

Rolnummer 4566
Arrest nr. 186/2009 van 26 november 2009

A R R E S T

In zake : het beroep tot vernietiging van artikel 2 van de wet van 24 juli 2008 « ter bekrachtiging van de vestiging van sommige aanvullende gemeentebelastingen en de aanvullende agglomeratiebelasting op de personenbelasting voor elk van de aanslagjaren 2001 tot 2007 en tot wijziging, met ingang van aanslagjaar 2009, van artikel 468 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 », ingesteld door Edouard Abts en anderen.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters P. Martens en M. Bossuyt, en de rechters M. Melchior, R. Henneuse, E. De Groot, L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, J. Spreutels en T. Merckx-Van Goey, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter P. Martens,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. Onderwerp van het beroep en rechtspleging

Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 26 november 2008 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 27 november 2008, is beroep tot vernietiging ingesteld van artikel 2 van de wet van 24 juli 2008 « ter bekrachtiging van de vestiging van sommige aanvullende gemeentebelastingen en de aanvullende agglomeratiebelasting op de personenbelasting voor elk van de aanslagjaren 2001 tot 2007 en tot wijziging, met ingang van aanslagjaar 2009, van artikel 468 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 » (bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 8 augustus 2008), door Edouard Abts en Huguette Heneton, wonende te 5100 Namen, rue Nadoux 25, Lode Bonne en Véronique Delveau, wonende te 3570 Alken, Merellaan 8, Guillaume Henneau en Aline Dufert, wonende te 7100 La Louvière, rue de la Poterie 3, Bernard Lurquin en Martine Krijn, wonende te 6534 Thuin, rue de Marchienne 196, Paul Laurent, wonende te 7800 Aat, chaussée de Bruxelles 97, Angelo Martello en Béatrice Wrzesien, wonende te 7134 Binche, rue de la Buissière 1, en Karine Noterman, wonende te 9500 Geraardsbergen, Korreelstraat 5.

Memories zijn ingediend door :

- de Waalse Regering;
- de Ministerraad;
- de Vlaamse Regering;
- de Brusselse Hoofdstedelijke Regering;
- Pascal De Handschutter en Patricia Merschaert, wonende te 7860 Lessen, Chemin de Chièvres 64, en Willy Manssens, wonende te 7860 Lessen, avenue de Ghoy 14.

De verzoekende partijen hebben een memorie van antwoord ingediend.

De Vlaamse Regering en de Ministerraad hebben memories van wederantwoord ingediend.

Bij beschikking van 23 september 2009 heeft het Hof de zaak in gereedheid verklaard en de dag van de terechtzitting bepaald op 20 oktober 2009 na de ondertekenaars van de memorie tot tussenkomst te hebben uitgenodigd ter terechtzitting het ene of andere document over te leggen waaruit het reële karakter blijkt van de bezwaarschriften die zij beweren te hebben ingediend bij de bevoegde gewestelijke directeur der directe belastingen om de wettigheid te betwisten van de aanvullende gemeentebelastingen op de personenbelasting verschuldigd voor het aanslagjaar 2007.

Op de openbare terechtzitting van 20 oktober 2009 :

- zijn verschenen :
- . Mr. M. Maus, advocaat bij de balie te Brugge, voor de verzoekende partijen;

- . Pascal De Handschutter, Patricia Merschaert en Willy Manssens, in eigen persoon;
 - . Mr. P. Van Hissenhoven *loco* Mr. T. Afschrift, advocaten bij de balie te Brussel, voor de Brusselse Hoofdstedelijke Regering;
 - . Mr. B. Martel *loco* Mr. P. Van Orshoven, advocaten bij de balie te Brussel, voor de Vlaamse Regering;
 - . Mr. C. Cologne *loco* Mr. P. Declercq, advocaten bij de balie te Brussel, voor de Ministerraad;
- hebben de rechters-verslaggevers J. Spreutels en E. De Groot verslag uitgebracht;
 - zijn de voornoemde partijen gehoord;
 - is de zaak in beraad genomen.

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

II. *In rechte*

- A -

Ten aanzien van de ontvankelijkheid

Wat betreft het belang van de verzoekers

A.1. De verzoekers zijn gedomicilieerd in een gemeente van het Waalse Gewest (Aat, Binche, La Louvière, Namen of Thuin) of in een gemeente van het Vlaamse Gewest (Alken of Geraardsbergen) die haar reglement tot vaststelling van het tarief van de aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting voor het aanslagjaar 2007 slechts heeft goedgekeurd op een latere datum dan 1 januari 2007.

