de intercommunales waarschijnlijk anders hebben bepaald, door bijvoorbeeld de ontwikkeling van hun commerciële activiteiten te beperken of door ze te verplichten de vorm van een vereniging zonder winstoogmerk aan te nemen. De beslissing van de Federale Overheidsdienst Financiën om de intercommunales die niet door artikel 180, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen worden beoogd te blijven onderwerpen aan de rechtspersonenbelasting, hangt grotendeels af van de kenmerken van dat statuut.

De bestreden bepaling heeft tot gevolg dat de aard van de intercommunales, zoals die blijkt uit het Waalse Wetboek van de plaatselijke democratie en de decentralisatie, wordt gewijzigd, wat de aantrekkingskracht van die wijze van vereniging van gemeenten kan verminderen.

Een overleg met de gewesten zou de federale overheid in staat hebben gesteld om het statuut van de Waalse intercommunales beter te begrijpen en om een maatregel aan te nemen die beter aangepast is aan het nagestreefde doel.

A.54. Door de intercommunales die een ziekenhuis uitbaten of een instelling die oorlogsslachtoffers, mindervaliden, bejaarden, beschermde minderjarigen of behoeftigen bijstaat onvoorwaardelijk te onderwerpen aan de rechtspersonenbelasting, vermoedt artikel 180, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, zoals hersteld bij artikel 86, 1°, van de wet van 10 augustus 2015, op onweerlegbare wijze dat die intercommunales slechts in bijkomende orde commerciële activiteiten nastreven en geen winstoogmerk hebben in de zin van artikel 182 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen.

Dat vermoeden verhindert elk gewest nadere regels voor de organisatie van de intercommunales te bepalen die een « uniforme fiscale behandeling » verzekeren voor alle intercommunales waarvoor het bevoegd is, zonder dat hun een volkomen verbod wordt opgelegd om verrichtingen van winstgevend aard in de zin van artikel 182 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen uit te voeren.

A.55. In zoverre het de intercommunales die het niet beoogt aan de vennootschapsbelasting onderwerpt en hun onderwerping aan de rechtspersonenbelasting onzeker maakt, beperkt artikel 180, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, zoals hersteld bij artikel 86, 1°, van de wet van 10 augustus 2015, op onevenredige wijze de vrijheid van vereniging van de gemeenten, die is gewaarborgd bij artikel 10 van het Europees Handvest inzake lokale autonomie, omdat het de « fiscale neutraliteit » van een vereniging van gemeenten niet waarborgt, het niet mogelijk maakt een eerlijke fiscale concurrentie tussen de openbare sector en de privésector te herstellen, en die intercommunales verplicht om hun vorm van financieel beheer sterk te wijzigen.

Standpunt van de Ministerraad

A.56. De bestreden bepaling, die gegrond is op artikel 170, § 1, van de Grondwet, heeft enkel tot doel de belasting op het inkomen van de intercommunales te regelen. De fiscale regeling van die laatste kan steeds worden gewijzigd door de federale overheid. Zij valt niet onder de bevoegdheid van de gewesten.

De bestreden bepaling wijzigt in geen enkel opzicht de regels voor de financiering van de intercommunales.

De bestreden bepaling verhoogt helemaal niet de door de intercommunales verschuldigde belasting, en strekt zelfs ertoe die te verminderen voor de erin beoogde intercommunales. Bovendien is de weerslag van een federale fiscale maatregel op de financiën van een intercommunale niet voldoende om aan te tonen dat de gewestelijke bevoegdheid inzake financiering van de gemeenten is aangetast.

A.57. De aanneming van de bestreden bepaling moest niet worden voorafgegaan door een overleg met de gewesten.

De bevoegdheid van de federale overheid om belastingen in te voeren en de bevoegdheid van de gewesten om de verenigingen van gemeenten en de financiering van de gemeenten te regelen zijn niet dermate verweven dat de federale overheid overleg had moeten plegen met de gewesten alvorens de bestreden bepaling aan te nemen.

Die laatste wijzigt de aard van de intercommunales niet. De eventuele weerslag van een federale fiscale maatregel op de financiën van die laatste verhindert de gewesten niet de voorwaarden waaronder en de wijze waarop gemeenten zich kunnen verenigen te regelen, noch de financiering van die gemeenten en de vereniging ervan te regelen. De gewesten blijven vrij om hun regels aan te passen aan de gevolgen van de federale maatregel. Bovendien kunnen de gemeenten ook, in het kader van hun fiscale autonomie, maatregelen nemen om de eventueel ongewenste gevolgen van een wijziging van de fiscale regeling van de intercommunales te compenseren.

Ervan uitgaan, te dezen, dat de federale en gewestelijke bevoegdheden dermate verweven zijn dat zij slechts na een voorafgaand overleg zouden kunnen worden uitgeoefend, zou erop neerkomen dat de federale overheid aan een overlegverplichting wordt onderworpen in alle gevallen waarin een fiscale maatregel een verband vertoont, zelfs al is dat gering, met een gewestelijke of gemeenschapsaangelegenheid.

A.58. De bestreden bepaling doet geen afbreuk aan de federale loyaliteit in zoverre zij de gewesten zou verhinderen om maatregelen te nemen die een « uniforme fiscale behandeling » van alle intercommunales mogelijk maken, omdat de aanneming van zulke maatregelen niet tot de bevoegdheid van de gewesten behoort.

De omstandigheid dat de bestreden bepaling de aantrekkingskracht van de figuur van de intercommunale zou verminderen of dat die bepaling een weerslag zou hebben op de financiële situatie van de betrokken intercommunales volstaat niet om ervan uit te gaan dat de in het geding zijnde federale fiscale maatregel de uitoefening, door de gewesten, van hun bevoegdheden betreffende de organisatie van de verenigingen van gemeenten of de financiering ervan onmogelijk of uitermate moeilijk maakt.

A.59. Ten slotte doet de bestreden bepaling geen afbreuk aan het recht van de gemeenten om zich te verenigen teneinde het beheer van een gemeentedienst te verbeteren, en is zij dus niet onbestaanbaar met artikel 10 van het Europees Handvest inzake lokale autonomie, dat waarborgen bevat die vergelijkbaar zijn met die van artikel 162 van de Grondwet.

Ten aanzien van het tweede middel, dat is afgeleid uit de schending van de artikelen 10, 11 en 172, eerste lid, van de Grondwet

Standpunt van de verzoekende partij

A.60. Artikel 180, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, zoals hersteld bij artikel 86, 1°, van de wet van 10 augustus 2015, is discriminerend in zoverre het een verschil in behandeling invoert tussen, enerzijds, een gemeente die een andere opdracht van gemeentelijk belang dan de uitbating van een ziekenhuis of van een instelling die oorlogsslachtoffers, mindervaliden, bejaarden, beschermde minderjarigen of behoeftigen bijstaat, alleen vervult en, anderzijds, een gemeente die de uitvoering van dezelfde opdracht toevertrouwt aan een intercommunale waarvan zij een vennote is.

De gemeente wordt, in alle gevallen, aan de rechtspersonenbelasting onderworpen zelfs indien zij door het uitoefenen van die opdracht in concurrentie treedt met een privéonderneming, terwijl de intercommunale, die in principe aan de vennootschapsbelasting onderworpen is, enkel kan eisen aan de rechtspersonenbelasting te worden onderworpen indien zij bewijst dat haar commerciële activiteiten een bijkomend karakter hebben of dat zij geen winst nastreeft.

Noch het doel dat erin bestaat een eerlijke concurrentie tussen de intercommunales en hun private concurrenten te herstellen, noch het doel dat erin bestaat het discriminerende verschil in behandeling tussen autonome gemeentebedrijven en intercommunales weg te werken, vastgesteld in het arrest nr. 114/2014 van het Hof, kunnen dat voormelde verschil in behandeling tussen een gemeente en een intercommunale, die twee soorten van publiekrechtelijke rechtspersonen zijn die aan dezelfde administratiefrechtelijke regels onderworpen zijn, rechtvaardigen. Ook al kunnen zij, in bijkomende orde, commerciële activiteiten ontwikkelen, toch zijn noch de gemeente, noch de intercommunale handelaars, en streven zij geen winst na.

Bovendien, ook al wordt de onderwerping van de intercommunales aan de vennootschapsbelasting beschouwd als een maatregel die een eerlijke concurrentie tussen de openbare sector en de privésector kan verzekeren, toch verhindert het feit dat de gemeenten die commerciële activiteiten uitoefenen in concurrentie met privéondernemingen aan de rechtspersonenbelasting onderworpen blijven, dat het nagestreefde doel wordt bereikt.

Het in het geding zijnde verschil in behandeling is, ten slotte, onevenredig. Het bedrag van de vennootschapsbelasting is hoger dan dat van de rechtspersonenbelasting. Zelfs indien de betrokken intercommunale haar onderwerping aan de rechtspersonenbelasting verkrijgt, moet zij toch een reeks voorwaarden in acht nemen die zijn bepaald door de Dienst Voorafgaande beslissingen van de Federale Overheidsdienst Financiën, zal zij geen enkele waarborg voor een periode van meer dan vijf jaar verkrijgen en zal zij toch een rechtspersonenbelasting betalen waarvan de grondslag breder is dan die van de belasting die de gemeenten verschuldigd zijn.

Standpunt van de Ministerraad

A.61. Het verschil in behandeling tussen, enerzijds, een gemeente die een andere opdracht van gemeentelijk belang dan de uitbating van een ziekenhuis of van een instelling die oorlogsslachtoffers, mindervaliden, bejaarden, beschermde minderjarigen of behoeftigen bijstaat alleen vervult en, anderzijds, een gemeente die de uitvoering van dezelfde opdracht toevertrouwt aan een intercommunale waarvan zij een vennote is, is niet discriminerend, want redelijk verantwoord.

De bestreden bepaling heeft als legitiem doel een oneerlijke fiscale concurrentie tussen de privésector en de openbare sector te vermijden. Zij strekt ertoe een einde te maken aan een concurrentievervalsing die door de wet van 19 december 2014 werd gecreëerd ten nadele van sommige openbare ziekenhuizen en sommige openbare instellingen die bijstand verlenen aan bepaalde categorieën van kwetsbare personen en die, in tegenstelling tot hun private concurrenten die aan de rechtspersonenbelasting onderworpen zijn, aan de vennootschapsbelasting dreigen te worden onderworpen.

De activiteitensector van de ziekenhuizen en van de beoogde instellingen voor bijstand is zeer specifiek. Het verschil in behandeling berust dus op een pertinent criterium en de gevolgen ervan zijn evenredig, omdat het risico van een concurrentievervalsing niet werd waargenomen in andere activiteitensectoren die betrekking hebben op intercommunales. De onvoorwaardelijke onderwerping van de in de bestreden bepaling beoogde intercommunales aan de rechtspersonenbelasting houdt geen verband met het feit dat die intercommunales met een doelstelling van algemeen belang handelen.

Ten aanzien van het derde middel, dat is afgeleid uit de schending van de artikelen 10, 11 en 172, eerste lid, van de Grondwet

Standpunt van de verzoekende partij

A.62. Artikel 180, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, zoals hersteld bij artikel 86, 1°, van de wet van 10 augustus 2015, is discriminerend in zoverre het een verschil in behandeling invoert tussen, enerzijds, de intercommunales die, hoofdzakelijk, een ziekenhuis uitbaten of een instelling die oorlogsslachtoffers, mindervaliden, bejaarden, beschermde minderjarigen of behoeftigen bijstaat en, anderzijds, de intercommunales die zijn erkend als saneringsinstellingen met toepassing van artikel D.344 het Waalse Waterwetboek.

De eerstgenoemden zijn onvoorwaardelijk onderworpen aan de rechtspersonenbelasting terwijl de laatstgenoemden, die in principe aan de vennootschapsbelasting onderworpen zijn, hun onderwerping aan de rechtspersonenbelasting slechts kunnen verkrijgen indien zij bewijzen dat hun commerciële activiteiten een bijkomend karakter hebben of dat zij geen winst nastreven.

De wil om een eerlijke fiscale concurrentie tussen de openbare sector en de privésector te verzekeren, kan dat verschil in behandeling niet rechtvaardigen. Watersanering is een opdracht van openbare dienst die uitsluitend door de gemeentelijke overheden wordt verzekerd en die identiek is aan de activiteiten die worden uitgeoefend door de waterzuiveringsmaatschappijen bedoeld in artikel 180, 9°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen. Bovendien kunnen de intercommunales die hoofdzakelijk een ziekenhuis uitbaten of een instelling die oorlogsslachtoffers, mindervaliden, bejaarden, beschermde minderjarigen of behoeftigen bijstaat, winstgevendende verrichtingen uitvoeren terwijl zij aan de rechtspersonenbelasting onderworpen blijven. Ten slotte, indien een onderwerping aan de rechtspersonenbelasting wordt beschouwd als een bron van oneerlijke concurrentie, laat de bestreden bepaling niet toe daaraan een einde te maken, aangezien de intercommunales die in principe aan de vennootschapsbelasting onderworpen zijn, nog steeds een onderwerping aan de eerstgenoemde belasting kunnen verkrijgen mits zij aan bepaalde voorwaarden voldoen.

