CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

avis 75.611/4
du 15 avril 2024

sur

un avant-projet d'ordonnance de la Région de Bruxelles-Capitale 'modifiant la Nouvelle loi communale et le Code bruxellois de procédure fiscale'

RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

advies 75.611/4
van 15 april 2024

over

een voorontwerp van ordonnantie van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest 'tot aanpassing van de Nieuwe Gemeentewet en van de Brusselse Codex fiscale procedure'

‡LW-CEEYPBHBF-HFGBBVT‡

Le 9 février 2024, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le Ministre du Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale, chargé de l'Emploi et de la Formation professionnelle, de la Transition numérique et des Pouvoirs locaux à communiquer un avis dans un délai de trente jours, sur un avant-projet d'ordonnance 'modifiant la Nouvelle loi communale et le Code bruxellois de procédure fiscale'.

L'avant-projet a été examiné par la quatrième chambre le 15 avril 2024. La chambre était composée de Bernard BLERO, président de chambre, Luc CAMBIER et Dimitri YERNAULT, conseillers d'État, Sébastien VAN DROOGHENBROECK et Marianne DONY, assesseurs, et Anne-Catherine VAN GEERSDAELE, greffier.

Le rapport a été présenté par Ambre VASSART, auditeur.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise de l'avis a été vérifiée sous le contrôle de Bernard BLERO.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 15 avril 2024.

*

Op 9 februari 2024 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister van de Brusselse Hoofdstedelijke Regering, belast met werk en beroepsopleiding, digitalisering en de plaatselijke besturen verzocht binnen een termijn van dertig dagen een advies te verstrekken over een voorontwerp van ordonnantie 'tot aanpassing van de Nieuwe Gemeentewet en van de Brusselse Codex fiscale procedure'.

Het voorontwerp is door de vierde kamer onderzocht op 15 april 2024. De kamer was samengesteld uit Bernard BLERO, kamervoorzitter, Luc CAMBIER en Dimitri YERNAULT, staatsraden, Sébastien VAN DROOGHENBROECK en Marianne DONY, assessoren, en Anne-Catherine VAN GEERSDAELE, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Ambre VASSART, auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst van het advies is nagezien onder toezicht van Bernard BLERO.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 15 april 2024.

*

‡LW-CEEYPBHBF-HFGBBVT‡

Comme la demande d'avis est introduite sur la base de l'article 84, § 1er, alinéa 1er, 2°, des lois 'sur le Conseil d'État', coordonnées le 12 janvier 1973, la section de législation limite son examen au fondement juridique de l'avant-projet ‡, à la compétence de l'auteur de l'acte ainsi qu'à l'accomplissement des formalités préalables, conformément à l'article 84, § 3, des lois coordonnées précitées.

Sur ces trois points, l'avant-projet appelle les observations suivantes.

PORTÉE DE L'AVANT-PROJET

L'avant-projet a tout d'abord pour but la simplification des mécanismes de publication des règlements et ordonnances communaux en prévoyant que leur mode de publication officiel consistera en leur publication sur le site internet de la commune. À cet égard, la preuve de la publication par le biais d'une annotation dans un registre tenu de la manière déterminée par le Gouvernement est maintenue.

L'avant-projet vise ensuite à mettre en place un mécanisme destiné à évaluer, pour les autorités régionales, la faisabilité technique de tout règlement d'un conseil communal établissant des réductions, des dérogations ou une différenciation par des tarifs réduits pour les centimes additionnels communaux sur le précompte immobilier. À travers une modification de la Nouvelle loi communale du 24 juin 1988, l'avant-projet consacre un mécanisme de demande d'avis obligatoire mais non contraignant auprès de l'administration fiscale régionale portant sur la faisabilité technique de la réglementation fiscale envisagée.

Par une modification de l'ordonnance de la Région de Bruxelles-Capitale du 6 mars 2019 'relative au Code bruxellois de procédure fiscale' (ci-après : « le Code bruxellois de procédure fiscale »), l'avant-projet instaure également un mécanisme de protocole d'accord entre d'une part, les communes souhaitant mettre en place un système de centimes additionnels différenciés et, d'autre part, la région. Un tel protocole doit être conclu pour que l'administration fiscale régionale assure l'enrôlement, la perception et le recouvrement des centimes additionnels communaux.

OBSERVATIONS GÉNÉRALES

1.1. En raison de ce que le précompte immobilier est un impôt dont le cycle juridique implique l'autorité fédérale, les régions et les communes, d'une part, et compte tenu du principe constitutionnel de l'autonomie communale, d'autre part, il convient au préalable de rappeler quelles sont les prérogatives de chaque échelon institutionnel concerné ainsi que les limites qui s'y attachent.

‡ S'agissant d'un avant-projet d'ordonnance, on entend par « fondement juridique » la conformité aux normes supérieures.

‡LW-CEEYPBHBF-HFGBBVT‡

1.2. L'avant-projet à l'examen n'a pas pour objet de consacrer le pouvoir des communes de lever des centimes additionnels au précompte immobilier. Ce pouvoir découle en effet de l'article 170, § 4, alinéa 1er, de la Constitution et il entraîne notamment la faculté pour les communes de décider de pratiquer, entre autres, des exonérations ou réductions mais aussi des taux différenciés [1]. L'objectif poursuivi par le présent avant-projet est d'encadrer procéduralement la manière dont les communes peuvent exercer leur compétence fiscale en la matière [2], sachant que le service du précompte immobilier et de ses additionnels est actuellement assuré par la Région de Bruxelles-Capitale.

1.3. Le précompte immobilier constitue un impôt régional selon l'article 3, alinéa 1er, 5°, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 'relative au financement des communautés et des régions'. Comme le permet l'article 5, § 3, de la loi spéciale du 16 janvier 1989, la Région de Bruxelles-Capitale a repris le service de cet impôt depuis le 1er janvier 2018 [3]. Pour ce qui concerne les centimes additionnels communaux au précompte immobilier, l'article 107, § 2, du Code bruxellois de procédure fiscale prévoit :

> « L'administration fiscale régionale assure l'établissement, l'enrôlement, la perception et le recouvrement des centimes additionnels communaux, pour autant :
>
> 1° que la commune fixe seulement un taux de centimes additionnels ;
>
> 2° qu'aucune exonération ou réduction afférente à ces centimes additionnels ne soit prévue […] ».

---

[1] À ce dernier propos, la section de législation a observé ce qui suit dans son avis 62.967/3 donné le 13 mars 2018 sur une proposition devenue le décret flamand du 18 mai 2018 'modifiant l'article 41 du décret du 22 décembre 2017 sur l'administration locale, en ce qui concerne l'affinement de la compétence fiscale du conseil communal', *Doc. parl.*, Vl.Parl., 2017-2018, n° 460-2, pp. 3-10 :
« 3.3. […] Naar luid van artikel 464/1 van het WIB 92 mogen de provincies, de agglomeraties en de gemeenten evenwel '[i]n afwijking van artikel 464' opcentiemen vestigen op :
'1° de onroerende voorheffing
2° een niet in artikel 3 van de bijzondere wet van 16 januari 1989 met betrekking tot de financiering van de Gemeenschappen en Gewesten vermelde gewestbelasting, die het federaal kadastraal inkomen als belastbare grondslag of als element van zijn belastbare grondslag heeft.'
Noch in die bepaling, noch in een andere bepaling wordt in enige beperking voorzien op die mogelijkheid om opcentiemen te vestigen op de onroerende voorheffing. Bijgevolg is de belastingbevoegdheid van de gemeenten wat de opcentiemen op de onroerende voorheffing betreft, op grond van artikel 170, § 4, eerste lid, van de Grondwet, volledig. Zij kunnen zowel de tarieven van de belasting bepalen, als voorzien in vrijstellingen en verminderingen, aangezien de federale overheid bij de voormelde wetsbepaling vooralsnog heeft afgezien van enige uitzondering op deze belastingbevoegdheid van de gemeenten ».

[2] Comme l'énonce le commentaire de l'article 3 : « […] l'article 170, § 4, de la Constitution permet au conseil communal de moduler les centimes additionnels au précompte immobilier. Le conseil communal peut par exemple décider de fixer un taux différent selon la situation géographique (par exemple pour soutenir une politique foncière à certains endroits), selon la nature de l'occupation (par exemple pour favoriser le logement ou les activités productives), selon la taille du bien en question ou selon la qualité (résident ou non) du titulaire du bien. Le conseil communal pourrait également choisir d'instaurer un taux progressif dans certains cas, ou d'instaurer un taux réduit pendant une durée déterminée, ou encore de pondérer les critères qu'il choisit pour établir ces centimes additionnels différenciés. Ces différentes possibilités sont bien sûr cumulables ».

[3] À la suite de la notification effectuée auprès de l'autorité fédérale en vertu de l'ordonnance du 23 mars 2017 'portant reprise du service du précompte immobilier'. Voir également l'ordonnance du 23 novembre 2017 'effectuant les adaptations législatives en vue de la reprise du service du précompte immobilier par la Région de Bruxelles-Capitale' et l'ordonnance du 7 décembre 2017 'contenant des dispositions diverses en vue de la reprise du service du précompte immobilier et modifiant l'ordonnance du 21 décembre 2012 établissant la procédure fiscale en Région de Bruxelles-Capitale'.

‡LW-CEEYPBHBF-HFGBBVT‡

L'article 107, § 3, du Code bruxellois de procédure fiscale habilite le Gouvernement à fixer les modalités d'exécution de ce service [4] et précise que ce service est presté gratuitement.