De mening toegedaan dat de federale overheid bijgevolg niet kon overgaan tot het inkohieren van een dergelijke belasting tijdens dat aanslagjaar, heeft elke verzoekende partij bij de bevoegde gewestelijke directeur der directe belastingen een bezwaarschrift ingediend tegen de op haar naam gevestigde aanslag, in zoverre die rekening hield met de aanvullende gemeentebelasting bedoeld in een van die reglementen die na 1 januari 2007 werden goedgekeurd. Aangezien die bezwaarschriften niet-gegrond werden verklaard door de administratieve overheid, hebben de verzoekende partijen, ieder voor wat haar betreft, bij de bevoegde rechtbanken van eerste aanleg een verzoekschrift neergelegd waarin zij de beslissing van de gewestelijke directeur betwisten, rechtbanken waarvoor die beroepen nog steeds hangende zijn.

De verzoekers doen blijken van een belang om de vernietiging te vorderen van artikel 2 van de wet van 24 juli 2008 « ter bekrachtiging van de vestiging van sommige aanvullende gemeentebelastingen en de aanvullende agglomeratiebelasting op de personenbelasting voor elk van de aanslagjaren 2001 tot 2007 en tot wijziging, met ingang van aanslagjaar 2009, van artikel 468 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 », door op te merken dat de wetgever optreedt in hangende procedures die de verzoekers hebben ingesteld vóór de goedkeuring van die bepaling en die tot doel hebben voor recht te doen zeggen dat zij voor het aanslagjaar 2007 geen aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting verschuldigd zijn, vermits het gemeentereglement waarbij een dergelijke belasting wordt ingevoerd, pas na 1 januari 2007 werd goedgekeurd.

A.2.1. De Ministerraad en de Vlaamse Regering betwisten het belang van de verzoekende partijen om de vernietiging van artikel 2 van de wet van 24 juli 2008 te vorderen.

A.2.2.1. De Ministerraad betoogt dat die bepaling de verzoekers niet op ongunstige wijze raakt. Hij is van mening dat zij een louter financieel belang doen gelden. Hij merkt op dat de aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting, op enkele uitzonderingen na, essentieel is voor de gemeentefinanciën teneinde de goede werking en de continuïteit van de lokale openbare dienst te verzekeren, die de federale wetgever met zijn optreden precies wil waarborgen. De Ministerraad is van mening dat het loutere pecuniaire belang van de verzoekers moet worden afgewogen tegen het algemeen belang van de goede werking en de continuïteit van de lokale openbare dienst, die, wanneer ze in gevaar zouden worden gebracht, voor de rechtsonderhorigen grotere gevolgen zouden hebben dan een louter pecuniair gevolg.

A.2.2.2. De verzoekers repliceren dat een dergelijke argumentering erop neerkomt te oordelen dat een rechtsonderhorige nooit over een wettig belang in de zin van artikel 2 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 zal kunnen beschikken, vermits een persoonlijk belang steeds ondergeschikt is aan het openbaar belang.

A.2.3.1. De Vlaamse Regering merkt in de eerste plaats op dat de verzoekende partijen bij hun verzoekschrift geen documenten voegen die aantonen dat zij daadwerkelijk betrokken zijn in een procedure voor de rechtbank van eerste aanleg, waarin zij - wellicht met toepassing van artikel 159 van de Grondwet - de wettigheid van een gemeentelijk belastingreglement betwisten - dat op hen werd toegepast bij de vestiging van de aanslag in de personenbelasting die van hen wordt gevorderd - om reden van het retroactieve karakter van dat reglement. De Vlaamse Regering ziet, in die omstandigheden, niet in hoe de bestreden bepaling de verzoekende partijen ongunstig zou kunnen raken, en bijgevolg het zekere karakter van hun belang zou kunnen aantonen.

De Vlaamse Regering merkt in de tweede plaats op dat de verzoekende partijen enkel de wettigheid van de aanslag in de personenbelasting voor het aanslagjaar 2007 betwisten. Zij is bijgevolg van mening dat zij niet doen blijken van het vereiste belang om de vernietiging te vorderen van artikel 2, tweede lid, van de wet van 24 juli 2008, in zoverre dat betrekking heeft op de lokale belastingen die zijn gevestigd voor de aanslagjaren 2001 tot 2006.

In de derde plaats merkt de Vlaamse Regering op dat, zoals blijkt uit het eerste en het tweede middel, het beroep het ingrijpen van de wetgever bekritiseert in een hangend administratief of gerechtelijk geschil aan de hand waarvan de verzoekende partijen de gegrondheid betwisten van een aanslag in de personenbelasting die reeds werd gevestigd. Zij leidt daaruit af dat de verzoekende partijen niet van een belang doen blijken bij het vorderen van de vernietiging van artikel 2, eerste lid, van de wet van 24 juli 2008, vermits die bepaling aanslagen betreft die nog niet werden gevestigd op het ogenblik van de inwerkingtreding van die wet.

De Vlaamse Regering merkt ten slotte op dat geen enkele van de verzoekende partijen gedomicilieerd is in de Brusselse agglomeratie, zodat zij geen belang hebben om de vernietiging te vorderen van de bestreden bepaling in zoverre die de bekrachtiging betreft van de aanvullende agglomeratiebelasting op de personenbelasting.