De wil om rekening te houden met bepaalde bijzonderheden van de ziekenhuissector kan evenmin het in het geding gebrachte verschil in behandeling rechtvaardigen, omdat het op beoordelingsfouten berust. In tegenstelling tot hetgeen tijdens de parlementaire voorbereiding van de bestreden bepaling werd betoogd, hadden de Waalse intercommunales van die activiteitensector, zoals hun private concurrenten, de vorm kunnen aannemen van een vereniging zonder winstoogmerk en in elk geval staat het bepalen van de belasting waaraan die intercommunales worden onderworpen, los van hun rechtsvorm.

Standpunt van de Ministerraad

A.63. Het verschil in behandeling tussen, enerzijds, de intercommunales die, hoofdzakelijk, een ziekenhuis uitbaten of een instelling die oorlogsslachtoffers, mindervaliden, bejaarden, beschermde minderjarigen of behoeftigen bijstaat en, anderzijds, de intercommunales die erkend zijn als saneringsinstellingen met toepassing van artikel D.344 van het Waalse Waterwetboek is niet discriminerend, want redelijk verantwoord om de in A.61 uiteengezette redenen.

Bovendien zal de principiële onderwerping van de meeste intercommunales aan de vennootschapsbelasting niet noodzakelijk tot gevolg hebben dat zij daadwerkelijk aan die belasting worden onderworpen, aangezien zij ook kunnen verkrijgen dat zij aan de rechtspersonenbelasting kunnen worden onderworpen.

Ten aanzien van het vierde middel, dat is afgeleid uit de schending van de artikelen 10, 11 en 172, eerste lid, van de Grondwet

Standpunt van de verzoekende partij

A.64. Artikel 180, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, zoals hersteld bij artikel 86, 1°, van de wet van 10 augustus 2015, is discriminerend in zoverre het de intercommunales die belast zijn met het beheer van huishoudelijk afval in de zin van artikel 21 van het decreet van het Waalse Gewest van 27 juni 1996 « betreffende de afvalstoffen » en de intercommunales die erkend zijn als saneringsinstellingen met toepassing van artikel D.344 van het Waalse Waterwetboek op dezelfde manier behandelt als de privaatrechtelijke rechtspersonen die aan de vennootschapsbelasting onderworpen zijn.

De verplichtingen betreffende het beheer van huishoudelijk afval die artikel L1321-1, 11°, van het Wetboek van de plaatselijke democratie en de decentralisatie, artikel 21 van het decreet van 27 juni 1996 en artikel 1 van het besluit van de Waalse Regering van 5 maart 2008 « betreffende het beheer van de afval uit de gebruikelijke activiteit van de gezinnen en de dekking van de desbetreffende kosten » opleggen aan de gemeenten, zijn opdrachten van openbare dienst. Hetzelfde geldt voor de opdrachten die zijn toevertrouwd aan de intercommunales die erkend zijn als saneringsinstellingen met toepassing van artikel D.344 van het Waterwetboek.

De situatie van de voormelde intercommunales is wezenlijk verschillend van die van de privaatrechtelijke rechtspersonen. Die laatsten zijn bestemd om commerciële en winstgevende activiteiten uit te oefenen teneinde de financiële en commerciële doelstellingen van hun aandeelhouders te halen. Hun activiteiten vallen niet onder de openbare dienst of het gemeentelijk belang. Zij zijn niet verplicht alle regels na te komen die aan de intercommunales zijn opgelegd wegens het feit dat die laatsten administratieve overheden, openbare diensten en, vooral, de emanatie van gemeenten zijn.

De identieke behandeling van de voormelde intercommunales en van de privaatrechtelijke rechtspersonen kan niet worden verantwoord door de wil om de oneerlijke fiscale concurrentie tussen de openbare sector en de privésector te bestrijden. Het is onevenredig dat men geen rekening houdt met de totaal verschillende situatie waarin die twee categorieën van belastingplichtigen zich bevinden. De onvoorwaardelijke onderwerping aan de rechtspersonenbelasting van uitsluitend de intercommunales vermeld in artikel 180, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, laat niet toe het nagestreefde doel te bereiken, onder meer omdat heel wat beslissingen van de Dienst Voorafgaande beslissingen van de Federale Overheidsdienst Financiën het mogelijk hebben gemaakt dat intercommunales die actief zijn in de sector van het huishoudelijk afval of in de watersector onderworpen blijven aan de rechtspersonenbelasting. Bovendien zijn de intercommunales vermeld in artikel 180, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen niet de enige die in concurrentie zijn met privéondernemingen.

Standpunt van de Ministerraad

A.65. Het is niet discriminerend de privaatrechtelijke rechtspersonen die aan de vennootschapsbelasting onderworpen zijn, de Waalse intercommunales die belast zijn met het beheer van huishoudelijk afval en de intercommunales die erkend zijn als instellingen voor watersanering op dezelfde manier te behandelen.

Die identieke behandeling is redelijk verantwoord om de in A.61 uiteengezette redenen. Bovendien vloeit zij niet voort uit artikel 86 van de wet van 10 augustus 2015, maar uit de opheffing, door de wet van 19 december 2014, van de onvoorwaardelijke onderwerping van alle intercommunales aan de rechtspersonenbelasting.

- B -

Zaak nr. 6339

B.1. Uit de uiteenzetting van het beroep tot vernietiging blijkt dat de verzoekende intercommunale haar belang om de vernietiging te vorderen van artikel 86, 1°, van de programmawet van 10 augustus 2015 afleidt uit de omstandigheid dat die bepaling haar het voordeel van een onvoorwaardelijke onderwerping aan de rechtspersonenbelasting zou ontnemen en haar zou blootstellen aan een onderwerping aan de vennootschapsbelasting.

B.2.1. Artikel 142, derde lid, van de Grondwet en artikel 2, eerste lid, 2°, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof vereisen dat iedere rechtspersoon die een beroep tot vernietiging instelt, doet blijken van een belang.

Van het vereiste belang doet slechts blijken de rechtspersoon wiens situatie door de bestreden norm rechtstreeks en ongunstig zou kunnen worden geraakt.

B.2.2. Dat belang dient te bestaan op het ogenblik van de indiening van het verzoekschrift en dient te blijven bestaan tot de uitspraak van het arrest.

B.3.1. Met betrekking tot de vennootschapsbelasting en de rechtspersonenbelasting begint het aanslagjaar op 1 januari en eindigt het op de daaropvolgende 31ste december (artikel 359, eerste lid, van het WIB 1992). De voor een aanslagjaar verschuldigde belasting wordt gevestigd op de inkomsten die de belastingplichtige in het belastbare tijdperk heeft verkregen (artikel 360, eerste lid, van hetzelfde Wetboek).

Wat de rechtspersonenbelasting betreft, valt het belastbare tijdperk samen met het jaar vóór dat waarnaar het aanslagjaar wordt genoemd (artikel 200, c), van het koninklijk besluit van 27 augustus 1993 tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992). In

beginsel geldt hetzelfde wat de vennootschapsbelasting betreft, wanneer de belastingplichtige per kalenderjaar boekhoudt (artikel 200, b), van hetzelfde koninklijk besluit).

B.3.2. Uit de jaarrekeningen die de verzoekende intercommunale tussen 6 juli 2011 en 25 juni 2015 bij de Nationale Bank van België heeft neergelegd en die de Ministerraad aan het Hof voorlegt, blijkt dat het begin en het einde van het boekjaar van die intercommunale samenvallen met het begin en het einde van het kalenderjaar.

B.3.3. Vóór de opheffing van artikel 180, 1°, van het WIB 1992 bij artikel 17 van de wet van 19 december 2014 was de verzoekende partij, in haar hoedanigheid van intercommunale, met toepassing van artikel 220, 2°, van hetzelfde Wetboek, automatisch aan de rechtspersonenbelasting onderworpen.

Die opheffing is pas in werking getreden « vanaf aanslagjaar 2015 » (artikel 27, eerste lid, van de wet van 19 december 2014), dat wil zeggen na het einde van het belastbare tijdperk dat voor de verzoekende partij eindigt op 31 december 2014. Die opheffing was slechts van toepassing op de « boekjaren die ten vroegste op 1 juli 2015 worden afgesloten » (artikel 27, eerste lid, van dezelfde wet), zodat zij de verzoekende partij pas kon betreffen vanaf het aanslagjaar 2016, dat betrekking heeft op het belastbare tijdperk dat begonnen is op 1 januari 2015 en eindigde op de daaropvolgende 31ste december.

De opheffing van artikel 180, 1°, van het WIB 1992 bij artikel 17 van de wet van 19 december 2014 heeft tot gevolg gehad de verzoekende intercommunale bloot te stellen aan een onderwerping aan de vennootschapsbelasting, zonder dat die onderwerping evenwel automatisch wordt.

B.3.4. Uit de beslissing 2016.024, aangenomen op 5 april 2016 door de Dienst voorafgaande beslissingen in fiscale zaken van de Federale Overheidsdienst Financiën en waarvan een uittreksel aan het Hof is voorgelegd door de verzoekende intercommunale, blijkt dat die laatste, voor het aanslagjaar 2016, aan de rechtspersonenbelasting is onderworpen krachtens artikel 220, 3°, in samenhang gelezen met artikel 182, 3°, van het WIB 1992, op voorwaarde dat, uiterlijk op de dag waarop de jaarrekening van het belastbare tijdperk 2015 door de algemene vergadering wordt goedgekeurd, haar statuten worden gewijzigd om daarin te voorzien in het uitdrukkelijk verbod om over te gaan tot enigerlei uitkering van dividenden

ten voordele van haar vennoten, alsook op voorwaarde dat, in geval van vereffening, haar vermogen wordt toegewezen aan enige intercommunale, vereniging van gemeenten of gemeenten die hetzelfde doel hebben.

Bij brief van 19 september 2016 heeft de verzoekende intercommunale aan het Hof een uittreksel bezorgd uit de bijlagen van het *Belgisch Staatsblad* van 4 juli 2016 waaruit blijkt dat de algemene vergadering van de intercommunale op 20 juni 2016 de statuten ervan heeft gewijzigd in de zin die is aangegeven in de voorafgaande beslissing van 5 april 2016.

Bovendien blijkt dat die algemene vergadering dezelfde dag de jaarrekening van het belastbare tijdperk 2015 heeft goedgekeurd.

B.3.5. Bij artikel 50 van de wet van 18 december 2015 « houdende fiscale en diverse bepalingen » worden in artikel 220, 1°, van het WIB 1992 de woorden « de hulpverleningszones » ingevoegd na de woorden « de openbare kerkelijke instellingen », hetgeen tot gevolg heeft dat alle hulpverleningszones automatisch aan de rechtspersonenbelasting worden onderworpen. Dat artikel 50, bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 28 december 2015, is in werking getreden op de tiende dag na de dag van de bekendmaking ervan, dat wil zeggen op 7 januari 2016. Het heeft niet het voorwerp uitgemaakt van een beroep tot vernietiging voor het Hof.

Aangezien de verzoekende intercommunale een hulpverleningszone is, is zij, wat het aanslagjaar 2017 en de volgende aanslagjaren betreft, krachtens artikel 220, 1°, van het WIB 1992 voortaan aan de rechtspersonenbelasting onderworpen.

B.3.6. Uit hetgeen voorafgaat blijkt dat de bestreden bepaling niet tot gevolg heeft gehad de verzoekende intercommunale aan de vennootschapsbelasting te onderwerpen en dat een andere wetsbepaling, die minder dan vijf maanden na de bekendmaking van de bestreden bepaling in werking is getreden, tot gevolg heeft aan de verzoekende partij te waarborgen dat zij aan de rechtspersonenbelasting onderworpen zal blijven.

B.4. De verzoekende partij heeft geen belang erbij de vernietiging van de bestreden bepaling te vorderen.

B.5. Het beroep tot vernietiging is onontvankelijk.

Zaak nr. 6341

B.6. Uit de uiteenzetting van het beroep tot vernietiging blijkt dat de « Union des Villes et Communes de Wallonie » van mening is dat zij doet blijken van een collectief belang om de vernietiging te vorderen van de artikelen 86 tot 93 van de programmawet van 10 augustus 2015, in zoverre bij de eerste van die bepalingen alle intercommunales aan de vennootschapsbelasting zouden worden onderworpen.

B.7. Wanneer een vereniging zonder winstoogmerk die niet haar persoonlijk belang aanvoert, een beroep tot vernietiging instelt, is vereist dat haar maatschappelijk doel van bijzondere aard is en, derhalve, onderscheiden van het algemeen belang; dat zij een collectief belang verdedigt; dat haar maatschappelijk doel door de bestreden norm kan worden geraakt; dat ten slotte niet blijkt dat dit maatschappelijk doel niet of niet meer werkelijk wordt nagestreefd.