1.4. Les régions ne sont toutefois pas compétentes pour déterminer l'entièreté du régime juridique du précompte immobilier. Comme l'énonce l'article 4, § 2, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 :

> « Les régions sont compétentes pour modifier le taux d'imposition, la base d'imposition et les exonérations de l'impôt visé à l'article 3, alinéa 1er, 5°. Elles ne peuvent toutefois modifier le revenu cadastral fédéral. La gestion conjointe des données de la documentation patrimoniale s'effectue par la voie d'un accord de coopération au sens de l'article 92*bis*, § 3, de la loi spéciale du 8 aout 1980 de réformes institutionnelles ».

La détermination de la matière imposable relève de la compétence du législateur fédéral statuant à la majorité spéciale.

Par ailleurs, en vertu de l'article 170, § 4, alinéa 2, de la Constitution, la compétence de limiter le pouvoir fiscal des communes appartient au législateur fédéral statuant à la majorité ordinaire.

Comme l'a jugé la Cour Constitutionnelle :

> « B.8. En vertu de l'article 170, § 4, alinéa 2, de la Constitution, la loi peut '[déterminer] les exceptions dont la nécessité est démontrée' à l'égard des impositions qui sont établies pour les besoins d'une commune.
>
> Conformément à cette disposition, l'agglomération, la fédération des communes et la commune disposent d'une compétence fiscale autonome, sauf lorsque la loi a déterminé ou détermine ultérieurement les exceptions dont la nécessité est démontrée.
>
> B.9.1. L'on peut déduire des travaux préparatoires de l'article 170 de la Constitution que le Constituant entendait, en adoptant la règle contenue à l'alinéa 2 de l'article 170, § 4, prévoir une 'sorte de mécanisme de défense' de l'État 'à l'égard des autres niveaux de pouvoir, de manière à se réserver une matière fiscale propre' (*Doc. parl.*, Chambre, S.E. 1979, n° 10-8/4°, p. 4).
>
> Cette règle a également été décrite par le Premier ministre comme un 'mécanisme régulateur' :
>
> 'La loi doit être ce mécanisme régulateur et doit pouvoir déterminer quelle matière imposable est réservée à l'État. Si on ne le faisait pas, ce serait le chaos et cet imbroglio n'aurait plus aucun rapport avec un État fédéral bien organisé ou avec un État bien organisé tout court' (*Ann.*, Chambre, 22 juillet 1980, p. 2707. Voy. également : *ibid.*, p. 2708; *Ann.*, Sénat, 28 juillet 1980, pp. 2650-2651).
>
> 'Je tiens à souligner […] que, dans ce nouveau système de répartition des compétences fiscales entre l'État, les communautés et les régions et institutions du même niveau, les provinces et les communes, c'est l'État qui a le dernier mot. C'est ce que j'appelle le mécanisme régulateur' (*Ann.*, Sénat, 28 juillet 1980, p. 2661).

[4] Les articles 43 à 46 de l'arrêté du Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale du 24 juin 2021 'portant exécution de l'ordonnance du 6 mars 2019 relative au Code bruxellois de procédure fiscale' organisent la collaboration entre la Région et les communes quant au recouvrement des centimes additionnels aux taxes régionales.

‡LW-CEEYPBHBF-HFGBBVT‡

B.9.2. Il découle de l'article 170, § 4, alinéa 2, de la Constitution que celui-ci réserve au législateur fédéral, en ce qui concerne les impôts communaux, les exceptions dont la nécessité est démontrée, de sorte que les régions ne peuvent adopter une réglementation qui aurait pour effet de restreindre le pouvoir des communes d'instaurer une taxe que si les conditions d'application de l'article 10 de la loi spéciale du 8 aout 1980 de réformes institutionnelles sont réunies.

Il est requis, à cette fin, que la réglementation adoptée soit nécessaire à l'exercice des compétences de la région, que la matière se prête à un régime différencié et que l'incidence des dispositions en cause sur cette matière ne soit que marginale » [5].

Si l'article 464 du Code des impôts sur le revenu 1992 interdit aux communes de lever des centimes additionnels sur des impôts sur le revenu, l'article 464/1 de ce code, inséré par la loi du 19 avril 2014 'modifiant le Code des impôts sur les revenus 1992, en ce qui concerne l'établissement de taxes additionnelles sur des impôts régionaux', déroge cependant à cette interdiction en ce qui concerne le précompte immobilier [6].

2.1. À la lumière du contexte juridique ainsi rappelé, l'avant-projet appelle les observations suivantes.

2.2. L'article 3 de l'avant-projet envisage d'insérer dans la Nouvelle loi communale un article 260*bis* dont les deux premiers alinéas énoncent :

« Si le conseil établit des réductions, des dérogations ou une différenciation par des tarifs réduits pour les centimes additionnels communaux sur le précompte immobilier, il doit recueillir l'avis préalable de l'administration fiscale régionale visée dans l'ordonnance du 6 mars 2019 relative au Code bruxellois de procédure fiscale. Une note motivant de manière circonstanciée la volonté d'instaurer des réductions, dérogations ou différenciation est jointe à la demande d'avis.

L'avis visé à l'alinéa 1er porte sur la faisabilité technique des réductions, dérogations ou différenciations envisagées ; à défaut d'avoir été notifié dans les trente jours ouvrables à la commune, l'avis est présumé négatif ».

[5] C.C., 25 mai 2016, n° 78/2016 ; C.C., 16 juillet 2015, n° 105/2015. Voir également C.C., 29 novembre 2018, n° 164/2018.

[6] L'avis 53.565/3 donné le 17 juillet 2013 sur l'avant-projet devenu la loi du 19 avril 2014, à propos de la disposition qui visait à attribuer le pouvoir de restreindre et de moduler la compétence fiscale des pouvoirs subordonnés quant aux additionnels sur le précompte immobilier, a rappelé que « seul le législateur fédéral est compétent à cet égard, il ne lui appartient pas de déléguer aux régions une matière que la Constitution a réservée à l'autorité fédérale », *Doc. parl.*, Chambre, n° 3384/001, pp. 10-12.

‡LW-CEEYPBHBF-HFGBBVT‡

La procédure obligatoire d'avis préalable sur la faisabilité technique d'un règlement communal établissant des réductions, des dérogations ou une différenciation par des tarifs réduits pour les centimes additionnels communaux sur le précompte immobilier constitue une modalité procédurale qui n'a pas pour objet, ni, en l'état de l'avant-projet, pour effet de priver les communes de leur compétence fiscale en la matière. En effet, si l'avis sur la faisabilité technique doit obligatoirement être sollicité, l'avis lui-même n'est pas contraignant en droit et il n'est pas prévu qu'un avis négatif a pour conséquence de priver la commune de la compétence fiscale qu'elle entend exercer [7].

Le mécanisme procédural envisagé ne constitue pas un empiètement sur la compétence de l'autorité fédérale pour établir des exceptions au pouvoir fiscal des communes. L'adoption d'une telle règle peut s'appuyer sur la compétence que la Région de Bruxelles-Capitale tire, d'une part, de l'article 6, § 1er, VIII, 1°, alinéa 1er, de la loi spéciale du 8 aout 1980 en ce qui concerne l'organisation des procédures de taxation par les communes [8] et, d'autre part, de l'article 5, § 4, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 en ce qui concerne l'organisation de la perception des centimes additionnels au précompte immobilier dans la mesure où la Région de Bruxelles-Capitale en a repris le service [9]. L'organisation d'une procédure de demande d'avis préalable sur la faisabilité technique peut également être considérée comme une forme de tutelle spéciale au sens de l'article 7, § 1er, alinéa 1er, de la loi spéciale du 8 aout 1980 [10].

Toutefois, selon l'alinéa 2 en projet, si, à la suite de la demande d'avis, aucun avis n'est notifié dans les trente jours ouvrables, l'avis de l'administration régionale Bruxelles Fiscalité sur la faisabilité technique est réputé négatif.

---

[7] Voir en ce sens l'avis 62.967/3 : « 3.6. Het Vlaamse Gewest vermag eveneens in een verplichte voorafgaande overlegprocedure te voorzien in het geval dat de gemeenteraad vrijstellingen en verminderingen van de gemeentelijke opcentiemen op de onroerende voorheffing wenst te bepalen (artikel 3 van het voorstel). Die procedure kan niet als een beperking van de gemeentelijke belastingbevoegdheid worden beschouwd. Zo wordt het de gemeenten niet onmogelijk gemaakt om vrijstellingen en verminderingen van de gemeentelijke opcentiemen op de onroerende voorheffing te bepalen. Er wordt enkel voorzien in een niet-bindend advies van de bevoegde entiteit van de Vlaamse administratie over de technische uitvoerbaarheid van de beoogde gemeentelijke vrijstellingen of verminderingen […] ».

[8] Voir C.C., 28 mars 2013, n° 48/2013, B.4.2. : « Il faut considérer que le Constituant et le législateur spécial, dans la mesure où ils n'en disposent pas autrement, ont attribué aux communautés et aux régions toute la compétence d'édicter les règles propres aux matières qui leur ont été transférées. Sauf dispositions contraires, le législateur spécial a transféré aux communautés et aux régions l'ensemble de la politique relative aux matières qu'il a attribuées.
L'établissement et le recouvrement des taxes communales et provinciales, notamment, relèvent de l'organisation, de la compétence et du fonctionnement des institutions communales et provinciales ».

[9] Voir en ce sens l'avis 62.967/3 : « 3.7. In zoverre wordt beoogd de goede werking van de Vlaamse belastingadministratie te verzekeren, kan de verplichte voorafgaande overlegprocedure waarin artikel 3 van het voorstel voorziet, ook in verband worden gebracht met de bevoegdheid van het Vlaamse Gewest om, ten aanzien van de onroerende voorheffing, de dienst van de belasting te verzekeren ».