B.8. Artikel 3 van de gecoördineerde statuten van de vereniging zonder winstoogmerk « Union des Villes et Communes de Wallonie » (bekendgemaakt in de bijlagen bij het *Belgisch Staatsblad* van 29 juli 2015), dat het doel van de vereniging bepaalt, luidt :

« De vereniging heeft ten doel alle lokale besturen van het Waalse Gewest te verenigen en te vertegenwoordigen.

Zij heeft ten doel :

- de lokale besturen te helpen bij het vervullen van hun opdrachten ten dienste van de burgers;
- hen te vertegenwoordigen en hun autonomie en hun belangen te verdedigen, inclusief in hun hoedanigheid van werkgevers;
- hun werking met elk passend middel te bevorderen;
- en bijgevolg de lokale democratie te bevorderen, inclusief over de grenzen.

Zij streeft haar doel na met elk passend middel, inzonderheid door met alle instellingen en verenigingen, zoals de ‘ Conseil de l’Enseignement des Communes et des Provinces ’ samen te werken ».

De vereniging telt onder meer « effectieve leden » en « toegetreden leden » (artikel 5 van de statuten). De eerste zijn voornamelijk de steden en gemeenten van het Waalse Gewest (artikel 7, eerste lid). De tweede zijn de openbare centra voor maatschappelijk welzijn (OCMW's) van het Waalse Gewest, de politiezones van het Waalse Gewest, de intercommunales en de verenigingen van OCMW's waarvan de maatschappelijke zetel is gevestigd in het Waalse Gewest, de erkende openbare huisvestingsmaatschappijen van het Waalse Gewest, de hulpverleningszones van het Waalse Gewest en andere parlokale of supralokale structuren waarin de gemeenten de meerderheid uitmaken (artikel 7, derde lid).

B.9.1. In tegenstelling tot hetgeen de « Union des Villes et Communes de Wallonie » betoogt, heeft het bestreden artikel 86 van de programmawet van 10 augustus 2015 niet tot gevolg dat alle intercommunales aan de vennootschapsbelasting worden onderworpen, aangezien het, onder meer, ten doel heeft een dergelijke onderwerping onvoorwaardelijk uit te sluiten voor de daarin beoogde intercommunales en aangezien, krachtens artikel 220, 3°, van het WIB 1992, heel wat intercommunales aan de rechtspersonenbelasting onderworpen blijven.

B.9.2. In de bestreden bepalingen worden regels geformuleerd die van toepassing zijn op de intercommunales, de projectverenigingen, de autonome gemeentebedrijven en de verenigingen beheerst door hoofdstuk XII van de organieke wet van 8 juli 1976 betreffende de openbare centra voor maatschappelijk welzijn, die aan de rechtspersonenbelasting zijn onderworpen, regels die van toepassing zijn op inkomsten die door intercommunales, projectverenigingen, autonome gemeentebedrijven en verenigingen beheerst door hoofdstuk XII van de organieke wet van 8 juli 1976 worden verleend of toegekend aan een belastingplichtige die aan de vennootschapsbelasting is onderworpen, of regels die de overgang organiseren van de onderwerping van een intercommunale of een projectvereniging aan de rechtspersonenbelasting naar de onderwerping aan de vennootschapsbelasting.

De toepassing van die bepalingen kan geen weerslag hebben op het verenigen en het vertegenwoordigen van de lokale besturen van het Waalse Gewest, op de hulp die hun dient te worden geboden om hun opdrachten te vervullen, op de vertegenwoordiging en de

verdediging van hun autonomie en hun belangen, noch op het bevorderen van de werking van die besturen en van de lokale democratie.

De omstandigheid dat de bestreden bepalingen eventueel de situatie zouden kunnen raken van sommige van de intercommunales die lid zijn van de « Union des Villes et Communes de Wallonie » volstaat niet om aan te tonen dat die bepalingen een ongunstige weerslag hebben op het maatschappelijk doel van die laatste vereniging.

De bestreden bepalingen kunnen het maatschappelijk doel van de « Union des Villes et Communes de Wallonie » dus niet raken.

B.10. De verzoekende partij heeft geen belang erbij de vernietiging van de bestreden bepalingen te vorderen.

B.11. Het beroep tot vernietiging is onontvankelijk.

Zaak nr. 6345

Ten aanzien van het belang van de verzoekende partijen

B.12. Bij artikel 92 van de programmawet van 10 augustus 2015, de enige bestreden bepaling in die zaak, wordt artikel 26 van de wet van 19 december 2014 vervangen, dat regels bevat met betrekking tot de « overgang van een intercommunale [...] naar de vennootschapsbelasting » en dat onder meer van toepassing is op de intercommunales die, vóór de opheffing van artikel 180, 1°, van het WIB 1992 bij artikel 17 van de wet van 19 december 2014, aan de rechtspersonenbelasting onderworpen waren en die, na die opheffing, aan de vennootschapsbelasting onderworpen zijn.

B.13. Uit de uiteenzetting van het beroep tot vernietiging blijkt dat de coöperatieve vennootschap met beperkte aansprakelijkheid « Association Intercommunale pour le développement économique durable de la Province de Luxembourg » (« Idelux ») een intercommunale van dat type is.

De bestreden bepaling zou haar situatie dus rechtstreeks en ongunstig kunnen raken.

B.14. Aangezien een verzoekende partij doet blijken van een belang bij het beroep, is het niet noodzakelijk te onderzoeken of de andere verzoekende partijen ook doen blijken van een belang om de vernietiging van de bestreden bepaling te vorderen.

B.15. Het beroep tot vernietiging is ontvankelijk.

Ten aanzien van het eerste middel

B.16.1. Uit de uiteenzetting van het beroep tot vernietiging blijkt dat het Hof eerst wordt verzocht uitspraak te doen over de bestaanbaarheid, met de artikelen 10, 11 en 172, eerste lid, van de Grondwet, in samenhang gelezen met het beginsel van niet-retroactiviteit van de wetten, van artikel 26, eerste lid, 3° en 6°, en derde lid, van de wet van 19 december 2014, zoals ingevoegd bij artikel 92 van de programmawet van 10 augustus 2015, in zoverre bij die bepaling een retroactieve werking zou worden verleend aan de onderwerping aan de vennootschapsbelasting van de intercommunales waarvan het boekjaar aanvangt bij het begin van het kalenderjaar en afloopt aan het einde ervan en die sinds het aanslagjaar 2016 aan die belasting zijn onderworpen.

B.16.2. De niet-retroactiviteit van wetstekende normen is een waarborg ter voorkoming van rechtsonzekerheid. Die waarborg vereist dat de inhoud van het recht voorzienbaar en toegankelijk is, zodat de rechtzoekende in redelijke mate de gevolgen van een bepaalde handeling kan voorzien op het tijdstip dat die handeling wordt verricht. De terugwerkende kracht is enkel verantwoord indien die absoluut noodzakelijk is voor de verwezenlijking van een doelstelling van algemeen belang.

B.16.3. Een fiscaalrechtelijke regel is slechts retroactief wanneer hij van toepassing is op feiten, handelingen en toestanden die definitief waren voltrokken op het ogenblik dat hij in werking is getreden.

B.16.4.1. In de vennootschapsbelasting begint het aanslagjaar op 1 januari en eindigt het op de daaropvolgende 31ste december (artikel 359, eerste lid, van het WIB 1992). De voor

een aanslagjaar verschuldigde belasting wordt gevestigd op de inkomsten die de belastingplichtige in het belastbare tijdperk heeft verkregen (artikel 360, eerste lid, van hetzelfde Wetboek), dat wil zeggen de periode waarin de inkomsten die de belastbare grondslag uitmaken, zijn verkregen.

De belastingschuld ontstaat pas definitief wanneer het belastbaar tijdperk afloopt. Er bestaat geen onherroepelijk vastgelegde toestand vóór het einde van dat tijdperk.

B.16.4.2. Voor de vennootschapsbelasting valt het belastbare tijdperk, in beginsel, samen met het jaar vóór dat waarnaar het aanslagjaar wordt genoemd, wanneer de belastingplichtige per kalenderjaar boekhoudt (artikel 200, b), van het koninklijk besluit van 27 augustus 1993 tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992).

B.16.5.1. Vóór de opheffing, bij artikel 17 van de wet van 19 december 2014, van artikel 180, 1°, van het WIB 1992 waren alle intercommunales, met toepassing van artikel 220, 2°, automatisch aan de rechtspersonenbelasting onderworpen.

Het is pas sinds die opheffing, bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 29 december 2014, dat de intercommunales in beginsel aan de vennootschapsbelasting onderworpen zijn. Die opheffing is pas in werking getreden vanaf het aanslagjaar 2015 en was slechts van toepassing « op de boekjaren die ten vroegste op 1 juli 2015 worden afgesloten », zodat de intercommunales waarvan het boekjaar aanvangt aan het begin van het kalenderjaar en afloopt aan het einde daarvan, pas vanaf aanslagjaar 2016 aan de vennootschapsbelasting kunnen worden onderworpen.

Het belastbare tijdperk met betrekking tot dat aanslagjaar begon op 1 januari 2015 en eindigde op de daarop volgende 31ste december.

B.16.5.2. Artikel 92 van de programmawet van 10 augustus 2015, dat de regels in verband met de « overgang van een intercommunale [...] naar de vennootschapsbelasting » wijzigt, is bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 18 augustus 2015.

Met toepassing van artikel 4, tweede lid, van de wet van 31 mei 1961 « betreffende het gebruik der talen in wetgevingszaken, het opmaken, bekendmaken en inwerkingtreden van wetten en verordeningen », is het in werking getreden op 28 augustus 2015.

Artikel 26, eerste lid, 3° en 6°, en derde lid, van de wet van 19 december 2014, zoals ingevoegd bij artikel 92 van de programmawet van 10 augustus 2015, wijzigt niet het ogenblik van de inwerkingtreding van de onderwerping aan de vennootschapsbelasting van de intercommunales waarvan het boekjaar aanvangt aan het begin van het kalenderjaar en afloopt aan het einde daarvan. Het heeft niet tot gevolg dat die intercommunales vóór het aanslagjaar 2016 aan de vennootschapsbelasting worden onderworpen.

B.16.6.1. Voor de in B.16.1 beoogde intercommunales is het belastbaar tijdperk dat betrekking heeft op het aanslagjaar 2016 begonnen op 1 januari 2015 en is het geëindigd op 31 december 2015.

B.16.6.2. Zowel artikel 17 van de wet van 19 december 2014 als artikel 92 van de programmawet van 10 augustus 2015 zijn bekendgemaakt en zijn in werking getreden vóór het einde van die periode, en dus vóór het definitieve ontstaan van de vennootschapsbelastingsschuld die eventueel door de intercommunales verschuldigd is voor het aanslagjaar 2016.

B.16.7. De onderwerping aan de vennootschapsbelasting van de in B.16.1 beoogde intercommunales is dus niet retroactief.

B.17.1. Uit de uiteenzetting van het beroep tot vernietiging blijkt dat het Hof vervolgens wordt verzocht uitspraak te doen over de bestaanbaarheid, met de artikelen 10, 11 en 172, eerste lid, van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 171 van de Grondwet, van artikel 26, eerste lid, 3° en 6°, en derde lid, van de wet van 19 december 2014, zoals ingevoegd bij artikel 92 van de programmawet van 10 augustus 2015, in zoverre die bepaling afbreuk zou doen aan het « beginsel van de annualiteit van de belasting » ten nadele van de intercommunales die aan de vennootschapsbelasting zijn onderworpen.

B.17.2.1. Artikel 171 van de Grondwet bepaalt :

« Over de belastingen ten behoeve van de Staat, de gemeenschap en het gewest wordt jaarlijks gestemd.

De regelen die ze invoeren, zijn slechts voor een jaar van kracht indien zij niet worden vernieuwd ».

B.17.2.2. Het « beginsel van de annualiteit van de belasting » dat die bepaling uitdrukt, betekent dat de uitvoerende macht elk jaar de belastingen pas kan innen na daartoe te zijn gemachtigd door de wetgevende macht.

B.17.3. In de bestreden bepaling worden regels geformuleerd met betrekking tot de « overgang van een intercommunale [...] naar de vennootschapsbelasting ».

Zij belet de wetgevende macht niet jaarlijks de inning van die belasting toe te staan, zodat geen afbreuk wordt gedaan aan het recht van de aan de vennootschapsbelasting onderworpen intercommunes op de bij artikel 171 van de Grondwet gewaarborgde annualiteit van de belasting.

B.18.1. Uit de uiteenzetting van het beroep tot vernietiging blijkt tot slot dat het Hof wordt verzocht uitspraak te doen over de bestaanbaarheid van artikel 92 van de programmawet van 10 augustus 2015 met de artikelen 10, 11 en 172, eerste lid, van de Grondwet, in samenhang gelezen met een algemeen rechtsbeginsel dat elke dubbele belasting verbiedt.

B.18.2. Bij de artikelen 10 en 11 van de Grondwet wordt het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie erkend. Bij artikel 172, eerste lid, van de Grondwet wordt dat beginsel in fiscale zaken verankerd.