[10] Voir en ce sens l'avis 62.967/3 : « 3.8. De verplichte voorafgaande overlegprocedure zou ook als een vorm van bijzonder administratief toezicht kunnen worden beschouwd dat kadert in het gewoon administratief toezicht waarvoor de gewesten bevoegd zijn op grond van artikel 7, § 1, eerste lid, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 'tot hervorming der instellingen' ».

‡LW-CEEYPBHBF-HFGBBVT‡

Un tel mécanisme d'absence d'avis valant avis négatif parait critiquable. Si pareil mécanisme n'a pas pour effet, en droit, de déposséder la commune concernée de sa compétence fiscale, il risque d'aboutir à cette conséquence en fait et en tout cas de compliquer l'exercice par la commune concernée de sa compétence fiscale, dès lors que la détermination de la faisabilité technique constitue une étape essentielle pour qu'une commune puisse mettre en œuvre sa volonté de procéder à des réductions, des dérogations ou une différenciation par des tarifs réduits pour les centimes additionnels communaux sur le précompte immobilier. Un tel avis négatif ne permet pas à la commune concernée d'être informée au sujet des éléments du dossier qu'il conviendrait éventuellement d'améliorer quant à la motivation de l'éventuelle différenciation des taux ou quant aux difficultés techniques qui peuvent se poser. Enfin, il ne parait pas admissible qu'une carence de l'administration régionale qui pour quelle que raison que ce soit, ne transmettrait pas d'avis dans le délai, aboutisse à faire obstacle à l'exercice par une commune de sa compétence fiscale, tandis que d'autres communes qui auraient bénéficié d'un avis de faisabilité technique auront pu valablement mettre en œuvre leur compétence fiscale en la matière.

L'alinéa 2, en projet sera revu pour tenir compte de cette observation.

2.3. L'article 260*bis*, alinéa 3, en projet de la Nouvelle loi communale énonce :

> « Le Gouvernement peut fixer des lignes directrices de l'instauration de réductions, dérogations ou différenciation visées à l'alinéa 1er. Il peut également déterminer les modalités pratiques de cette procédure consultative ».

Ni l'avant-projet ni l'exposé des motifs ne permettent de déterminer avec la précision requise la portée juridique de l'habilitation donnée au Gouvernement pour élaborer les lignes directrices dont question [11].

Selon la jurisprudence constante de la section du contentieux administratif du Conseil d'État, une circulaire – ou un acte innommé équivalent – de l'autorité de tutelle et destinée aux communes ne peut contenir des prescriptions de portée impérative sous peine de devoir être considérée comme un acte réglementaire [12]. Il faut également avoir égard à l'article 170, § 4, alinéa 2, de la Constitution qui réserve en principe au législateur fédéral le pouvoir de limiter l'exercice du pouvoir fiscal communal.

[11] L'exposé des motifs affirme en termes généraux que l'objectif global de la réforme est « de créer un cadre juridique et technique régional lorsque les communes décident d'adopter des centimes additionnels différenciés au précompte immobilier ». Il n'apparait pas non plus clairement si ces lignes directrices sont censées correspondre à ce que l'exposé des motifs décrit comme suit : « À l'instar de la Région flamande, l'administration fiscale pourrait mettre à disposition des communes un guide complet expliquant les possibilités de différenciation et les conditions préalables à respecter ainsi qu'une feuille de calcul afin d'aider les communes à établir des règles de différenciation des centimes additionnels ». En effet, des lignes directrices à élaborer par le Gouvernement n'équivalent pas à un guide confectionné par l'administration régionale.

[12] C.E. (15e ch.), 11 mars 1998, n° 72.369, Ville de Huy.

‡LW-CEEYPBHBF-HFGBBVT‡

Comme le dispositif entend encadrer la possibilité de mettre en œuvre notamment des taux différenciés, les communes disposeront, à la condition de respecter les articles 10 et 11 de la Constitution, d'une relative marge d'appréciation [13], la mise en œuvre de leur autonomie [14] pouvant évidemment déboucher sur l'édiction d'exonérations, réductions et taux qui diffèrent d'une commune à l'autre [15].

Il y a donc lieu de clarifier la nature et la portée de l'instrument qualifié de « lignes directrices » et de veiller à ce que ces lignes directrices ne comportent pas de prescriptions à caractère réglementaire et n'aboutissent pas à limiter la compétence fiscale des communes en violation de l'article 170, § 4, de la Constitution.

2.4. L'article 4, 3°, de l'avant-projet entend compléter l'article 107, § 2, du Code bruxellois de procédure fiscale par deux alinéas rédigés comme suit :

> « Si la commune opte pour une différenciation des tarifs des centimes additionnels communaux sur le précompte immobilier, l'administration fiscale régionale n'assure l'établissement, l'enrôlement, la perception et le recouvrement des centimes additionnels communaux, pour autant que la commune et l'administration fiscale régionale ont conclu un protocole d'accord, dont l'objet est de préciser les conditions, les modalités et l'entrée en vigueur de ce service.
>
> Le Gouvernement détermine le contenu minimum du protocole d'accord visé dans le précédent alinéa ».

[13] C.E. (15e ch.), 16 janvier 2024, n° 258.454, S.A. Dinant Evasion.

[14] Par exemple C.E. (15e ch.), 2 octobre 2015, n° 232.411, Commune de Silly ; C.E. (15e ch.), 15 mai 2018, n° 241.481, De Bruyker e.a.

[15] Voir C.E. (15e ch.), 24 mai 2002, n° 106.994, Ville de Huy : « Considérant, sur ces moyens réunis, que l'établissement d'un impôt communal est en vertu de la Constitution, notamment de ses articles 41, 162 et 170, § 4, une matière d'intérêt communal qu'il revient au conseil communal de régler, sauf les exceptions déterminées par la loi, dont la nécessité est démontrée, et pour autant que, sous le contrôle de l'autorité de tutelle et des juridictions compétentes, l'établissement d'un tel impôt ne viole pas la loi ou ne blesse pas l'intérêt général; que dans ces limites, le pouvoir fiscal des communes participe de l'autonomie que leur a reconnu le Constituant; qu'il en résulte que l'autorité de tutelle ne peut, sous le couvert de l'intérêt général, imposer aux communes une obligation que la loi ne leur impose pas sans indiquer concrètement, dans chaque cas d'espèce et après une appréciation individuelle, les motifs spécifiques qui justifient cette exigence; qu'en effet, l'intervention de l'autorité de tutelle ne peut conduire à un automatisme dans l'application de normes à des situations individuelles car la compétence de cette autorité est conçue de manière à ne la faire intervenir que chaque fois qu'elle est saisie d'une décision communale isolée […] ». Et selon le même arrêt, « Considérant qu'il ne ressort pas de cette motivation que l'arrêté litigieux serait le résultat d'un examen concret et individualisé des circonstances de l'espèce; qu'au contraire, l'autorité de tutelle, en relevant notamment que le passage de 3100 à 3300 centimes additionnels au précompte immobilier 'constitue une charge extraordinaire pour les redevables' et que ce taux est 'd'ailleurs le plus élevé en Région wallonne' parait appliquer de manière automatique un 'plafond', alors qu'elle est sans pouvoir pour fixer, de manière générale et abstraite, un taux maximal pour les centimes additionnels au précompte immobilier, un tel pouvoir étant réservé par la Constitution au législateur fédéral ; que l'autonomie fiscale communale étant garantie par la Constitution, l'autorité de tutelle ne peut y substituer un intérêt supérieur, tel que notamment celui qui exigerait pour toutes les communes de respecter un taux idéal de taxation […]. […] la seule circonstance que des différences de taux des centimes additionnels existent entre les communes wallonnes ne peut être considérée comme une violation du principe d'égalité, à peine de tenir pour discriminatoire l'existence même du précompte immobilier et de mettre à néant l'autonomie fiscale reconnue aux communes par le Constituant […] ».

‡LW-CEEYPBHBF-HFGBBVT‡

S'agissant du mécanisme de protocole d'accord inhérent à la mise en œuvre, au profit des communes, du service de l'impôt par l'administration fiscale bruxelloise en ce qui concerne les centimes additionnels communaux différenciés, il y a lieu de renvoyer aux observations générales suivantes que la section de législation a formulées dans l'avis 60.427/2 [16] :

« 1. L'exposé des motifs présente la raison d'être de l'avant-projet de la manière suivante :

'Le projet d'ordonnance a pour objet l'instauration d'une taxe régionale sur l'hébergement touristique, pour les motifs suivants.

Le tourisme est certes incontestablement bénéfique à la Région. Il engendre néanmoins des coûts ; notamment par exemple en matière de sécurité et d'aide médicale, de propreté (la collecte des déchets, l'entretien des égouts et le traitement des eaux usées...) et de transport. Le but de la présente ordonnance est donc de faire participer le secteur touristique à ces charges financières.

De plus, les communes de la Région prélèvent actuellement des taxes similaires. L'existence de ces règlements, multiples et divers, entrave la transparence du statut fiscal des établissements d'hébergement touristique.

Le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale estime donc opportun d'harmoniser le paysage de la taxation des établissements d'hébergement touristique. Pour ce faire, la présente ordonnance offre aux communes qui le souhaitent la possibilité de remplacer leur propre taxe existante par des centimes additionnels sur la nouvelle taxe régionale : les communes qui opteront pour l'établissement de centimes additionnels à la taxe régionale ne pourront en effet en principe plus, en raison du principe 'non bis in idem', elles-mêmes imposer d'autres taxes ayant pour base l'hébergement touristique, visé par l'ordonnance commentée, ou une base similaire.

Afin d'inciter les communes à faire usage de la possibilité offerte, l'option suivante est choisie : l'administration fiscale de la Région assurera gratuitement le service de ces centimes additionnels, pour autant que les centimes additionnels imposés répondent à certaines conditions cumulatives. Ces conditions sont nécessaires pour que l'administration fiscale puisse assurer le service desdits centimes additionnels d'une manière correcte et efficace'.

2. Dans différents arrêts, la Cour constitutionnelle a été amenée à se prononcer sur la question de savoir si une région était ou non en mesure d'harmoniser à son niveau territorial la taxation d'un secteur déterminé ou d'une activité déterminée en substituant une taxe régionale à des taxes locales existantes.

[…]

3. Sur la base de ces principes, la Cour constitutionnelle a déjà annulé, pour le motif que les conditions d'application du recours aux pouvoirs implicites n'étaient pas établies, des dispositions régionales s'étant donné pour objet d'interdire des taxes au niveau communal. Dans un autre cas, elle a par contre admis qu'une région puisse interdire par la voie législative une taxe communale car, en l'espèce, les conditions d'application du recours aux pouvoirs implicites étaient réunies.

[16] Avis 60.427/2 donné le 12 décembre 2016 sur un avant-projet devenu l'ordonnance du 23 décembre 2016 'relative à la taxe régionale sur les établissements d'hébergement touristique', *Doc. parl.*, Parl. Rég. Brux.-Cap., 2016-2017, n° A-445/1, pp. 20-24.

‡LW-CEEYPBHBF-HFGBBVT‡

4. En l'espèce, selon la note au Gouvernement ayant précédé l'avant-projet, ce dernier 'vise à remplacer la taxe communale sur les établissements hôteliers ou exerçant des activités hôtelières par une taxe régionale et ce sans porter préjudice à l'autonomie communale'.

Cette option se concrétise dans l'avant-projet par le fait, d'une part, qu'aucune disposition de ce dernier n'interdit aux communes de maintenir ou de lever une taxe communale sur le même objet que celui qui sert de base à l'impôt régional et, d'autre part, par le fait que toutes les 'communes de la Région de Bruxelles-Capitale sont libres d'établir des centimes additionnels à la taxe dont il est question dans la présente ordonnance'.

L'avant-projet opère toutefois une distinction entre, d'une part, les communes ayant établi une 'autre imposition propre sur la matière imposable sur laquelle porte la taxe décrite dans la présente ordonnance' ou 'une imposition semblable' et, d'autre part, celles qui ont renoncé à taxer le même objet au niveau communal : conformément à l'article 13, § 2, de l'avant-projet, et si les conditions qu'il prévoit sont remplies, l'administration fiscale régionale assurera gratuitement le service des centimes additionnels (établissement, enrôlement, perception et recouvrement) pour les communes qui en la matière ont renoncé à une taxe communale propre.

Au vu des principes rappelés dans la jurisprudence constitutionnelle précitée, cette distinction doit être examinée au regard de ce qui suit.

À cet égard :

– ou bien la Région décide d'uniformiser la taxation de l'objet concerné au niveau régional en interdisant aux communes d'encore taxer cet objet après avoir démontré que les conditions liées à la mise en œuvre des pouvoirs implicites sont réunies et, en ce cas, la distinction envisagée entre communes ayant maintenu une taxe et celles l'ayant abandonné perdra sa raison d'être conformément à la théorie des pouvoirs implicites, la concrétisation de cette option requiert toutefois notamment que la suppression des taxes communales concernées soit jugée nécessaire à l'exercice d'une compétence matérielle de la région et non soit jugée simplement 'opportun[e]' en vue d''harmoniser le paysage de la taxation des hébergements touristiques', ainsi qu'il est écrit dans l'exposé des motifs ;

– ou bien la Région décide de laisser la liberté aux communes de maintenir une taxe comparable au niveau communal mais alors une différence de traitement est établie entre les communes, différence qui doit pouvoir être justifiée au regard du principe d'égalité et de non-discrimination, et ce d'autant plus qu'elle a une incidence sur l'autonomie communale consacrée par l'article 162 de la Constitution à cet égard la considération figurant dans l'exposé des motifs selon laquelle '[l]'existence de ces règlements, multiples et divers, entrave la transparence du statut fiscal des établissements d'hébergement touristique' gagnerait à être complétée ».

Bien que l'avant-projet à l'examen n'introduise pas de mécanisme de renonciation à la taxation en échange d'un service d'enrôlement, de perception et de recouvrement de l'impôt concerné, il consacre un système dans lequel le service considéré ne peut être assuré par l'administration fiscale régionale que moyennant la signature d'un protocole d'accord destiné à effectuer un contrôle régional sur la faisabilité technique des choix opérés par les communes.

‡LW-CEEYPBHBF-HFGBBVT‡

Selon le commentaire de l'article 4 de l'avant-projet :

« Pour que la transformation vers un système de centimes additionnels différen[c]iées soit fluide et pour que cette transformation ne pose pas de charge disproportionnée pour l'administration régionale, il est requis que la commune et l'administration fiscale régionale arrivent à un protocole d'accord concernant cette différen[c]iation. Sans un tel accord, l'administration fiscale régionale ne sera pas chargée du service de ces centimes additionnels différentiés » [17].

Comme relevé dans l'observation 2.3, un « protocole » ne peut déboucher sur la mise en place de prescriptions à caractère réglementaire que les communes seraient obligées de suivre. La conclusion d'un tel protocole est en revanche admissible s'il s'agit, par exemple, au moyen d'un tel instrument, d'organiser la transmission de données techniques.

Par ailleurs, au regard du principe d'égalité et de non-discrimination, le commentaire des articles devrait mieux expliquer les raisons pour lesquelles les communes non-signataires d'un protocole sont, à la différence des communes ayant accepté de conclure un tel protocole, exclues du bénéfice du service fourni par l'administration fiscale régionale.

OBSERVATION PARTICULIÈRE

Article 2

Selon la Cour constitutionnelle [18] :

« B.13. […]

L'effet attaché à la publication suppose que le mode de publication pour lequel opte le législateur garantisse l'accessibilité des textes officiels sans discrimination afin que l'ensemble des destinataires de ces textes soient en mesure de connaitre les obligations qui leur sont imposées par ces textes et les droits qui leur sont reconnus par ceux-ci.

B.14. Les dispositions attaquées ne créent par elles-mêmes aucune différence de traitement puisque toutes les personnes auxquelles s'appliquent les actes législatifs et administratifs peuvent en prendre connaissance de la même manière. Mais ce qui est reproché à ces dispositions est, précisément, de n'avoir pas tenu compte de ce que chacun n'a pas un accès égal aux techniques informatiques. Or, le principe d'égalité et de non-discrimination peut être violé lorsque le législateur traite de la même manière des personnes qui se trouvent dans des situations essentiellement différentes ».

[17] La section de législation n'est pas en mesure de déterminer le type de protocole envisagé sur la base de ce qu'énonce l'exposé des motifs selon lequel ces protocoles seront conclus « sur le modèle des protocoles actuellement négociés pour l'octroi par B F de primes be.home additionnelles par les communes, à charge des budgets communaux et prévoyant au besoin une prise en charge par les communes du cout opératoire de la mesure qu'elles décident ».

[18] C.C., 16 juin 2004, n° 106/2004, B.13. et B.14.

‡LW-CEEYPBHBF-HFGBBVT‡

Tenant compte de la « fracture numérique » au sein de la société et de ce que chacun n'a pas un accès égal aux techniques informatiques, la mention sur le seul site internet de la commune du lieu où le texte du règlement ou de l'ordonnance peut être consulté ne constitue pas une réponse adéquate. Il y a dès lors lieu de revoir le dispositif en conséquence [19].

*

[19] Comparer avec l'article 37 de l'avant-projet de décret « modifiant le Code de la démocratie locale et de la décentralisation en vue de simplifier le fonctionnement et l'organisation des organes communaux et provinciaux » sur lequel la section de législation a donné l'avis 74.906/4 le 22 janvier 2024, *Doc. parl.*, Parl. w., 2023-2024, n° 1631/1, pp. 38-40, http://nautilus.parlement-wallon.be/Archives/2023_2024/PARCHEMIN/1631.pdf.

‡LW-CEEYPBHBF-HFGBBVT‡

Aangezien de adviesaanvraag ingediend is op basis van artikel 84, § 1, eerste lid, 2°, van de wetten 'op de Raad van State', gecoördineerd op 12 januari 1973, beperkt de afdeling Wetgeving overeenkomstig artikel 84, § 3, van de voornoemde gecoördineerde wetten haar onderzoek tot de rechtsgrond van het voorontwerp,‡ de bevoegdheid van de steller van de handeling en de te vervullen voorafgaande vormvereisten.

Wat die drie punten betreft, geeft het voorontwerp aanleiding tot de volgende opmerkingen.

STREKKING VAN HET VOORONTWERP

Het voorontwerp strekt er in de eerste plaats toe de werkwijze voor de bekendmaking van gemeentelijke reglementen en verordeningen te vereenvoudigen door te bepalen dat de officiële wijze van bekendmaking ervan erin zal bestaan dat ze op de website van de gemeente worden bekendgemaakt. Dat het bewijs van de bekendmaking geleverd wordt door middel van een aantekening in een register dat bijgehouden wordt op de wijze die door de Regering wordt bepaald, blijft behouden.

Daarnaast strekt het voorontwerp tot invoering van een regeling die bedoeld is om voor de gewestelijke overheden de technische haalbaarheid te evalueren van elk reglement van een gemeenteraad waarbij voorzien wordt in verminderingen, afwijkingen of differentiaties door middel van verlaagde tarieven voor de gemeentelijke opcentiemen op de onroerende voorheffing. Via een wijziging van de Nieuwe Gemeentewet van 24 juni 1988 voert het voorontwerp een regeling in waarbij verplicht het advies van de gewestelijke belastingadministratie over de technische haalbaarheid van het beoogde belastingreglement moet worden ingewonnen, welk advies evenwel niet bindend is.