In die bepalingen wordt geen algemeen verbod op de dubbele belasting geformuleerd.

B.19. Het eerste middel is niet gegrond.

Ten aanzien van het tweede middel

B.20. Uit de uiteenzetting van het beroep tot vernietiging blijkt dat het Hof wordt verzocht uitspraak te doen over de bestaanbaarheid, met artikel 16 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, van artikel 26, eerste lid, 3° en 6°, en derde lid, van de wet van 19 december 2014, zoals ingevoegd bij artikel 92 van de programmawet van 10 augustus 2015, in zoverre bij die bepaling een retroactieve werking zou worden verleend aan de onderwerping aan de vennootschapsbelasting van de intercommunales waarvan het boekjaar aanvangt aan het begin van het kalenderjaar en afloopt aan het einde daarvan en die sinds het aanslagjaar 2016 aan die belasting zijn onderworpen.

B.21. Zoals in B.16 is vermeld, is de onderwerping van die intercommunales aan de vennootschapsbelasting niet retroactief.

B.22. Het tweede middel is niet gegrond.

Zaak nr. 6355

Ten aanzien van de ontvankelijkheid van de memorie van de gemeente Andenne

B.23. Artikel 87, § 2, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof bepaalt :

« Wanneer het Grondwettelijk Hof uitspraak doet op beroepen tot vernietiging als bedoeld in artikel 1, kan ieder die van een belang doet blijken, zijn opmerkingen in een memorie aan het Hof richten binnen dertig dagen na de bekendmaking voorgeschreven in artikel 74. Hij wordt daardoor geacht partij in het geding te zijn ».

Van een belang in de zin van die bepaling doet blijken de persoon die aantoont dat zijn situatie rechtstreeks kan worden geraakt door het arrest dat het Hof in verband met het beroep tot vernietiging dient te wijzen.

B.24.1. Uit de uiteenzetting van het beroep tot vernietiging dat aan de oorsprong ligt van de zaak nr. 6355 blijkt dat het Hof wordt verzocht uitspraak te doen over de grondwettigheid van artikel 86 van de programmawet van 10 augustus 2015, niet alleen in zoverre bij die bepaling een verschil in behandeling wordt ingevoerd tussen twee categorieën van intercommunales maar ook in zoverre daarbij de intercommunales die zijn aangewezen als elektriciteitsdistributienetbeheerder in de zin van artikel 6 van het decreet van het Waalse Gewest van 12 april 2001 « betreffende de organisatie van de gewestelijke elektriciteitsmarkt » op dezelfde wijze worden behandeld als de vennootschappen in de zin van artikel 2, § 1, 5°, a), van het WIB 1992.

B.24.2. Het bestreden artikel 86 van de programmawet van 10 augustus 2015 wijzigt een bepaling van het WIB 1992 die deel uitmaakt van een geheel van regels die ertoe strekken de vennootschappen te bepalen die aan de vennootschapsbelasting zijn onderworpen.

Het heeft geenszins ten doel het fiscale stelsel van de gemeenten, die aan de rechtspersonenbelasting zijn onderworpen (artikel 220, 1°, van het WIB 1992), te regelen of te wijzigen.

B.24.3. De omstandigheid dat de bestreden bepaling tot gevolg zou kunnen hebben de fiscale last te verzwaren die weegt op een intercommunale waarvan de gemeente Andenne lid is, hetgeen eventueel het bedrag zou kunnen verminderen van de dividenden die eventueel door die intercommunale aan die gemeente worden toegekend, volstaat niet om ervan uit te gaan dat de eventuele verwerping van het beroep tot vernietiging dat tegen die bepaling is gericht, meer zou hebben dan een indirecte weerslag op de situatie van de gemeente Andenne, waarvan de rechtspersoonlijkheid moet worden onderscheiden van die van de intercommunale waarvan zij lid is.

B.24.4. Uit het voorgaande blijkt dat de situatie van de gemeente Andenne door dit arrest niet rechtstreeks zou kunnen worden geraakt.

Zij doet bijgevolg niet blijken van het belang dat is vereist bij artikel 87, § 2, van de bijzondere wet van 6 januari 1989.

B.25. De memorie van de gemeente Andenne is onontvankelijk.

Ten aanzien van het eerste middel

B.26. Uit de uiteenzetting van het beroep tot vernietiging blijkt dat het Hof wordt verzocht uitspraak te doen over de bestaanbaarheid, met de artikelen 10, 11 en 172, eerste lid, van de Grondwet, van artikel 180, 1°, van het WIB 1992, zoals ingevoegd bij het bestreden artikel 86, 1°, van de programmawet van 10 augustus 2015, in zoverre bij die bepaling een verschil in behandeling wordt ingevoerd tussen twee categorieën van intercommunales : enerzijds, diegene die hoofdzakelijk een ziekenhuis of een instelling die oorlogsslachtoffers, mindervaliden, bejaarden, beschermde minderjarigen of behoeftigen bijstaat, uitbaten en, anderzijds, diegene die zijn aangewezen als elektriciteitsdistributienetbeheerder in de zin van artikel 6 van het decreet van 12 april 2001.

De intercommunales van de eerste categorie zijn, krachtens artikel 180, 1°, van het WIB 1992, in samenhang gelezen met artikel 220, 2°, van hetzelfde Wetboek, onvoorwaardelijk aan de rechtspersonenbelasting onderworpen, terwijl de intercommunales van de tweede categorie, die in beginsel aan de vennootschapsbelasting zijn onderworpen, slechts aan de rechtspersonenbelasting kunnen worden onderworpen mits zij de voorwaarden in acht nemen die zijn vermeld in artikel 220, 3°, van hetzelfde Wetboek.

B.27. Het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie sluit niet uit dat een verschil in behandeling tussen categorieën van personen wordt ingesteld, voor zover dat verschil op een objectief criterium berust en het redelijk verantwoord is.

Artikel 172, eerste lid, van de Grondwet bevestigt dat beginsel in fiscale zaken.

B.28.1. Het amendement dat aan de oorsprong ligt van de bestreden bepaling is als volgt verantwoord :

« De programmawet van 19 december 2014 heeft artikel 180, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 92) opgeheven. Deze bepaling sloot de intercommunales, de samenwerkingsverbanden geregeld door het decreet van de Vlaamse Gemeenschap van 6 juli 2001 en de projectverenigingen geregeld door het decreet van het Waalse Gewest van 19 juli 2006, onvoorwaardelijk uit de vennootschapsbelasting.

De opheffing van artikel 180, 1°, WIB 92 had tot doel de onderwerping van de intercommunales, samenwerkingsverbanden en projectverenigingen aan de vennootschapsbelasting of aan de rechtspersonenbelasting van dezelfde voorwaarden als voor andere rechtspersonen te laten afhangen.

De in het regeerakkoord bepaalde loyale fiscale concurrentie tussen de privésector en de overheidssector staat in dit amendement niet ter discussie.

Anders dan bij de overige private en publieke rechtspersonen behartigen intercommunales bepaalde gemeentelijk[e] belangen.

Op grond van wettelijke en decretale bepalingen zijn intercommunales niet-commercieel.

De wettelijke en decretale bepalingen leggen de vormvereisten vast die strikt en limitatief van toepassing zijn op de intercommunales, samenwerkingsverbanden, projectverenigingen, alsook op de autonome gemeentebedrijven en de OCMW-verenigingen.

Zo moeten de intercommunales, al naargelang het Gewest, de juridische vorm van ofwel een NV, CV of vzw, ofwel van een NV of CVBA aannemen.

Wat ook hun doel is, ze zijn niet-commercieel. Bovendien hebben intercommunales niet de mogelijkheid een andere juridische vorm aan te nemen dan deze vastgelegd in de wettelijke en decretale bepalingen.

De opheffing van artikel 180, 1°, WIB 92, heeft tot gevolg dat er, in bepaalde gevallen, een nieuwe niet-gerechtvaardigde fiscale concurrentie ontstaat tussen de private en de overheidssector, voor zover intercommunales, om niet-fiscale redenen, de vorm van [een] handelsvennootschap in plaats van deze van een vereniging zonder winstoogmerk hebben aangenomen en waarbij de rechtsvorm geen invloed had in de onvoorwaardelijke vrijstellingsregeling voorafgaand aan de programmawet van 19 december 2014.

Het past daarom te voorzien in onderwerpingsregels aan de inkomstenbelasting die met deze specifieke eisen rekening houden, voor zover geen nieuwe vorm van niet-gerechtvaardigde fiscale concurrentie tussen de privé en overheidssector te creëren, in tegenstelling tot het beoogde doel.

Bij gebrek daaraan zouden publieke rechtspersonen, andere dan vzw's, belast met taken van gemeentelijk belang, omwille van hun rechtsvorm, aan de vennootschapsbelasting worden onderworpen op basis van de huidige bepalingen van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, terwijl private vzw's met dezelfde activiteiten en die dezelfde handelswijze volgen, behalve dat ze een gemeentelijk belang nastreven, van de vennootschapsbelasting zijn vrijgesteld, mits de in de artikelen 182, 3°, en 220, 3°, WIB 92, vastgelegde voorwaarden worden nageleefd.

Zo worden bepaalde openbare ziekenhuizen enkel omwille van hun commerciële rechtsvorm, geacht te zijn opgericht om een winstgevende activiteit uit te oefenen. Door de schrapping van de bepalingen in artikel 180, 1°, WIB 92, bij de programmawet van

19 december 2014 en de daaruit voortvloeiende onderwerping aan de voorwaarden in de artikelen 182, 3°, en 220, 3°, WIB 92, zou het bijgevolg niet mogelijk zijn voor deze openbare ziekenhuizen om van de vennootschapsbelasting te worden vrijgesteld.

Zoals hiervoor is aangegeven, zijn de mogelijke juridische vormen die een intercommunale kan aannemen strikt beperkt door wettelijke en decretale bepalingen. Daarnaast was de keuze van de juridische vorm fiscaal neutraal op het moment van de oprichting of bij verandering van vorm van de publiekrechtelijke rechtspersoon. Het [lijdt] geen twijfel dat de intercommunales belast met de uitbating van een publiek ziekenhuis bij de afwezigheid van een onvoorwaardelijke vrijstelling van de vennootschapsbelasting zoals het was geregeld door artikel 180, 1°, WIB 92, voor haar opheffing bij de programmawet van 19 december 2014, mochten ze de mogelijkheid gehad hebben, zouden geopteerd hebben voor de vorm van een rechtspersoon zonder winstoogmerk, zoals een vzw. Vanzelfsprekend zouden deze intercommunales onder zulke rechtsvorm overeenkomstig artikel 220, 3°, WIB 92, aan de rechtspersonenbelasting onderworpen kunnen zijn.

Er bestaat geen enkele objectieve reden om een intercommunale, opgericht onder de vorm van een handelsvennootschap, en een private vereniging zonder winstoogmerk die beiden identieke activiteiten bestaande uit het uitbaten van een al naar gelang het geval publiek of privaat ziekenhuis, op fiscaal vlak verschillend te behandelen.

Daarom moet er dus over gewaakt worden, in het bijzondere domein van de uitbating van een ziekenhuis, de toepassingsvoorwaarden van een loyale fiscale concurrentie tussen de privé en [de] overheidssector te beschermen, rekening houdend met het specifieke wettelijke kader van toepassing op de intercommunales en, voor zover nodig, op de samenwerkingsverbanden, op de projectverenigingen, op de autonome gemeentebedrijven, alsmede op de OCMW-verenigingen.

Dit amendement wenst daarom artikel 180, 1°, WIB 92, in die zin te herstellen dat een intercommunale, een samenwerkingsverband, een projectvereniging, een autonoom gemeentebedrijf of een OCMW-vereniging dat zich, in het kader van haar maatschappelijk belang, hoofdzakelijk bezighoudt met de uitbating van een ziekenhuis of een instelling die oorlogsslachtoffers, mindervaliden, bejaarden, beschermde minderjarigen of behoeftigen bijstaat, ongeacht haar rechtsvorm, van de vennootschapsbelasting is vrijgesteld.

Teneinde het principe van een loyale fiscale concurrentie tussen de privésector en overheidssector, grotendeels verwezenlijkt bij de programmawet van 19 december 2014, niet in gevaar te brengen, bepaalt het voorgestelde amendement dat de onvoorwaardelijke vrijstelling van de vennootschapsbelasting slechts zal gelden voor de intercommunales, samenwerkingsverbanden, projectverenigingen die hoofdzakelijk een ziekenhuis of een instelling die oorlogsslachtoffers, mindervaliden, bejaarden, beschermde minderjarigen of behoeftigen bijstaat, uitbaten, dit [...] in het kader van hun maatschappelijk belang.

Het Grondwettelijk Hof oordeelde in arrest nr. 114/2014 van 17 juli 2014 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.

De opheffing van artikel 180, 1°, WIB 92, heeft de oorzaak van de door het Hof aangehaalde discriminatie opgeheven.