Door een wijziging van de ordonnantie van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest van 6 maart 2019 'betreffende de Brusselse Codex Fiscale Procedure' (hierna: "de Brusselse Codex Fiscale Procedure") voert het voorontwerp tevens een regeling in waarbij een akkoordprotocol gesloten wordt tussen, enerzijds, de gemeenten die een systeem van gedifferentieerde opcentiemen wensen in te voeren en, anderzijds, het gewest. Een dergelijk protocol moet gesloten worden opdat de gewestelijke belastingadministratie kan zorgen voor de inkohiering, de inning en de invordering van de gemeentelijke opcentiemen.

‡ Aangezien het om een voorontwerp van ordonnantie gaat, wordt onder "rechtsgrond" de overeenstemming met de hogere rechtsnormen verstaan.

‡LW-CEEYPBHBF-HFGBBVT‡

ALGEMENE OPMERKINGEN

1.1. Gelet op het feit dat zowel de federale overheid, de gewesten als de gemeenten betrokken zijn bij de juridische cyclus die het heffen van de onroerende voorheffing inhoudt, en gelet op het grondwettelijk beginsel van de gemeentelijke autonomie, dient vooraf in herinnering gebracht te worden over welke prerogatieven elk betrokken institutioneel niveau beschikt en wat daarvan de grenzen zijn.

1.2. Het voorliggende voorontwerp strekt er niet toe de bevoegdheid van de gemeenten te verankeren om opcentiemen te heffen op de onroerende voorheffing. Die bevoegdheid vloeit immers voort uit artikel 170, § 4, eerste lid, van de Grondwet en houdt meer bepaald in dat de gemeenten kunnen beslissen om onder meer vrijstellingen of verminderingen te hanteren maar ook gedifferentieerde tarieven.[1] Het doel dat met het voorliggende voorontwerp nagestreefd wordt, bestaat erin een procedureel kader te scheppen voor de wijze waarop de gemeenten hun belastingbevoegdheid ter zake kunnen uitoefenen,[2] wetende dat de dienst van de onroerende voorheffing en van de opcentiemen erop momenteel door het Brussels Hoofdstedelijk Gewest verzorgd wordt.

[1] In dat laatste verband heeft de afdeling Wetgeving het volgende opgemerkt in haar advies 62.967/3 van 13 maart 2018 over een voorstel dat geleid heeft tot het Vlaams decreet van 18 mei 2018 'houdende wijziging van artikel 41 van het decreet van 22 december 2017 over het lokaal bestuur, wat de verfijning van de belastingbevoegdheid van de gemeenteraad betreft', *Parl.St.* Vl.Parl. 2017-18, nr. 460-2, 3-10:
"3.3. (…) Naar luid van artikel 464/1 van het WIB 92 mogen de provincies, de agglomeraties en de gemeenten evenwel '[i]n afwijking van artikel 464' opcentiemen vestigen op:
'1° de onroerende voorheffing
2° een niet in artikel 3 van de bijzondere wet van 16 januari 1989 met betrekking tot de financiering van de Gemeenschappen en Gewesten vermelde gewestbelasting, die het federaal kadastraal inkomen als belastbare grondslag of als element van zijn belastbare grondslag heeft'.
Noch in die bepaling, noch in een andere bepaling wordt in enige beperking voorzien op die mogelijkheid om opcentiemen te vestigen op de onroerende voorheffing. Bijgevolg is de belastingbevoegdheid van de gemeenten wat de opcentiemen op de onroerende voorheffing betreft, op grond van artikel 170, § 4, eerste lid, van de Grondwet, volledig. Zij kunnen zowel de tarieven van de belasting bepalen, als voorzien in vrijstellingen en verminderingen, aangezien de federale overheid bij de voormelde wetsbepaling vooralsnog heeft afgezien van enige uitzondering op deze belastingbevoegdheid van de gemeenten."

[2] In de toelichting bij artikel 3 staat in dat verband het volgende: "(…) artikel 170, § 4, van de Grondwet [stelt] de gemeenteraad in staat de opcentiemen op de onroerende voorheffing te moduleren. De gemeenteraad kan bijvoorbeeld beslissen een ander tarief vast te stellen naargelang de geografische ligging (bijvoorbeeld om een grondbeleid op bepaalde plaatsen te ondersteunen), de aard van de bewoning (bijvoorbeeld om woningen of productieve activiteiten te begunstigen), de grootte van het betrokken onroerend goed of de status van de eigenaar (inwoner of niet). De gemeenteraad zou er ook voor kunnen kiezen om in bepaalde gevallen een progressief tarief in te voeren, of om gedurende een bepaalde periode een verlaagd tarief in te voeren, of om de criteria die hij kiest voor de vaststelling van deze gedifferentieerde opcentiemen, te verzwaren. Deze verschillende mogelijkheden zijn uiteraard cumulatief."

‡LW-CEEYPBHBF-HFGBBVT‡

1.3. Volgens artikel 3, eerste lid, 5°, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 'betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten' is de onroerende voorheffing een gewestelijke belasting. Zoals dat mogelijk gemaakt wordt door artikel 5, § 3, van de bijzondere wet van 16 januari 1989, heeft het Brussels Hoofdstedelijk Gewest de dienst van die belasting sinds 1 januari 2018 overgenomen.[3] Wat de gemeentelijke opcentiemen op de onroerende voorheffing betreft, bepaalt artikel 107, § 2, van de Brusselse Codex Fiscale Procedure het volgende:

> "De gewestelijke fiscale administratie verzekert de vestiging, de inkohiering, de inning en de invordering van de gemeentelijke opcentiemen, voor zover:
>
> 1° de gemeente slechts één tarief van opcentiemen vastlegt;
>
> 2° er geen vrijstellingen of verminderingen van opcentiemen worden voorzien (…)."

Artikel 107, § 3, van de Brusselse Codex Fiscale Procedure machtigt de Regering ertoe de modaliteiten van die dienstverlening vast te leggen[4] en stelt dat die dienstverlening kosteloos verstrekt wordt.

1.4. De gewesten zijn evenwel niet bevoegd om de volledige rechtsregeling inzake de onroerende voorheffing te bepalen. In artikel 4, § 2, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 staat in dat verband het volgende:

> "De gewesten zijn bevoegd om de aanslagvoet, de heffingsgrondslag en de vrijstellingen van de in artikel 3, eerste lid, 5°, bedoelde belasting te wijzigen. Het federaal kadastraal inkomen kunnen ze echter niet wijzigen. Het gezamenlijk beheer van de gegevens van de patrimoniale documentatie gebeurt bij wege van een samenwerkingsakkoord zoals bedoeld in artikel 92*bis*, § 3 van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 tot hervorming der instellingen."

Het bepalen van de belastbare materie behoort tot de bevoegdheid van de federale wetgever die bij bijzondere meerderheid uitspraak doet.

De bevoegdheid om de belastingbevoegdheid van de gemeenten te beperken berust krachtens artikel 170, § 4, tweede lid, van de Grondwet dan weer bij de federale wetgever die bij gewone meerderheid uitspraak doet.

[3] Na de kennisgeving aan de federale overheid krachtens de ordonnantie van 23 maart 2017 'houdende de overname van de dienst van de onroerende voorheffing'. Zie ook de ordonnantie van 23 november 2017 'houdende wetgevende aanpassingen met het oog op de overname van de dienst onroerende voorheffing door het Brussels Hoofdstedelijk Gewest' en de ordonnantie van 7 december 2017 'houdende diverse bepalingen in het licht van de overname van de dienst onroerende voorheffing en van de wijziging van de ordonnantie van 21 december 2012 tot vaststelling van de fiscale procedure in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest'.

[4] De artikelen 43 tot 46 van het besluit van de Brusselse Hoofdstedelijke Regering van 24 juni 2021 'tot uitvoering van de ordonnantie van 6 maart 2019 betreffende de Brusselse Codex Fiscale Procedure' regelen de samenwerking tussen het gewest en de gemeenten met betrekking tot de invordering van de opcentiemen op de gewestbelastingen.

‡LW-CEEYPBHBF-HFGBBVT‡

Het Grondwettelijk Hof heeft het volgende geoordeeld:

"B.8. Krachtens artikel 170, § 4, tweede lid, van de Grondwet kan de wet, ten aanzien van de belastingen die ten behoeve van een gemeente worden ingevoerd 'de uitzonderingen [bepalen] waarvan de noodzakelijkheid blijkt'.

Overeenkomstig die bepaling beschikken de agglomeratie, de federatie van gemeenten en de gemeente over een autonome fiscale bevoegdheid, behoudens wanneer de wet uitzonderingen heeft bepaald of nadien bepaalt waarvan de noodzakelijkheid wordt aangetoond.

B.9.1. Uit de parlementaire voorbereiding van artikel 170 van de Grondwet kan worden afgeleid dat de Grondwetgever met de in het tweede lid van artikel 170, § 4, vervatte regel wou voorzien in een 'soort verdedigingsmechanisme' voor de Staat 't.o.v. de verschillende andere bestuurslagen, om een eigen fiscale materie te behouden' (*Parl. St.*, Kamer, B.Z. 1979, nr. 10-8/4°, p. 4).

Die regel werd door de Eerste Minister eveneens omschreven als een 'regulerend mechanisme':

'De wet moet dat regulerend mechanisme zijn en moet kunnen zeggen welke belastbare materie wordt voorbehouden aan de Staat. Indien men dat niet zou doen komt men in een chaos en in alle mogelijke verwikkelingen terecht, die niets meer te maken hebben met een goed georganiseerde federale Staat of goed georganiseerde Staat' (*Hand.*, Kamer, 22 juli 1980, p. 2707. Zie ook: *ibid.*, p. 2708; *Hand.*, Senaat, 28 juli 1980, pp. 2650-2651).