Met dezelfde doelstelling een nieuwe discriminatie te vermijden beoogt het herstellende artikel 180, 1°, WIB 92 in ontwerp eveneens autonome gemeentebedrijven en [OCMW]-verenigingen, door ze aan dezelfde regels voor onvoorwaardelijke vrijstelling van de vennootschapsbelasting [te onderwerpen] als de intercommunales, samenwerkingsverbanden en projectverenigingen die, in het kader van hun maatschappelijk belang, hoofdzakelijk een ziekenhuis of een instelling die oorlogsslachtoffers, mindervaliden, bejaarden, beschermde minderjarigen of behoeftigen bijstaat, uitbaten » (*Parl. St., Kamer, 2014-2015, DOC 54-1125/005, pp. 27-30*).

B.28.2. Bij de bespreking van dat amendement is voorts gepreciseerd :

« Door de aanpassing van de programmawet per december 2014 werden bepaalde openbare ziekenhuizen, voornamelijk ziekenhuizen die ingevolge een Waals decreet verplicht een commerciële vennootschapsvorm dienden aan te nemen, enkel omwille van die commerciële rechtsvorm, geacht te zijn opgericht om een winstgevende activiteit uit te oefenen en vallen zij voortaan onder de vennootschapsbelasting. Dit geldt niet voor privéziekenhuizen die — indien zij aan de voorwaarden voldoen — onder de rechtspersonenbelasting ressorteren. Er dient immers over gewaakt te worden dat in het bijzondere domein van de uitbating van een ziekenhuis, de toepassingsvoorwaarden van een loyale fiscale concurrentie tussen de privé en de overheidssector beschermd wordt. Dit wetsontwerp is onder andere daar op gericht.

Alle intercommunale verenigingen met uitzondering van de uitgesloten categorie zijn niet noodzakelijk automatisch aan de vennootschapsbelasting onderworpen.

Concreet wordt de uitdrukkelijke uitsluiting van de vennootschapsbelasting voor intercommunale verenigingen uit de wet geschrapt. Daarmee zijn intercommunale verenigingen niet automatisch onderworpen aan de vennootschapsbelasting, maar kan geval per geval onderzocht worden of de criteria voor onderwerping aan de vennootschapsbelasting voldaan zijn, net zoals dat het geval is voor andere rechtspersonen. Zo wordt een intercommunale alleen nog aan de rechtspersonenbelasting onderworpen wanneer zij geen onderneming exploiteert of zich niet met verrichtingen van winstgevende aard bezig houdt.

• *Waarom worden ziekenhuizen, verzorgingsinrichtingen en -instellingen anders behandeld dan andere intercommunale verenigingen ?*

Met de onderwerping van de intercommunale verenigingen, samenwerkingsverbanden, projectverenigingen en de autonome gemeentebedrijven aan de rechtspersonenbelasting wil men de discriminatie die was ontstaan door de programmawet van 19 december 2014 wegwerken en zodoende wordt bereikt dat de publieke ziekenhuizen en verzorgingsinstellingen niet anders behandeld worden dan de privéziekenhuizen. Er is immers geen enkele objectieve reden om een intercommunale, opgericht onder de vorm van een handelsvennootschap en een private vereniging zonder winstoogmerk die beide identieke activiteiten bestaande uit het uitbaten van een al naargelang het geval [...] publiek of privaat ziekenhuis, op fiscaal vlak verschillend te behandelen » (*Parl. St., Kamer, 2014-2015, DOC 54-1125/009, pp. 74-75*).

Ook werd bevestigd :

« Na het arrest van het Grondwettelijk Hof werd de wetgever geconfronteerd met een erg heterogeen landschap van hele-halve samenwerkingsverbanden die zich situeren op het vlak van de publieke/publieke - publieke/private samenwerking. Gemeenten zetten structuren en samenwerkingsverbanden op in verschillende vormen - als VZW of onder een commerciële vennootschapsvorm. Deze oefenen veelal activiteiten uit die zich in eenzelfde omgeving bevinden als wat ook commerciële (privé)bedrijven als handelsactiviteit hebben. Meestal gebruiken zij hiervoor een organisatie die eveneens afgeleid is van deze laatste en rekenen daarvoor een marktconforme prijs aan de burger aan.

Het onderscheid tussen de initiatieven van de samenwerkende lokale overheden en deze van de zuivere handelsondernemingen werd op deze manier moeilijker en moeilijker te maken. Nochtans vielen de gemeentelijke organisaties tot voor de wetswijziging van de programmawet onder de rechtspersonenbelasting, daar waar de commerciële organisaties onder de vennootschapsbelasting vielen. Dit onderscheid was niet meer verantwoord en diende maatschappelijk gecorrigeerd te worden wat aldus geschiedde toen artikel 180, 1°, WIB 1992 werd opgeheven.

Het huidige wetsontwerp beperkt zich tot het weder openstellen voor een bepaalde categorie, met name de zorg- en verzorgingsinstellingen. Deze hebben een algemeen belang voor ogen, met name de verzorging van de hulpbehoevende medemensen en werken niet met praktijken van commerciële aard. Daarom is dit onderscheid dan ook gerechtvaardigd. Meer nog, door de rechtspersonenbelasting van toepassing te maken op gemeentelijke intercommunale verenigingen en soortgelijke organisaties, wordt de overheidssector opnieuw gelijkgesteld met wat in de privésector gangbaar was, namelijk de onderwerping aan de rechtspersonenbelasting. Een onderneming die bijvoorbeeld de activiteit van een ziekenhuis in overeenstemming met de geldende voorwaarden onder de vorm van een VZW uitbaat, heeft steeds kunnen genieten van de rechtspersonenbelasting » (*Parl. St.*, Kamer, 2014-2015, DOC 54-1125/013, p. 19).

In de plenaire vergadering heeft de bevoegde minister herhaald dat de nagestreefde doelstelling erin bestond een loyale concurrentie tussen de privésector en de overheidssector te verzekeren (*Parl. St.*, Kamer, 2014-2015, CRIV 54 PLEN 071, p. 59).

B.28.3. Uit het voorgaande blijkt dat de onvoorwaardelijke onderwerping aan de rechtspersonenbelasting van de intercommunales die zijn beoogd bij artikel 180, 1°, van het WIB 1992 dat is ingevoegd bij de bestreden bepaling, ten doel heeft te vermijden dat in het bijzondere domein van de uitbating van ziekenhuizen en andere verzorgingsinstellingen de openbare actoren worden blootgesteld aan een deloyale fiscale concurrentie van de private actoren op de markt.

Het blijkt niet dat de openbare elektriciteitsdistributienetbeheerders zijn blootgesteld aan de deloyale fiscale concurrentie van private actoren.

B.28.4. Het in B.26 beschreven verschil in behandeling is bijgevolg redelijk verantwoord.

B.29. Het eerste middel is niet gegrond.

Ten aanzien van het tweede middel

B.30. Uit de uiteenzetting van het beroep tot vernietiging blijkt dat het Hof wordt verzocht uitspraak te doen over de bestaanbaarheid, met de artikelen 10, 11 en 172, eerste lid, van de Grondwet, van artikel 180, 1°, van het WIB 1992 dat is hersteld bij het bestreden artikel 86, 1°, van de programmawet van 10 augustus 2015, in zoverre bij die bepaling zowel de vennootschappen in de zin van artikel 2, § 1, 5°, a), van het WIB 1992 die een winstgevend doel nastreven als de intercommunales die zijn aangewezen als elektriciteitsdistributienetbeheerder in de zin van artikel 6 van het decreet van 12 april 2001, aan de vennootschapsbelasting zouden worden onderworpen.

B.31. Het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie verzet zich tegen de niet redelijk verantwoorde identieke behandeling van categorieën van personen die zich ten aanzien van de betwiste maatregel in wezenlijk verschillende situaties bevinden.

Artikel 172, eerste lid, van de Grondwet bevestigt dat beginsel in fiscale zaken.

B.32. Die identieke behandeling van de twee in B.30 beschreven categorieën van personen volgt niet uit het bij artikel 86, 1°, van de programmawet van 10 augustus 2015 ingevoegde bestreden artikel 180, 1°, van het WIB 1992, dat niet ten doel heeft hun fiscaal stelsel te regelen.

De in het geding zijnde identieke behandeling komt voort uit de omstandigheid dat die twee categorieën van personen als vennootschappen in de zin van artikel 2, § 1, 5°, a), van het

WIB 1992 worden beschouwd en dus aan de vennootschapsbelasting zijn onderworpen met toepassing van artikel 179 van hetzelfde Wetboek.

De vernietiging van artikel 86 van de programmawet van 10 augustus 2015 is niet van aard de in het geding zijnde identieke behandeling te doen verdwijnen.

Het middel berust dus op een verkeerde lezing van de bestreden bepaling.

B.33. Het tweede middel is niet gegrond.

Zaak nr. 6357

Ten aanzien van de bevoegdheid van het Hof

B.34. In het vierde middel wordt het Hof verzocht uitspraak te doen over de bestaanbaarheid van artikel 92 van de programmawet van 10 augustus 2015 met het beginsel van de niet-retroactiviteit en met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens.

B.35. Het Hof is bevoegd om uitspraak te doen op de beroepen tot vernietiging van een wet wegens schending van de regels tot verdeling van de bevoegdheden tussen de federale Staat, de gemeenschappen en de gewesten, of wegens schending van de artikelen 8 tot 32, 143, § 1, 170, 172 en 191 van de Grondwet.

Het Hof is niet bevoegd om een wet rechtstreeks te toetsen aan het beginsel van de niet-retroactiviteit en aan een internationaal verdrag.

B.36. Aangezien het vierde middel enkel is afgeleid uit de schending van het beginsel van de niet-retroactiviteit en van artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, is het onontvankelijk.

Ten aanzien van het belang van de verzoekende partijen

B.37. Uit de uiteenzetting van het beroep tot vernietiging blijkt dat de vereniging zonder winstoogmerk « Vereniging van Vlaamse Steden en Gemeenten » van mening is dat zij doet blijken van een collectief belang om de vernietiging te vorderen van de artikelen 86, 89, 92 en 93 van de programmawet van 10 augustus 2015, in zoverre die bepalingen haar ertoe zouden verplichten de dienst die zij verleent aan de samenwerkingsverbanden in de zin van het decreet van 6 juli 2001 « houdende de intergemeentelijke samenwerking », te organiseren op een wijze die minder gunstig is dan de dienst die zij de gemeenten biedt.

B.38. Artikel 3 van de gecoördineerde statuten van de vereniging zonder winstoogmerk « Vereniging van Vlaamse Steden en Gemeenten » (bekendgemaakt in de bijlagen bij het *Belgisch Staatsblad* van 25 september 2007), dat het doel van de vereniging bepaalt, luidt :

« De Vereniging heeft tot doel de aangesloten lokale besturen te helpen bij het vervullen van hun beleidsdoelstellingen en opdrachten en tevens hun autonomie te bevorderen en te verdedigen ».

De vereniging telt, onder meer, « effectieve leden » en « toegetreden leden » (artikel 6, § 1, van de statuten). De eerste zijn uitsluitend de steden en gemeenten van het Vlaamse Gewest (artikel 6, § 2, eerste lid). De tweede zijn de openbare centra voor maatschappelijk welzijn (OCMW's) van het Gewest, de politiezones van het Gewest en alle openbare instellingen die door gemeenten of OCMW's in het leven zijn geroepen, die zijn ontstaan uit of gecontroleerd worden door die gemeenten of OCMW's, alsook alle natuurlijke personen, rechtspersonen of instellingen zonder rechtspersoonlijkheid, in het bijzonder de gemeentelijke mandatarissen, ambtenaren en werknemers (artikel 6, § 2, tweede en derde lid).

B.39.1. Bij het bestreden artikel 86 van de programmawet van 10 augustus 2015 wordt in het WIB 1992 een bepaling ingevoerd waarbij de categorieën van samenwerkingsverbanden worden aangewezen die onvoorwaardelijk aan de rechtspersonenbelasting onderworpen blijven. Het bestreden artikel 89 van dezelfde programmawet heeft ten doel de lijst van de belastbare inkomsten van die samenwerkingsverbanden uit te breiden. Bij artikel 92 van dezelfde wet wordt de overgang georganiseerd van de onderwerping van een samenwerkingsverband aan de rechtspersonenbelasting naar de onderwerping van dat samenwerkingsverband aan de vennootschapsbelasting.

Artikel 93 regelt, onder meer, de inwerkingtreding van de artikelen 86 en 89, die van de regels met betrekking tot de belasting van inkomsten die door aan de rechtspersonenbelasting onderworpen samenwerkingsverbanden zijn verleend of toegekend, aan belastingplichtigen die aan de vennootschapsbelasting zijn onderworpen, alsook de inwerkingtreding van de regels met betrekking tot de belastbare grondslag van die samenwerkingsverbanden, de berekening van de belasting die verschuldigd is op de door die samenwerkingsverbanden toegewezen dividenden, de bepaling van het bedrag van de belastbare inkomsten voor de personen die aan de belasting van niet-inwoners zijn onderworpen en van de regels met betrekking tot de aanvullende crisisbijdrage.

B.39.2. De toepassing van die bepalingen kan de lokale besturen niet beletten hun doelstellingen te bereiken en hun opdracht te vervullen, noch de bevordering of de verdediging van hun autonomie in de weg staan. Zij heeft evenmin een weerslag op de hulp die de verzoekende partij hun in dat verband biedt.

De omstandigheid dat de bestreden bepalingen eventueel de situatie van sommige van de samenwerkingsverbanden die lid zijn van de « Vereniging van Vlaamse Steden en Gemeenten » zouden kunnen raken, volstaat niet om aan te tonen dat die bepalingen een ongunstige weerslag hebben op het maatschappelijk doel van die laatste vereniging.

B.39.3. Uit het voorgaande blijkt dat de bestreden bepalingen het maatschappelijk doel van de « Vereniging van Vlaamse Steden en Gemeenten » niet kunnen raken.

Die verzoekende partij heeft geen belang erbij de vernietiging van de bestreden bepalingen te vorderen.

B.40. Uit de uiteenzetting van het beroep tot vernietiging blijkt bovendien dat de twintig verzoekende gemeenten van mening zijn dat zij doen blijken van een belang om de vernietiging te vorderen van de artikelen 86, 89, 92 en 93 van de programmawet van 10 augustus 2015 wegens de financiële belangen die zij zouden hebben in samenwerkingsverbanden in de zin van het decreet van 6 juli 2001.

B.41.1. Zoals blijkt uit B.39.1, hebben de artikelen 86, 89 en 92 geenszins ten doel het fiscale stelsel van de gemeenten, die aan de rechtspersonenbelasting zijn onderworpen (artikel 220, 1°, van het WIB 1992), te regelen of te wijzigen.

Artikel 93 regelt de inwerkingtreding van de eerste twee voormelde bepalingen alsook van regels met betrekking tot de door samenwerkingsverbanden verschuldigde vennootschapsbelasting of rechtspersonenbelasting, en van regels met betrekking tot de belasting van niet-inwoners of de aanvullende crisisbelasting, die de gemeenten niet verschuldigd zijn.

B.41.2. De omstandigheid dat sommige van de bestreden bepalingen tot gevolg zouden kunnen hebben de fiscale last te verzwaren die weegt op een samenwerkingsverband waarvan een van de twintig verzoekende gemeenten lid is - hetgeen eventueel het bedrag zou kunnen verminderen van de dividenden die eventueel door dat samenwerkingsverband aan die gemeente worden toegekend - volstaat niet om ervan uit te gaan dat die bepalingen meer hebben dan een indirecte weerslag op de situatie van die gemeenten, waarvan de rechtspersoonlijkheid moet worden onderscheiden van die van de samenwerkingsverbanden waarvan zij lid zouden zijn.

B.41.3. Uit het voorgaande blijkt dat de bestreden bepalingen de situatie van de twintig verzoekende gemeenten niet rechtstreeks raken.

Die hebben geen belang erbij de vernietiging van die bepalingen te vorderen.

B.42. Uit de uiteenzetting in het verzoekschrift blijkt ten slotte dat het maatschappelijk doel van de verzoekende samenwerkingsverbanden de inzameling en de verwerking van afval of de gewestelijke ontwikkeling betreft.

B.43.1. Artikel 180, 1°, van het WIB 1992, zoals het luidde vóór de opheffing ervan bij artikel 17 van de wet van 19 december 2014, verwierp de onderwerping aan de vennootschapsbelasting voor alle samenwerkingsverbanden en het had, in samenhang gelezen met artikel 220, 2°, van hetzelfde Wetboek, tot gevolg dat die onvoorwaardelijk aan de rechtspersonenbelasting werden onderworpen.

Die opheffing kon de situatie van alle samenwerkingsverbanden rechtstreeks en ongunstig raken.

Artikel 180, 1°, van het WIB 1992, zoals het is hersteld bij het bestreden artikel 86, 1°, van de programmawet van 10 augustus 2015, betreft slechts de samenwerkingsverbanden die een ziekenhuis of een instelling die oorlogsslachtoffers, mindervaliden, bejaarden, beschermde minderjarigen of behoeftigen bijstaat, uitbaten en heeft tot gevolg dat de onderwerping van die samenwerkingsverbanden aan de vennootschapsbelasting opnieuw wordt verworpen en dat hun onvoorwaardelijke onderwerping aan de rechtspersonenbelasting wordt hersteld.

Die bepaling zou de situatie van de verzoekende samenwerkingsverbanden dus niet rechtstreeks en ongunstig kunnen raken, aangezien, rekening houdend met het personele toepassingsgebied ervan, zij hun situatie niet kan wijzigen.

In zoverre die bepaling impliciet een verschil in behandeling invoert tussen, enerzijds, de samenwerkingsverbanden die een ziekenhuis of een daarin beoogde instelling uitbaten en, anderzijds, de samenwerkingsverbanden die, net zoals de verzoekende partijen, geen inrichting van dat type uitbaten, zou zij evenwel discriminerend kunnen blijken en zodoende de situatie van de verzoekende partijen rechtstreeks en ongunstig kunnen raken.

B.43.2. De wijziging die bij het bestreden artikel 89 van de programmawet van 10 augustus 2015 wordt aangebracht in artikel 222 van het WIB 1992 heeft ten doel de lijst van de belastbare inkomsten van de in artikel 180, 1°, van hetzelfde Wetboek bedoelde samenwerkingsverbanden langer te maken.

De verzoekende partijen behoren niet tot de in die laatste bepaling beoogde categorieën van samenwerkingsverbanden.

Artikel 89 van de programmawet van 10 augustus 2015 kan hun situatie dus niet raken.

B.43.3. In het bestreden artikel 92 van de programmawet van 10 augustus 2015 worden regels geformuleerd met betrekking tot de overgang van de onderwerping van een samenwerkingsverband aan de rechtspersonenbelasting naar de onderwerping van een dergelijk verband aan de vennootschapsbelasting.

De verzoekende partijen zijn samenwerkingsverbanden die, zoals alle samenwerkingsverbanden, vóór het aanslagjaar 2015 aan de rechtspersonenbelasting waren onderworpen en die niet langer onvoorwaardelijk aan die belasting zijn onderworpen, zodat zij aan de vennootschapsbelasting zouden kunnen worden onderworpen.

Artikel 92 van de programmawet van 10 augustus 2015 kan hun situatie dus rechtstreeks en ongunstig raken.

B.43.4. Artikel 93 van de programmawet van 10 augustus 2015 regelt, onder meer, de inwerkingtreding van de in B.43.1 en B.43.2 vermelde artikelen 86 en 89 van dezelfde wet.

Het regelt ook de inwerkingtreding van regels met betrekking tot de belasting van inkomsten die zijn verleend of uitgekeerd door samenwerkingsverbanden zoals bedoeld in artikel 180, 1°, van het WIB 1992, en van een regel met betrekking tot de bepaling van het bedrag van de belastbare inkomsten voor de personen die aan de belasting van niet-inwoners onderworpen zijn.

Alleen de regeling van de inwerkingtreding van het bestreden artikel 86 van de programmawet van 10 augustus 2015 kan de situatie van de verzoekende samenwerkingsverbanden rechtstreeks en ongunstig raken.

B.43.5. Uit het voorgaande blijkt dat de verzoekende samenwerkingsverbanden doen blijken van het vereiste belang om de vernietiging te vorderen van de artikelen 86, 1°, en 92 van de programmawet van 10 augustus 2015, alsook van artikel 93, eerste lid, van dezelfde wet, in zoverre het de inwerkingtreding regelt van het bestreden artikel 86, 1°, van die wet.

Ten aanzien van het eerste middel

B.44.1. Uit de uiteenzetting van het middel blijkt dat het Hof wordt verzocht uitspraak te doen over de bestaanbaarheid, met artikel 143, § 1, van de Grondwet, van artikel 180, 1°, van het WIB 1992, hersteld bij het bestreden artikel 86, 1°, van de programmawet van 10 augustus 2015, en van artikel 26 van de wet van 19 december 2014, vervangen bij het bestreden artikel 92 van de programmawet van 10 augustus 2015, in zoverre die bepalingen de uitoefening, door het Vlaamse Gewest, van zijn bevoegdheid in de bij artikel 6, § 1, VIII, eerste lid, 8°, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 tot hervorming der instellingen toegewezen aangelegenheid overdreven moeilijk zouden maken omdat zij het Vlaamse Gewest zouden beletten de intergemeentelijke samenwerking nog op dezelfde wijze te bevorderen en een weerslag op zijn begroting zouden hebben.

B.44.2. 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 ».

De inachtneming van de federale loyauteit veronderstelt dat, wanneer zij hun bevoegdheden uitoefenen, de federale overheid en de deeltentiteiten het evenwicht van de federale constructie in haar geheel niet verstoren. De federale loyauteit betreft meer dan de loutere uitoefening van bevoegdheden : zij geeft aan in welke geest dat moet geschieden.

Het beginsel van de federale loyauteit verplicht elke wetgever erover te waken dat de uitoefening van zijn eigen bevoegdheid de uitoefening, door de andere wetgevers, van hun bevoegdheden niet onmogelijk of overdreven moeilijk maakt.

B.44.3. Bij artikel 6, § 1, VIII, eerste lid, 8°, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980, vervangen bij artikel 4 van de bijzondere wet van 13 juli 2001 « houdende overdracht van diverse bevoegdheden aan de gewesten en de gemeenschappen », wordt aan de gewesten de bevoegdheid toegewezen om de aangelegenheid van « de verenigingen van [...] gemeenten tot nut van het algemeen, met uitzondering van het door de wet georganiseerde specifiek toezicht inzake brandbestrijding » te regelen.

Artikel 6, § 1, VIII, eerste lid, 8°, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 vormt de inwerkingstelling van artikel 162, vierde lid, van de Grondwet (*Parl. St.*, Senaat, 1992-1993, nr. 558/1, p. 27), dat na de wijziging ervan bij de grondwetsherziening van 6 januari 2014 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 ».

De aangelegenheid die bij artikel 6, § 1, VIII, eerste lid, 8°, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 aan de gewesten wordt toegewezen geeft hun niet de bevoegdheid de belastingen te bepalen die verschuldigd zijn door de verenigingen van gemeenten tot nut van het algemeen (*Parl. St.*, Senaat, B.Z. 1991-1992, nr. 100-13/3°, pp. 2-3).

B.44.4. De uitoefening, door een gewest, van de voormelde gewestbevoegdheid kan dat gewest ertoe brengen regels aan te nemen die de oprichting van verenigingen van gemeenten bevorderen of, integendeel, afremmen.

B.44.5. Door de aanneming van de bestreden bepalingen oefent de federale overheid de bevoegdheid om belastingen « ten behoeve van de Staat » in te voeren uit die haar bij artikel 170, § 1, van de Grondwet is toegewezen.

De uitoefening, door de federale overheid, van die fiscale bevoegdheid kan die overheid ertoe brengen belastingen in te voeren, te wijzigen of af te schaffen die de verenigingen van gemeenten verschuldigd zijn.

Een wijziging, door de federale overheid, van het belastingstelsel van de verenigingen van gemeenten die de oprichting van dergelijke verenigingen, die overigens door de regels van een gewest wordt bevorderd, zou afremmen, kan op zich niet worden beschouwd als een maatregel die de uitoefening, door dat gewest, van zijn bevoegdheid met betrekking tot de verenigingen van gemeenten overdreven moeilijk maakt.

B.44.6.1. Bij zijn arrest nr. 151/2016 van 1 december 2016 heeft het Hof geoordeeld dat, door de onvoorwaardelijke onderwerping aan de rechtspersonenbelasting van alle samenwerkingsverbanden af te schaffen en door de overgang van die samenwerkingsverbanden naar de onderwerping aan de vennootschapsbelasting te regelen, de federale overheid de uitoefening, door het Vlaamse Gewest, van zijn bevoegdheid met betrekking tot de verenigingen van gemeenten niet overdreven moeilijk maakte.

Het bestreden artikel 86 van de programmawet van 10 augustus 2015 heeft tot gevolg de onvoorwaardelijke onderwerping aan de rechtspersonenbelasting van twee beperkte categorieën van samenwerkingsverbanden in de zin van het decreet van 6 juli 2001 te herstellen. Het bestreden artikel 92 van dezelfde programmawet regelt de overgang van de andere samenwerkingsverbanden naar de onderwerping aan de vennootschapsbelasting.

B.44.6.2. De eventuele indirecte weerslag die de toepassing van de bestreden bepalingen, die slechts de door de samenwerkingsverbanden verschuldigde belasting betreffen, zou kunnen hebben op de begroting van het Vlaamse Gewest volstaat niet om ervan uit te gaan dat die bepalingen de uitoefening, door het Vlaamse Gewest, van zijn bevoegdheid in de bij artikel 6, § 1, VIII, eerste lid, 8°, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 toegewezen aangelegenheid overdreven moeilijk maken.

B.44.7. Het eerste middel is niet gegrond.