'[Ik zou] willen stellen (...) dat in dit nieuw systeem van bevoegdheidsverdeling op fiscaal vlak tussen de Staat, de gemeenschappen en de gewesten en de nevengeschikte instellingen, de provincies en de gemeenten, het laatste woord bij de Staat ligt. Het is wat ik heb genoemd het reguleringsmechanisme' (*Hand.*, Senaat, 28 juli 1980, p. 2661).

B.9.2. Uit artikel 170, § 4, tweede lid, van de Grondwet volgt dat dat artikel aan de federale wetgever, wat de gemeentebelastingen betreft, de uitzonderingen voorbehoudt waarvan de noodzakelijkheid blijkt, zodat de gewesten slechts een regeling mogen aannemen die de bevoegdheid van de gemeenten tot het invoeren van een belasting zou beperken indien de voorwaarden voor de toepassing van artikel 10 van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 tot hervorming der instellingen zijn vervuld.

Daartoe is vereist dat die regeling noodzakelijk is voor de uitoefening van de bevoegdheden van het gewest, dat de aangelegenheid zich tot een gedifferentieerde regeling leent en dat de weerslag van de in het geding zijnde bepalingen op die aangelegenheid slechts marginaal is."[5]

[5] GwH 25 mei 2016, nr. 78/2016; GwH 16 juli 2015, nr. 105/2015. Zie ook GwH 29 november 2018, nr. 164/2018.

‡LW-CEEYPBHBF-HFGBBVT‡

Artikel 464 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 verbiedt de gemeenten weliswaar om opcentiemen te heffen op inkomstenbelastingen, maar artikel 464/1 van dat wetboek, welk artikel ingevoegd is bij de wet van 19 april 2014 'tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, inzake de vestiging van aanvullende belastingen op gewestbelastingen', wijkt af van dat verbod voor wat betreft de onroerende voorheffing.[6]

2.1. In het licht van de aldus in herinnering gebrachte juridische context, geeft het voorontwerp aanleiding tot de volgende opmerkingen.

2.2. Artikel 3 van het voorontwerp strekt ertoe in de Nieuwe Gemeentewet een artikel 260*bis* in te voegen waarvan de eerste twee leden als volgt luiden:

> "Indien de raad verminderingen, afwijkingen of differentiaties wenst te bepalen door middel van verlaagde tarieven voor de gemeentelijke opcentiemen op de onroerende voorheffing, moet hij vooraf het advies inwinnen van de gewestelijke belastingadministratie bedoeld in de ordonnantie van 6 maart 2019 betreffende de Brusselse codex fiscale procedure. Een grondige motiveringsnota over de wil om verminderingen, afwijkingen of differentiëringen in te voeren is toegevoegd aan de adviesaanvraag.
>
> Het in het eerste lid bedoelde advies heeft betrekking op de technische haalbaarheid van de beoogde verminderingen, afwijkingen of differentiaties; indien de gemeente niet binnen dertig werkdagen op de hoogte wordt gebracht, wordt het advies geacht negatief te zijn."

De verplichte procedure die erin bestaat dat vooraf advies ingewonnen moet worden over de technische haalbaarheid van een gemeentelijk reglement waarbij voorzien wordt in verminderingen, afwijkingen of differentiaties door middel van verlaagde tarieven voor de gemeentelijke opcentiemen op de onroerende voorheffing vormt een procedureregel die er niet toe strekt dat, en er bij de huidige stand van het voorontwerp niet toe leidt dat de gemeenten hun belastingbevoegdheid ter zake ontnomen worden. Immers, ook al is het verplicht om advies in te winnen over de technische haalbaarheid, het advies zelf is juridisch niet-bindend en er wordt niet bepaald dat een negatief advies tot gevolg heeft dat de gemeente de belastingbevoegdheid ontnomen wordt die zij wil uitoefenen.[7]

---

[6] Advies 53.565/3 van 17 juli 2013 over het voorontwerp dat geleid heeft tot de wet van 19 april 2014 merkte, met betrekking tot de bepaling die ertoe strekte de bevoegdheid te verlenen om de belastingbevoegdheid van de ondergeschikte besturen inzake de opcentiemen op de onroerende voorheffing te beperken en te moduleren, op dat "[n]u (…) enkel de federale wetgever hiervoor bevoegd is, (…) het die wetgever niet [toekomt] om een door de Grondwet aan de federale overheid voorbehouden aangelegenheid op te dragen aan de gewesten", *Parl.St.* Kamer nr. 3384/001, 10-12.

[7] Zie in die zin advies 62.967/3: "3.6. Het Vlaamse Gewest vermag eveneens in een verplichte voorafgaande overlegprocedure te voorzien in het geval dat de gemeenteraad vrijstellingen en verminderingen van de gemeentelijke opcentiemen op de onroerende voorheffing wenst te bepalen (artikel 3 van het voorstel). Die procedure kan niet als een beperking van de gemeentelijke belastingbevoegdheid worden beschouwd. Zo wordt het de gemeenten niet onmogelijk gemaakt om vrijstellingen en verminderingen van de gemeentelijke opcentiemen op de onroerende voorheffing te bepalen. Er wordt enkel voorzien in een niet-bindend advies van de bevoegde entiteit van de Vlaamse administratie over de technische uitvoerbaarheid van de beoogde gemeentelijke vrijstellingen of verminderingen (…)."

‡LW-CEEYPBHBF-HFGBBVT‡

Het beoogde procedureel mechanisme vormt geen inbreuk op de bevoegdheid van de federale overheid om in uitzonderingen te voorzien op de belastingbevoegdheid van de gemeenten. Het vaststellen van een dergelijke regel kan steunen op de bevoegdheid die het Brussels Hoofdstedelijk Gewest enerzijds ontleent aan artikel 6, § 1, VIII, 1°, eerste lid, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 wat de organisatie van de taxatieprocedures door de gemeenten betreft[8] en, anderzijds, aan artikel 5, § 4, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 wat de organisatie betreft van de inning van de opcentiemen op de onroerende voorheffing in zoverre het Brussels Hoofdstedelijk Gewest de dienst ervan overgenomen heeft.[9] De invoering van een procedure waarbij vooraf advies ingewonnen moet worden over de technische haalbaarheid kan eveneens beschouwd worden als een vorm van bijzonder toezicht in de zin van artikel 7, § 1, eerste lid, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980.[10]

Volgens het ontworpen tweede lid is het evenwel zo dat het advies van de gewestelijke overheidsdienst Brussel Fiscaliteit over de technische haalbaarheid geacht wordt negatief te zijn, indien, na de adviesaanvraag, binnen dertig werkdagen geen advies ter kennis gebracht wordt.

Een dergelijke regeling waarbij het niet-geven van een advies gelijkstaat aan een negatief advies lijkt voor kritiek vatbaar. Ook al heeft een dergelijke regeling in rechte niet tot gevolg dat de betrokken gemeente haar belastingbevoegdheid ontnomen wordt, in de praktijk zou ze wel dat gevolg kunnen hebben en zou ze het voor de betrokken gemeente hoe dan ook moeilijker kunnen maken om haar belastingbevoegdheid uit te oefenen, aangezien het bepalen van de technische haalbaarheid een essentiële stap is die gezet moet worden voordat een gemeente uitvoering kan geven aan haar wens om te voorzien in verminderingen, afwijkingen of differentiaties door middel van verlaagde tarieven voor de gemeentelijke opcentiemen op de onroerende voorheffing. Op basis van een dergelijk negatief advies kan de betrokken gemeente niet te weten komen welke elementen van het dossier voor verbetering vatbaar zouden zijn wat betreft de motivering van de eventuele differentiatie van de tarieven of wat betreft de technische problemen die kunnen rijzen. Ten slotte lijkt het niet aanvaardbaar dat een nalatigheid van de gewestelijke overheidsdienst die om welke reden dan ook geen advies binnen de gestelde termijn zou bezorgen, ertoe zou leiden dat een gemeente verhinderd wordt om haar belastingbevoegdheid uit te oefenen, terwijl andere gemeenten die wel een gunstig advies over de technische haalbaarheid

[8] Zie GwH 28 maart 2013, nr. 48/2013, B.4.2.: "Voor zover zij er niet anders over hebben beschikt, moeten de Grondwetgever en de bijzondere wetgever worden geacht aan de gemeenschappen en de gewesten de volledige bevoegdheid te hebben toegekend tot het uitvaardigen van regels die eigen zijn aan de aan hen toegewezen aangelegenheden. Behoudens andersluidende bepalingen heeft de bijzondere wetgever het gehele beleid inzake de door hem toegewezen aangelegenheden aan de gemeenschappen en de gewesten overgedragen.
Tot de organisatie, bevoegdheid en werking van de gemeentelijke en provinciale instellingen behoren met name de vestiging en de invordering van de gemeente- en provinciebelastingen."

[9] Zie in die zin advies 62.967/3: "3.7. In zoverre wordt beoogd de goede werking van de Vlaamse belastingadministratie te verzekeren, kan de verplichte voorafgaande overlegprocedure waarin artikel 3 van het voorstel voorziet, ook in verband worden gebracht met de bevoegdheid van het Vlaamse Gewest om, ten aanzien van de onroerende voorheffing, de dienst van de belasting te verzekeren."

[10] Zie in die zin advies 62.967/3: "3.8. De verplichte voorafgaande overlegprocedure zou ook als een vorm van bijzonder administratief toezicht kunnen worden beschouwd dat kadert in het gewoon administratief toezicht waarvoor de gewesten bevoegd zijn op grond van artikel 7, § 1, eerste lid, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 'tot hervorming der instellingen'."

‡LW-CEEYPBHBF-HFGBBVT‡

gekregen zouden hebben, hun belastingbevoegdheid ter zake wel op geldige wijze hebben kunnen uitoefenen.

Het ontworpen tweede lid moet aldus herzien worden dat daarin rekening gehouden wordt met die opmerking.

2.3. Het ontworpen artikel 260*bis*, derde lid, van de Nieuwe Gemeentewet luidt als volgt:

> "De Regering kan richtlijnen bepalen qua instelling van verminderingen, afwijkingen of differentiaties bedoeld in het eerste lid. Zij kan ook de praktische modaliteiten van deze raadplegingsprocedure bepalen."

Noch het voorontwerp, noch de memorie van toelichting laten toe om voldoende precies uit te maken wat de juridische draagwijdte is van de machtiging die aan de regering wordt verleend teneinde de bedoelde richtlijnen uit te werken.[11]

Volgens de vaste rechtspraak van de afdeling Bestuursrechtspraak van de Raad van State mag een omzendbrief - of een gelijkwaardige onbenoemde handeling - van de toezichthoudende overheid die bedoeld is voor de gemeenten, geen dwingende voorschriften bevatten, omdat die anders beschouwd dient te worden als een verordenende handeling.[12] Er dient ook rekening gehouden te worden met artikel 170, § 4, tweede lid, van de Grondwet waarbij de bevoegdheid om de uitoefening van de gemeentelijke fiscale bevoegdheid te beperken in principe voorbehouden wordt aan de federale wetgever.

[11] In de memorie van toelichting wordt in algemene bewoordingen gesteld dat de algemene doelstelling van de hervorming erin bestaat "een gewestelijk juridisch en technisch kader te creëren voor wanneer de gemeenten beslissen gedifferentieerde opcentiemen op de onroerende voorheffing aan te nemen". Het is ook niet duidelijk of die richtlijnen geacht worden overeen te stemmen met hetgeen in de memorie van toelichting als volgt wordt beschreven: "Naar het voorbeeld van het Vlaamse Gewest zou de fiscale administratie een volledige gids ter beschikking van de gemeenten kunnen stellen waarin de mogelijkheden tot differentiëring en de na te leven voorafgaandelijke voorwaarden worden uitgelegd, en waarbij een rekenblad is gevoegd teneinde de gemeenten te helpen bij het bepalen van de regels voor de differentiëring van de opcentiemen." Richtlijnen die door de regering moeten worden uitgewerkt zijn immers niet hetzelfde als een gids samengesteld door de gewestelijke administratie.

[12] RvS (15de kamer) 11 maart 1998, nr. 72.369, Stad Hoei.

‡LW-CEEYPBHBF-HFGBBVT‡

Aangezien het dispositief ertoe strekt een kader te creëren voor de mogelijkheid om meer bepaald te voorzien in gedifferentieerde belastingen, zullen de gemeenten, op voorwaarde dat ze de artikelen 10 en 11 van de Grondwet in acht nemen, over een zekere beoordelingsmarge[13] beschikken, waarbij het aanwenden van hun autonomie[14] er uiteraard toe kan leiden dat vrijstellingen, verminderingen of tarieven worden uitgevaardigd die verschillen van gemeente tot gemeente.[15]

De aard en de strekking van het instrument dat omschreven wordt als "richtlijnen" dienen nader bepaald te worden. Bovendien dient erop toegezien te worden dat die richtlijnen niet neerkomen op voorschriften met een verordenend karakter en niet zouden kunnen leiden tot een inperking van de fiscale bevoegdheid van de gemeenten met schending van artikel 170, § 4, van de Grondwet.

2.4. Artikel 4, 3°, van het voorontwerp strekt tot aanvulling van artikel 107, § 2, van de Brusselse Codex Fiscale Procedure met twee leden die gesteld zijn als volgt:

> "Indien de gemeente ervoor opteert om over te gaan tot een differentiëring van de tarieven van de gemeentelijke opcentiemen op de onroerende voorheffing, dan zal de gewestelijke fiscale administratie slechts instaan voor de (…) vestiging, de inkohiering, de inning en de invordering van de gemeentelijke opcentiemen, voor zover de gemeente en de gewestelijke fiscale administratie zijn gekomen tot een akkoordprotocol dat als doel heeft om de voorwaarden, de modaliteiten en de inwerkingtreding van deze dienstverlening vast te leggen.
>
> De Regering bepaalt de minimum inhoud van [het] in het voorgaande lid bedoelde akkoordprotocol."

---

[13] RvS (15de kamer) 16 januari 2024, nr. 258.454, NV Dinant Evasion.

[14] Bij voorbeeld RvS (15de kamer) 2 oktober 2015, nr. 232.411, Gemeente Silly; RvS (15de kamer) 15 mei 2018, nr. 241.481, De Bruyker c.s.

[15] Zie RvS (15de kamer) 24 mei 2002, nr. 106.994, Stad Hoei: "Considérant, sur ces moyens réunis, que l'établissement d'un impôt communal est en vertu de la Constitution, notamment de ses articles 41, 162 et 170, § 4, une matière d'intérêt communal qu'il revient au conseil communal de régler, sauf les exceptions déterminées par la loi, dont la nécessité est démontrée, et pour autant que, sous le contrôle de l'autorité de tutelle et des juridictions compétentes, l'établissement d'un tel impôt ne viole pas la loi ou ne blesse pas l'intérêt général; que dans ces limites, le pouvoir fiscal des communes participe de l'autonomie que leur a reconnu le Constituant; qu'il en résulte que l'autorité de tutelle ne peut, sous le couvert de l'intérêt général, imposer aux communes une obligation que la loi ne leur impose pas sans indiquer concrètement, dans chaque cas d'espèce et après une appréciation individuelle, les motifs spécifiques qui justifient cette exigence; qu'en effet, l'intervention de l'autorité de tutelle ne peut conduire à un automatisme dans l'application de normes à des situations individuelles car la compétence de cette autorité est conçue de manière à ne la faire intervenir que chaque fois qu'elle est saisie d'une décision communale isolée (…)". En nog volgens datzelfde arrest: "Considérant qu'il ne ressort pas de cette motivation que l'arrêté litigieux serait le résultat d'un examen concret et individualisé des circonstances de l'espèce; qu'au contraire, l'autorité de tutelle, en relevant notamment que le passage de 3100 à 3300 centimes additionnels au précompte immobilier 'constitue une charge extraordinaire pour les redevables' et que ce taux est 'd'ailleurs le plus élevé en Région wallonne' parait appliquer de manière automatique un 'plafond', alors qu'elle est sans pouvoir pour fixer, de manière générale et abstraite, un taux maximal pour les centimes additionnels au précompte immobilier, un tel pouvoir étant réservé par la Constitution au législateur fédéral; que l'autonomie fiscale communale étant garantie par la Constitution, l'autorité de tutelle ne peut y substituer un intérêt supérieur, tel que notamment celui qui exigerait pour toutes les communes de respecter un taux idéal de taxation (…). (…) la seule circonstance que des différences de taux des centimes additionnels existent entre les communes wallonnes ne peut être considérée comme une violation du principe d'égalité, à peine de tenir pour discriminatoire l'existence même du précompte immobilier et de mettre à néant l'autonomie fiscale reconnue aux communes par le Constituant (…)".

‡LW-CEEYPBHBF-HFGBBVT‡

Wat betreft de regeling inzake het akkoordprotocol dat noodzakelijkerwijze moet worden afgesloten opdat de Brusselse belastingadministratie ten behoeve van de gemeenten de fiscale dienstverlening met betrekking tot de gedifferentieerde gemeentelijke opcentiemen kan verzorgen, dient verwezen te worden naar de hiernavolgende algemene opmerkingen die de afdeling Wetgeving geformuleerd heeft in haar advies 60.427/2:[16]

> "1. In de memorie van toelichting wordt de bestaansgrond van het voorontwerp als volgt beschreven:
>
> 'Het ontwerp van ordonnantie heeft als doel om een gewestbelasting op de inrichtingen van toeristisch logies in te voeren om de volgende redenen.
>
> Het staat buiten kijf dat het gewest de vruchten van het toerisme plukt. Er vloeien echter ook kosten uit voort: bijvoorbeeld voor de veiligheid en de medische bijstand, de netheid (huisvuilophaling, het onderhoud van de riolen en de afvalwaterzuivering, ...) en het vervoer. Deze ordonnantie heeft tot doel de toeristische sector te laten bijdragen tot deze financiële lasten.
>
> Bovendien heffen de gemeenten van het gewest nu al gelijksoortige gemeentelijke belastingen. Het naast elkaar bestaan van die veelvoudige en uiteenlopende reglementen is niet bevorderlijk voor de transparantie van het fiscale statuut van de inrichtingen van toeristisch logies.
>
> De Brusselse Hoofdstedelijke Regering vindt het daarom aangewezen om de belastingen op de inrichtingen van toeristisch logies te harmoniseren. Om dit de bereiken biedt deze ordonnantie de gemeenten die dit wensen de mogelijkheid om hun eigen belasting te vervangen door opcentiemen op de nieuwe gewestbelasting : zelf ook nog andere belastingen heffen op het toeristisch logies als bedoeld in de becommentarieerde ordonnantie of een soortgelijke rechtsgrond, zal voor de plaatselijke besturen die kiezen voor dat stelsel van opcentiemen immers niet langer mogelijk zijn, wegens het beginsel van 'non bis in idem'
>
> Om de gemeenten aan te moedigen om deze kans te benutten werd gekozen voor de volgende optie: de fiscale administratie van het gewest zal de dienstverlening in verband met deze opcentiemen kosteloos verrichten, voor zover de gemeenten de bepaalde voorwaarden allemaal vervullen. Deze voorwaarden zijn nodig opdat de fiscale administratie de aangeboden dienst op een correcte en efficiënte wijze zou kunnen verrichten'.
>
> 2. Het Grondwettelijk Hof heeft in verschillende arresten uitspraak moeten doen over de vraag of een gewest de wijze waarop een bepaalde sector of een bepaalde activiteit wordt belast al dan niet kan harmoniseren op het niveau van het gewest door een gewestelijke belasting in de plaats te stellen van de bestaande plaatselijke belastingen.
>
> (…)

[16] Advies 60.427/2 van 12 december 2016 over een voorontwerp dat geleid heeft tot de ordonnantie van 23 december 2016 'betreffende de gewestbelasting op de inrichtingen van toeristisch logies', *Parl.St.* Br.Parl. 2016-17, nr. A-445/1, p. 20-24.