Ten aanzien van het tweede middel

B.45.1. Uit de uiteenzetting van het middel blijkt dat het Hof eerst wordt verzocht uitspraak te doen over de bestaanbaarheid, met de artikelen 10, 11 en 172, eerste lid, in samenhang gelezen met de artikelen 41, eerste lid, eerste zin, en 162, vierde lid, eerste zin, van de Grondwet, van artikel 180, 1°, van het WIB 1992, hersteld bij het bestreden artikel 86, 1°, van de programmawet van 10 augustus 2015, en van artikel 26 van de wet van 19 december 2014, vervangen bij het bestreden artikel 92 van de programmawet van 10 augustus 2015, in zoverre die bepalingen elke gemeente die een activiteit van gemeentelijk belang wenst uit te oefenen in samenwerking met een andere gemeente voortaan zouden

beletten een samenwerkingsverband in de zin van het decreet van 6 juli 2001 in het leven te roepen dat aan dezelfde inkomstenbelasting als de gemeente zou zijn onderworpen.

B.45.2. Artikel 41, eerste lid, eerste zin, van de Grondwet bepaalt :

« De uitsluitend gemeentelijke [...] belangen worden door de gemeenteraden [...] geregeld volgens de beginselen bij de Grondwet vastgesteld ».

B.45.3. Noch die bepaling, noch het in B.44.3 aangehaalde artikel 162, vierde lid, eerste zin, van de Grondwet verlenen aan de gemeenten een recht met betrekking tot de belasting die is verschuldigd door de samenwerkingsverbanden die zij in het leven roepen.

B.46.1. Uit de uiteenzetting van het middel blijkt dat het Hof vervolgens wordt verzocht uitspraak te doen over de bestaanbaarheid, met de artikelen 10, 11 en 172, eerste lid, van de Grondwet, van artikel 180, 1°, van het WIB 1992, hersteld bij het bestreden artikel 86, 1°, van de programmawet van 10 augustus 2015, en van artikel 26 van de wet van 19 december 2014, vervangen bij het bestreden artikel 92 van de programmawet van 10 augustus 2015, in zoverre die bepalingen een discriminerend verschil in behandeling zouden invoeren tussen, enerzijds, een gemeente die een andere activiteit uitoefent dan die welke zijn beschreven in artikel 180, 1°, van het WIB 1992 en, anderzijds, het samenwerkingsverband dat dezelfde activiteit uitoefent.

B.46.2. Doordat artikel 180, 1°, van het WIB 1992 bepaalt dat de samenwerkingsverbanden die een van de daarin beoogde activiteiten uitoefenen, niet aan de vennootschapsbelasting zijn onderworpen, heeft het tot gevolg dat die samenwerkingsverbanden onvoorwaardelijk aan de rechtspersonenbelasting worden onderworpen.

Artikel 26 van de wet van 19 december 2014 regelt de overgang van aan die belasting onderworpen samenwerkingsverbanden naar de onderwerping ervan aan de vennootschapsbelasting.

Bij de bestreden bepalingen wordt niet het in B.46.1 beschreven verschil in behandeling gemaakt.

B.47.1. Uit de uiteenzetting van het middel blijkt dat het Hof ook wordt verzocht uitspraak te doen over de bestaanbaarheid, met de artikelen 10, 11 en 172, eerste lid, van de Grondwet, van artikel 180, 1°, van het WIB 1992, hersteld bij het bestreden artikel 86, 1°, van de programmawet van 10 augustus 2015, in zoverre daarbij een discriminerend verschil in behandeling zou worden ingevoerd tussen, enerzijds, de samenwerkingsverbanden in de zin van het decreet van 6 juli 2001, andere dan die welke zijn beschreven bij artikel 180, 1°, van het WIB 1992 en, anderzijds, de bij artikel 180, 2° en 6° tot 9°, van hetzelfde Wetboek beoogde rechtspersonen.

B.47.2. Die samenwerkingsverbanden zijn in beginsel aan de vennootschapsbelasting onderworpen, terwijl de voormelde rechtspersonen onvoorwaardelijk aan de rechtspersonenbelasting zijn onderworpen.

In tegenstelling tot de samenwerkingsverbanden, die een ruim gebied van activiteiten kunnen bestrijken die in concurrentie kunnen treden met privéondernemingen, oefenen de bijzondere openbare economische operatoren beoogd bij het 2°, het 6° tot het 9° 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 te oordelen dat zij derhalve het voorwerp moeten uitmaken van een bijzondere fiscale behandeling.

Het verschil in behandeling is redelijk verantwoord.

B.48.1. Uit de uiteenzetting van het middel blijkt dat het Hof bovendien wordt verzocht uitspraak te doen over de bestaanbaarheid, met de artikelen 10, 11 en 172, eerste lid, van de Grondwet, van artikel 180, 1°, van het WIB 1992, hersteld bij het bestreden artikel 86, 1°, van de programmawet van 10 augustus 2015, in zoverre daarbij een discriminerend verschil in behandeling zou worden ingevoerd tussen twee categorieën van samenwerkingsverbanden in de zin van het decreet van 6 juli 2001 : enerzijds, diegene die hoofdzakelijk een ziekenhuis of een instelling die oorlogsslachtoffers, mindervaliden, bejaarden, beschermde minderjarigen of behoeftigen bijstaat, uitbaten en, anderzijds, diegene die de inzameling en de verwerking van afval of de gewestelijke ontwikkeling als maatschappelijk doel hebben.

De samenwerkingsverbanden van de eerste categorie zijn krachtens artikel 180, 1°, van het WIB 1992, in samenhang gelezen met artikel 220, 2°, van hetzelfde Wetboek, onvoorwaardelijk aan de rechtspersonenbelasting onderworpen, terwijl die van de tweede categorie, die in beginsel aan de vennootschapsbelasting zijn onderworpen, slechts aan de rechtspersonenbelasting kunnen worden onderworpen mits zij de voorwaarden vermeld in artikel 220, 3°, van hetzelfde Wetboek in acht nemen.

B.48.2. Uit hetgeen in B.28.1 en B.28.2 is uiteengezet blijkt dat de onvoorwaardelijke onderwerping aan de rechtspersonenbelasting van de bij artikel 180, 1°, van het WIB 1992 beoogde samenwerkingsverbanden ten doel heeft te vermijden dat in het bijzondere domein van de uitbating van ziekenhuizen en andere verzorgingsinstellingen de openbare actoren worden blootgesteld aan een deloyale fiscale concurrentie van de private actoren op de markt.

Het blijkt niet dat de samenwerkingsverbanden die de inzameling en de verwerking van afval of de gewestelijke ontwikkeling als maatschappelijk doel hebben, zijn blootgesteld aan de deloyale fiscale concurrentie van private actoren.

B.48.3. Het in B.48.1 beschreven verschil in behandeling is derhalve redelijk verantwoord.

B.49.1. Uit de uiteenzetting van het middel blijkt dat het Hof ten slotte wordt verzocht uitspraak te doen over de bestaanbaarheid, met de artikelen 10, 11 en 172, eerste lid, van de Grondwet, van artikel 180, 1°, van het WIB 1992, hersteld bij het bestreden artikel 86, 1°, van de programmawet van 10 augustus 2015, in zoverre bij die bepaling zowel de vennootschappen in de zin van artikel 2, § 1, 5°, a), van het WIB 1992 die een winstgevend doel nastreven als de samenwerkingsverbanden in de zin van het decreet van 6 juli 2001 die de inzameling en de verwerking van afval of de gewestelijke ontwikkeling als maatschappelijk doel hebben, aan de vennootschapsbelasting zouden worden onderworpen.

B.49.2. De identieke behandeling van die twee categorieën van personen volgt niet uit het bij artikel 86 van de programmawet van 10 augustus 2015 ingevoegde artikel 180, 1°, van het WIB 1992, dat niet ten doel heeft hun fiscaal stelsel te regelen.

De in het geding zijnde identieke behandeling komt voort uit de omstandigheid dat die twee categorieën van personen als vennootschappen in de zin van artikel 2, § 1, 5°, a), van het WIB 1992 worden beschouwd en dus aan de vennootschapsbelasting zijn onderworpen met toepassing van artikel 179 van hetzelfde Wetboek.

De vernietiging van artikel 86 van de programmawet van 10 augustus 2015 zou het niet mogelijk maken de in het geding zijnde identieke behandeling te doen verdwijnen.

Het middel berust dus op een verkeerde lezing van de bestreden bepaling.

B.50. Het tweede middel is niet gegrond.

Ten aanzien van het derde middel

B.51. Uit de uiteenzetting van het middel blijkt dat het Hof wordt verzocht uitspraak te doen over de bestaanbaarheid, met artikel 170, § 1, van de Grondwet, in samenhang gelezen met het rechtszekerheidsbeginsel, van artikel 180, 1°, van het WIB 1992, hersteld bij het bestreden artikel 86, 1°, van de programmawet van 10 augustus 2015, in zoverre het gebrek aan nauwkeurigheid van het in de bestreden bepaling gebruikte woord « hoofdzakelijk » de samenwerkingsverbanden in de zin van het decreet van 6 juli 2001 belet de belasting waaraan zij zijn onderworpen voldoende te voorzien.

B.52.1. Artikel 170, § 1, van de Grondwet bepaalt :

« Geen belasting ten behoeve van de Staat kan worden ingevoerd dan door een wet ».

B.52.2. Uit die bepaling blijkt dat de essentiële elementen van elke belasting die wordt ingevoerd ten behoeve van de federale overheid, in beginsel door een democratisch verkozen beraadslagende vergadering moeten worden vastgelegd en dat die elementen in de wet moeten worden vermeld door middel van nauwkeurige, ondubbelzinnige en duidelijke bewoordingen.

Tot de essentiële elementen van de belasting behoren de aanwijzing van de belastingplichtigen, de belastbare materie, de belastbare grondslag, de aanslagvoet en de eventuele belastingvrijstellingen en -verminderingen.

B.52.3. Gevraagd naar de betekenis die moet worden gegeven aan de term « hoofdzakelijk » die in de bestreden bepaling wordt gebruikt, antwoordde de minister van Financiën :

« ‘ Hoofdzakelijk ’ betekent dat de maatregel van onvoorwaardelijke vrijstelling van de vennootschapsbelasting niet wordt uitgesloten in het geval dat het maatschappelijk doel van die rechtspersonen niet uitsluitend gewijd is aan de activiteiten van beheer van een ziekenhuis [...]. Verrichtingen die bijkomstig andere activiteiten omvatten, zijn toegestaan in het kader van de uitoefening van de in het maatschappelijk doel beoogde hoofdactiviteit. Het bijkomstige karakter van die activiteiten moet worden beoordeeld in het licht van de hoofdactiviteit in haar geheel, rekening houdend met de materiële middelen die worden aangewend in de hoofdactiviteit, enerzijds, en in de bijkomstige activiteit, anderzijds.

Rekening houdend met het belang van de materiële middelen die nodig zijn voor de uitoefening van de hoofdactiviteiten die zijn bedoeld in het maatschappelijk doel van de intercommunales die worden beoogd in het ontwerp van amendementen, zal het beduidend kleinere belang van de middelen die worden aangewend in het kader van de bijkomstige activiteiten in hun geheel genomen, aan het eind van de vergelijking in beginsel gemakkelijk moeten worden aangetoond » (eigen vertaling) (*Parl. St.*, Kamer, 2014-2015, DOC 54-1125/005, p. 54).

Rekening houdend met die uitleg, is het woord « hoofdzakelijk », dat in de bestreden bepaling wordt gebruikt teneinde de belastingplichtigen aan te wijzen die aan de vennootschapsbelasting zijn onderworpen - en indirect diegenen die aan de rechtspersonenbelasting zijn onderworpen -, een voldoende nauwkeurige, ondubbelzinnige en duidelijke term en doet geen afbreuk aan de bepaling door de wet van de essentiële elementen van de belasting.

B.53. Het derde middel is niet gegrond.

Zaak nr. 6358

B.54. Bij op 7 oktober 2016 ter post aangetekende brief heeft de « Compagnie Intercommunale Liégeoise des Eaux » aan het Hof laten weten dat zij afstand wenst te doen van haar beroep.

B.55. Niets verzet zich te dezen ertegen dat het Hof die afstand toewijst.

Zaak nr. 6361

B.56. Uit de uiteenzetting van de middelen van het verzoekschrift blijkt dat het beroep tot vernietiging slechts betrekking heeft op artikel 86, 1°, van de programmawet van 10 augustus 2015.

Ten aanzien van het belang van de verzoekende partij

B.57. Uit de aan het Hof overgezonden statuten van de verzoekende partij blijkt dat die « de ontwikkeling van elke activiteit die in het algemeen betrekking heeft op milieubescherming en –beheer en meer in het bijzonder op afvalverwerking, waterzuivering en rationeel energiebeheer » ten doel heeft.

B.58.1. Artikel 180, 1°, van het WIB 1992, zoals het luidde vóór de opheffing ervan bij artikel 17 van de wet van 19 december 2014, verwierp de onderwerping aan de vennootschapsbelasting voor alle intercommunales en het had, in samenhang gelezen met artikel 220, 2°, van hetzelfde Wetboek, tot gevolg dat die onvoorwaardelijk aan de rechtspersonenbelasting werden onderworpen.

Die opheffing kon de situatie van alle intercommunales rechtstreeks en ongunstig raken.

B.58.2. Artikel 180, 1°, van het WIB 1992, zoals het is hersteld bij het bestreden artikel 86, 1°, van de programmawet van 10 augustus 2015, betreft slechts de intercommunales die een ziekenhuis of een instelling die oorlogsslachtoffers, mindervaliden,

bejaarden, beschermde minderjarigen of behoeftigen bijstaat, uitbaten en heeft tot gevolg dat de onderwerping aan de vennootschapsbelasting voor die intercommunales opnieuw wordt verworpen en hun onvoorwaardelijke onderwerping aan de rechtspersonenbelasting wordt hersteld.

Zoals de Ministerraad doet opmerken, zou de bestreden bepaling de situatie van de verzoekende partij dus niet rechtstreeks en ongunstig kunnen raken, aangezien, rekening houdend met het personele toepassingsgebied ervan, zij haar situatie niet kan wijzigen.

B.58.3. In zoverre de bestreden bepaling impliciet een verschil in behandeling invoert tussen, enerzijds, de intercommunales die een ziekenhuis of een daarin beoogde instelling uitbaten en, anderzijds, de intercommunales die, net zoals de verzoekende partij, geen inrichting van dat type uitbaten, zou zij evenwel discriminerend kunnen blijken en zodoende de situatie van de verzoekende partij rechtstreeks en ongunstig kunnen raken.

B.58.4. De verzoekende intercommunale doet blijken van het vereiste belang om de vernietiging te vorderen van artikel 86, 1°, van de programmawet van 10 augustus 2015.

Ten aanzien van het eerste middel

B.59.1. Uit de uiteenzetting van het middel blijkt dat het Hof eerst wordt verzocht uitspraak te doen over de bestaanbaarheid, met artikel 162, derde lid, van de Grondwet en met artikel 6, § 1, VIII, eerste lid, 8° en 9°, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 tot hervorming der instellingen, in samenhang gelezen met artikel 10 van het Europees Handvest inzake lokale autonomie, van artikel 180, 1°, van het WIB 1992, hersteld bij het bestreden artikel 86, 1°, van de programmawet van 10 augustus 2015, in zoverre de bestreden bepaling, door de financiële last te verzwaren van de niet daarin beoogde intercommunales, de financiering zou regelen van de intercommunales die aan de regels van het Waalse Wetboek van de plaatselijke democratie en de decentralisatie onderworpen zijn.

B.59.2. Artikel 180, 1°, van het WIB 1992 maakt deel uit van een geheel van regels die ten doel hebben de personen te bepalen die aan de vennootschapsbelasting of de rechtspersonenbelasting onderworpen zijn.

Die belastingen zijn belastingen die zijn ingevoerd « ten behoeve van de Staat » in de zin van artikel 170, § 1, van de Grondwet. Zij dragen bij tot de financiering van de federale overheid.

De bestreden bepaling heeft dus niet ten doel de financiering van de intercommunales te regelen.

B.60.1. Uit de uiteenzetting van het middel blijkt dat het Hof vervolgens wordt verzocht uitspraak te doen over de bestaanbaarheid, met artikel 143, § 1, van de Grondwet, van artikel 180, 1°, van het WIB 1992, hersteld bij het bestreden artikel 86, 1°, van de programmawet van 10 augustus 2015, in zoverre de federale aangelegenheid die de bestreden bepaling regelt, dermate met de bij artikel 6, § 1, VIII, eerste lid, 8°, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 tot hervorming der instellingen aan de gewesten toegewezen aangelegenheid verweven zou zijn dat die bepaling slechts na voorafgaand overleg met de gewesten had kunnen worden aangenomen.

B.60.2. Zoals in B.44.2 is vermeld, verplicht het beginsel van de federale loyaliteit elke wetgever erover te waken dat de uitoefening van zijn eigen bevoegdheid de uitoefening, door de andere wetgevers, van hun bevoegdheden niet onmogelijk of overdreven moeilijk maakt.

Wanneer de aangelegenheid die hij wenst te regelen dermate verweven is met de aangelegenheid die onder de bevoegdheid van een andere wetgever valt, kan hij zijn bevoegdheid slechts uitoefenen na vooraf die andere wetgever te hebben geraadpleegd.

B.60.3. Door de aanneming van de bestreden bepaling oefent de federale overheid de bevoegdheid om belastingen « ten behoeve van de Staat » in te voeren uit die haar bij artikel 170, § 1, van de Grondwet is toegewezen.

Zoals in B.44.3 is vermeld, wordt bij artikel 6, § 1, VIII, eerste lid, 8°, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 aan de gewesten de bevoegdheid toegewezen om de aangelegenheid van « de verenigingen van [...] gemeenten tot nut van het algemeen, met uitzondering van het door de wet georganiseerde specifiek toezicht inzake brandbestrijding » te regelen.

De uitoefening, door de federale overheid, van haar fiscale bevoegdheid kan die overheid ertoe brengen belastingen in te voeren of te wijzigen die de voormelde verenigingen verschuldigd zijn. Dat volstaat niet om ervan uit te gaan dat de aangelegenheid van de federale belastingen en de aangelegenheid van de verenigingen van gemeenten tot nut van het algemeen dermate met elkaar verweven zijn dat de federale overheid die bevoegdheid pas zou kunnen uitoefenen na vooraf de gewesten te hebben geraadpleegd.

B.60.4. De aanneming van de bestreden bepaling diende niet te worden voorafgegaan door overleg met de gewesten.

B.61.1. Uit de uiteenzetting van het middel blijkt dat het Hof ten slotte wordt verzocht uitspraak te doen over de bestaanbaarheid, met artikel 143, § 1, van de Grondwet, van artikel 180, 1°, van het WIB 1992, hersteld bij het bestreden artikel 86, 1°, van de programmawet van 10 augustus 2015, in zoverre de bestreden bepaling, door de daarin beoogde intercommunales onvoorwaardelijk aan de rechtspersonenbelasting te onderwerpen, de uitoefening, door elk gewest, van zijn bevoegdheid in de bij artikel 6, § 1, VIII, eerste lid, 8°, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 toegewezen aangelegenheid onmogelijk zou maken omdat zij elk gewest zou beletten een « eenvormige fiscale behandeling » te verzekeren aan alle intercommunales die onder zijn bevoegdheid vallen.

B.61.2. Zoals in B.44.3 is vermeld, geeft de aangelegenheid die bij artikel 6, § 1, VIII, eerste lid, 8°, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 aan de gewesten is toegewezen, die gewesten niet de bevoegdheid de belastingen te bepalen die verschuldigd zijn door de verenigingen van gemeenten tot nut van het algemeen.

B.61.3. Zelfs in de veronderstelling dat de bestreden bepaling elk gewest belet een « eenvormige fiscale behandeling » te verzekeren aan alle intercommunales die onder zijn bevoegdheid vallen, zou zij niet kunnen worden geacht de uitoefening, door elk gewest, van zijn bevoegdheid in de bij artikel 6, § 1, VIII, eerste lid, 8°, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 toegewezen aangelegenheid onmogelijk te maken.

B.61.4. De bestreden bepaling doet bovendien geen afbreuk aan het recht van de lokale besturen om zich te verenigen, gewaarborgd bij artikel 10 van het Europees Handvest inzake lokale autonomie.

B.62. Het eerste middel is niet gegrond.

Ten aanzien van het tweede middel

B.63. Uit de uiteenzetting van het middel blijkt dat het Hof wordt verzocht uitspraak te doen over de bestaanbaarheid, met de artikelen 10, 11 en 172, eerste lid, van de Grondwet, van artikel 180, 1°, van het WIB 1992, hersteld bij het bestreden artikel 86, 1°, van de programmawet van 10 augustus 2015, in zoverre het, door hen aan verschillende belastingen te onderwerpen, een verschil in behandeling zou invoeren tussen, enerzijds, de gemeente die alleen een andere opdracht van gemeentelijk belang vervult dan de uitbating van een ziekenhuis of een bij de bestreden bepaling beoogde instelling en, anderzijds, de gemeente die het volbrengen van dezelfde opdracht toevertrouwt aan een intercommunale waarvan zij een vennoot is.

B.64. Artikel 180, 1°, van het WIB 1992, hersteld bij het bestreden artikel 86, 1°, van de programmawet van 10 augustus 2015, heeft slechts voor bepaalde categorieën van intercommunales betrekking op de onderwerping aan de vennootschapsbelasting.

Het maakt geen enkel onderscheid tussen gemeenten.

Alle gemeenten zijn onderworpen aan de rechtspersonenbelasting (artikel 220, 1°, van het WIB 1992).

B.65. Het tweede middel is niet gegrond.

Ten aanzien van het derde middel

B.66. Uit de uiteenzetting van het middel blijkt dat het Hof wordt verzocht uitspraak te doen over de bestaanbaarheid, met de artikelen 10, 11 en 172, eerste lid, van de Grondwet, van artikel 180, 1°, van het WIB 1992, hersteld bij het bestreden artikel 86, 1°, van de programmawet van 10 augustus 2015, in zoverre bij die bepaling een verschil in behandeling

wordt ingevoerd tussen twee categorieën van intercommunales : enerzijds, diegene die hoofdzakelijk een ziekenhuis of een instelling die oorlogsslachtoffers, mindervaliden, bejaarden, beschermde minderjarigen of behoeftigen bijstaat, uitbaten en, anderzijds, diegene die als zuiveringsinstelling zijn erkend met toepassing van artikel D.344 van het Waalse Waterwetboek.

De intercommunales van de eerste categorie zijn, krachtens artikel 180, 1°, van het WIB 1992, in samenhang gelezen met artikel 220, 2°, van hetzelfde Wetboek, onvoorwaardelijk aan de rechtspersonenbelasting onderworpen, terwijl de intercommunales van de tweede categorie, die in beginsel aan de vennootschapsbelasting zijn onderworpen, slechts aan de rechtspersonenbelasting kunnen worden onderworpen mits zij de in artikel 220, 3°, van hetzelfde Wetboek vermelde voorwaarden in acht nemen.

B.67.1. Uit hetgeen in B.28.1 en B.28.2 is uiteengezet blijkt dat de onvoorwaardelijke onderwerping aan de rechtspersonenbelasting van de bij artikel 180, 1°, van het WIB 1992 beoogde intercommunales ten doel heeft te vermijden dat in het bijzondere domein van de uitbating van ziekenhuizen en andere verzorgingsinstellingen de openbare actoren worden blootgesteld aan een deloyale fiscale concurrentie van private actoren op de markt.

Het blijkt niet dat de Waalse waterzuiveringsinstellingen zijn blootgesteld aan de deloyale fiscale concurrentie van private actoren.

B.67.2. Het in B.66 beschreven verschil in behandeling is derhalve redelijk verantwoord.

B.68. Het derde middel is niet gegrond.

Ten aanzien van het vierde middel

B.69. Uit de uiteenzetting van het middel blijkt dat het Hof wordt verzocht uitspraak te doen over de bestaanbaarheid, met de artikelen 10, 11 en 172, eerste lid, van de Grondwet, van artikel 180, 1°, van het WIB 1992, hersteld bij het bestreden artikel 86, 1°, van de programmawet van 10 augustus 2015, in zoverre bij die bepaling zowel de vennootschappen in de zin van artikel 2, § 1, 5°, a), van het WIB 1992 die een winstgevend doel nastreven als

de intercommunales die zijn belast met het huisafvalbeheer in de zin van artikel 21 van het decreet van het Waalse Gewest van 27 juni 1996 « betreffende de afvalstoffen » of die als zuiveringsinstelling zijn erkend met toepassing van artikel D.344 van het Waalse Waterwetboek, aan de vennootschapsbelasting zouden worden onderworpen.

B.70. De identieke behandeling van die twee categorieën van personen volgt niet uit het bij het bestreden artikel 86 van de programmawet van 10 augustus 2015 ingevoegde artikel 180, 1°, van het WIB 1992, dat niet ten doel heeft hun fiscaal stelsel te regelen.

De in het geding zijnde identieke behandeling komt voort uit de omstandigheid dat die twee categorieën van personen als vennootschappen in de zin van artikel 2, § 1, 5°, a), van het WIB 1992 worden beschouwd en dus aan de vennootschapsbelasting zijn onderworpen met toepassing van artikel 179 van hetzelfde Wetboek.

De vernietiging van artikel 86 van de programmawet van 10 augustus 2015 zou het niet mogelijk maken de in het geding zijnde identieke behandeling te doen verdwijnen.

Het middel berust dus op een verkeerde lezing van de bestreden bepaling.

B.71. Het vierde middel is niet gegrond.

Om die redenen,

het Hof

- wijst de afstand toe in de zaak nr. 6358;
- verwerpt voor het overige de beroepen.

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 21 december 2017.

De griffier,

De voorzitter,

F. Meersschaut

J. Spreutels