‡LW-CEEYPBHBF-HFGBBVT‡

3. Op basis van die principes heeft het Grondwettelijk Hof reeds gewestelijke bepalingen vernietigd die een verbod op gemeentelijke belastingen inhielden, op de grond dat niet was aangetoond dat de voorwaarden voor de gebruikmaking van de impliciete bevoegdheden waren vervuld. In een ander geval heeft het Hof daarentegen aanvaard dat een gewest met een wetgevend initiatief een gemeentebelasting kon verbieden aangezien in dat geval voldaan was aan de voorwaarden waaronder van de impliciete bevoegdheden kon worden gebruikgemaakt.

4. *In casu* beoogt het voorontwerp, volgens de nota aan de regering die eraan voorafgaat, 'de bestaande gemeentetaksen op hotelactiviteiten te vervangen (op vrijwillige basis) door een heffing op gewestniveau (…), en dit zonder de fiscale autonomie van de gemeenten te belemmeren'.

Die keuze wordt in het voorontwerp geconcretiseerd enerzijds doordat geen enkele bepaling de gemeenten verbiedt een eigen belasting te handhaven of te heffen op iets wat op gewestelijk niveau wordt belast, en anderzijds door het feit dat '[h]et (…) de gemeenten van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest vrij[staat] om opcentiemen te heffen op de in deze ordonnantie vervatte belasting'.

In het voorontwerp wordt evenwel een onderscheid gemaakt tussen enerzijds de gemeenten die 'eigen belastingen op de belastbare materie van de in deze ordonnantie omschreven belasting' of 'andere gelijkaardige belastingen' hebben geheven, en anderzijds de gemeenten die ervan hebben afgezien gemeentebelastingen op dezelfde aangelegenheid te heffen: overeenkomstig artikel 13, § 2, van het voorontwerp moet de gewestelijke fiscale administratie, indien is voldaan aan de voorwaarden die in die paragraaf worden bepaald, de dienstverlening in verband met de opcentiemen (de vestiging, inkohiering, inning en invordering) kosteloos verrichten voor de gemeenten die ter zake van een eigen gemeentebelasting hebben afgezien.

Gelet op de principes die in de bovenvermelde rechtspraak van het Grondwettelijk Hof in herinnering zijn gebracht, moet dat onderscheid worden onderzocht in het licht van wat volgt.

Wat dat betreft zijn er twee mogelijkheden:

- Ofwel besluit het gewest de heffing van een belasting op de betreffende aangelegenheid op gewestelijk niveau te uniformeren en verbiedt het de gemeenten om daarop nog een belasting te heffen, na te hebben aangetoond dat de voorwaarden voor de uitoefening van de impliciete bevoegdheden zijn vervuld. In dat geval zal het beoogde onderscheid tussen de gemeenten die een belasting hebben gehandhaafd en de gemeenten die daarvan hebben afgezien, geen bestaansgrond meer hebben. Die optie is overeenkomstig de theorie van de impliciete bevoegdheden maar mogelijk wanneer onder meer de opheffing van de betreffende gemeentebelastingen noodzakelijk wordt geacht opdat het gewest een bepaalde materiële bevoegdheid kan uitoefenen, en niet wanneer ze louter 'aangewezen' wordt geacht om 'de belastingen op de inrichtingen van toeristisch logies te harmoniseren', zoals in de memorie van toelichting staat.

- Ofwel besluit het gewest de gemeenten vrij te laten een soortgelijke belasting op gemeentelijk niveau te handhaven, maar dan worden de gemeenten verschillend behandeld. Dat verschil moet in het licht van het beginsel van gelijkheid en non-discriminatie gerechtvaardigd kunnen worden, temeer daar het een weerslag heeft op de gemeentelijke autonomie, vastgelegd in artikel 162 van de Grondwet. In dat verband zou de overweging in de memorie van toelichting luidens welke '[h]et naast elkaar bestaan van die veelvoudige en uiteenlopende reglementen (…) niet bevorderlijk [is] voor de transparantie van het fiscale statuut van de inrichtingen van toeristisch logies', moeten worden aangevuld."

‡LW-CEEYPBHBF-HFGBBVT‡

Hoewel met het voorliggende voorontwerp niet voorzien wordt in een regeling waarbij wordt afgezien van een belastingheffing in ruil voor een dienstverlening op het stuk van inkohiering, inning en invordering van de betreffende belasting, voorziet het evenwel in een systeem waarbij de betreffende dienstverlening enkel door de gewestelijke belastingadministratie verzorgd kan worden mits een akkoordprotocol wordt ondertekend, dat bedoeld is om een toezicht door het gewest op de technische haalbaarheid van de door de gemeenten gemaakte keuzes mogelijk te maken.

In de toelichting bij artikel 4 van het voorontwerp staat het volgende:

> "Opdat de omschakeling naar een systeem van gedifferentieerde opcentiemen op de onroerende voorheffing vlot zou verlopen en geen onevenredig zware last zou betekenen voor de gewestelijke administratie, wordt vereist dat de gemeente en de gewestelijke fiscale administratie komen tot een akkoordprotocol met betrekking tot deze differentiatie. Bij gebrek aan dergelijk akkoordprotocol zal de fiscale administratie niet worden belast met de dienst van deze gedifferentieerde opcentiemen".[17]

In opmerking 2.3 is in dat verband al gesteld dat een "protocol" er niet toe mag leiden dat er voorschriften met een verordenend karakter worden opgelegd die door de gemeenten in acht genomen moeten worden. Een dergelijk protocol is daarentegen wel aanvaardbaar indien het bijvoorbeeld de bedoeling is om middels een dergelijk instrument te voorzien in een regeling voor het overzenden van technische gegevens.

Voorts moet in de artikelsgewijze toelichting, in het licht van het gelijkheids- en non-discriminatiebeginsel, nader worden toegelicht waarom de gemeenten die geen protocol hebben ondertekend, in tegenstelling tot de gemeenten die ermee hebben ingestemd om een dergelijk protocol te sluiten, niet in aanmerking komen voor de dienst die door de gewestelijke fiscale administratie wordt verleend.

BIJZONDERE OPMERKING

Artikel 2

Het Grondwettelijk Hof heeft het volgende geoordeeld[18] :

> "B.13. (…)
>
> Het aan de bekendmaking verbonden gevolg veronderstelt dat de wijze van bekendmaking waarvoor de wetgever opteert, zonder discriminatie de toegankelijkheid van de officiële teksten garandeert, zodat alle adressaten van die teksten in staat zijn kennis te nemen van de hun bij die teksten opgelegde verplichtingen en toegekende rechten.

[17] De afdeling Wetgeving kan niet uitmaken welk soort protocol *in casu* wordt bedoeld op basis van wat in de memorie van toelichting staat, namelijk dat die protocollen gesloten zullen worden op basis van "het model van de protocollen waarover momenteel onderhandeld wordt voor de toekenning door BF van de bijkomende premies Be.home door de gemeenten, ten laste van de gemeentelijke budgetten en met het voorzien, zo nodig, van een tenlasteneming door de gemeenten van de operationele kosten van de maatregel die ze nemen".

[18] GwH 16 juni 2004, nr. 106/2004, B.13 en B.14.

‡LW-CEEYPBHBF-HFGBBVT‡

B.14. De aangevochten bepalingen roepen op zichzelf geen verschil in behandeling in het leven, vermits de personen op wie de wetgevende en administratieve akten van toepassing zijn daarvan op dezelfde wijze kennis kunnen nemen. Wat die bepalingen echter wordt verweten, is precies dat geen rekening is gehouden met het feit dat elkeen geen gelijke toegang heeft tot de informatietechnieken. Het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie kan evenwel worden geschonden wanneer de wetgever personen die zich in fundamenteel verschillende situaties bevinden op dezelfde wijze behandelt."

Rekening houdend met de "digitale kloof" in de maatschappij en met het feit dat niet iedereen een gelijke toegang heeft tot de informaticatechnologie, is louter de vermelding op de website van de gemeente van de plaats waar de tekst van het reglement of de verordening door het publiek kan worden geraadpleegd, geen passend antwoord. Het dispositief behoort dan ook dienovereenkomstig te worden herzien.[19]

LE GREFFIER – DE GRIFFIER LE PRÉSIDENT – DE VOORZITTER

Anne-Catherine VAN GEERSDAELE Bernard BLERO

[19] Vergelijk met artikel 37 van het voorontwerp van decreet "modifiant le Code de la démocratie locale et de la décentralisation en vue de simplifier le fonctionnement et l'organisation des organes communaux et provinciaux" waarover de afdeling Wetgeving op 22 januari 2024 advies 74.906/4 gegeven heeft, *Parl.St.* W.Parl. 2023-24, nr. 1631/1, p. 38-40, http://nautilus.parlement-wallon.be/Archives/2023_2024/PARCHEMIN/1631.pdf.

‡LW-CEEYPBHBF-HFGBBVT‡