A.2.3.2. Aan de Vlaamse Regering antwoorden de verzoekende partijen dat de eerste twee leden van artikel 2 van de wet van 24 juli 2008 samenhangend zijn, in die zin dat de retroactieve bekrachtiging van de rechtsgeldigheid van reeds gevestigde en bestreden aanslagen misschien geen enkel verder gevolg heeft. Zij zijn dus van mening dat de vestiging van een nieuwe of subsidiaire aanslag niet mag worden toegelaten indien die het gevolg is van de vernietiging van een aanslag die reeds was gevestigd en werd aangevochten vóór de inwerkingtreding van de bestreden bepaling.

A.2.3.3. Omtrent dit punt geeft de Vlaamse Regering toe dat de verzoekende partijen, enkel in die mate, een belang hebben om de vernietiging te vorderen van artikel 2, eerste lid, van de wet van 24 juli 2008, maar onderstreept echter dat de bestreden bepaling geenszins ertoe strekt afbreuk te doen aan reeds in kracht van gewijsde gegane rechterlijke beslissingen.

Zij preciseert dat de verzoekende partijen niettemin verstoken blijven van een belang om de vernietiging te vorderen van artikel 2, eerste lid, van de wet van 24 juli 2008, in de mate dat dit een rechtsgrond biedt om een nieuwe of subsidiaire aanslag te vestigen die niet het gevolg zou zijn van de vernietiging van een aanslag die reeds was gevestigd en werd aangevochten vóór de inwerkingtreding van de bestreden bepaling, dit wil zeggen in de mate dat het artikel niet ertoe strekt om in te grijpen in een hangend rechtsgeding.

Wat betreft het belang van de Vlaamse Regering, dat van de Brusselse Hoofdstedelijke Regering en dat van de Waalse Regering

A.3.1. De Waalse Regering en de Brusselse Hoofdstedelijke Regering zetten, ieder wat haar betreft, uiteen dat hun gewest kennelijk een belang heeft om tussen te komen in de onderhavige procedure.

Ze brengen in herinnering dat de gewesten bevoegd zijn om de algemene financiering te regelen van de gemeenten, de agglomeraties en de federaties van gemeenten. De Waalse Regering stelt dat, volgens de regels uitgedrukt in de artikelen L1332-1 en volgende van het Wetboek van de plaatselijke democratie en de decentralisatie, de jaarlijkse algemene dotatie bestemd voor de financiering van de gemeenten van het Waalse Gewest onder die gemeenten wordt verdeeld, rekening houdend onder meer met de aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting die door ieder van hen wordt geïnd. De Brusselse Hoofdstedelijke Regering stelt dat hetzelfde geldt voor de gemeenten van het Brusselse Gewest, met toepassing van de ordonnantie van 21 december 1998 « tot vaststelling van de regels voor de verdeling van de algemene dotatie aan de gemeenten van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest vanaf het jaar 1998 ».

De beide Regeringen zijn van mening dat de evenwichten die ten grondslag liggen aan die gewestelijke regels ernstig zouden kunnen worden verstoord, indien sommige gemeenten de opbrengst van de aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting met betrekking tot verscheidene begrotingsjaren zou worden ontzegd. Zij preciseren dat in een dergelijk geval de gewesten gedwongen zouden zijn een oplossing te vinden voor de budgettaire problemen die daaruit zouden voortvloeien. De Brusselse Hoofdstedelijke Regering voegt daaraan toe dat, zelfs al is geen enkele van de verzoekende partijen een in een gemeente van het Brussels Gewest gevestigde gemeentebelasting verschuldigd, een eventuele vernietiging van artikel 2 van de wet van 24 juli 2008 niettemin een herziening van de regels voor de verdeling van de algemene dotatie van het gewest zou kunnen impliceren, om reden van de ernstige financiële gevolgen die een dergelijke vernietiging zou kunnen hebben voor de begroting van de Brusselse gemeenten die een gemeentereglement betreffende een aanvullende belasting hebben aangenomen na het belastbare tijdperk dat verbonden is aan het aanslagjaar tijdens hetwelk dit reglement is toegepast.

A.3.2. De verzoekende partijen betwisten de ontvankelijkheid van de tussenkomst van de drie gewestregeringen.

Zij merken op dat de Vlaamse Regering haar tussenkomst niet motiveert, zodat het Vlaamse Gewest niet zijn rechtmatig belang bij de tussenkomst in de procedure zou aantonen.

Zij leiden vervolgens de ontstentenis van een rechtmatig belang van de gewesten om tussen te komen af uit het feit dat zij geen enkele bevoegdheid hebben om de aangelegenheid van de aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting te reglementeren. Zij leiden uit artikel 170, § 4, tweede lid, van de Grondwet af dat enkel de federale wetgever bevoegd is om die aangelegenheid te regelen. Zij verwijzen in dat verband naar de artikelen 464 en 465 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, naar arrest nr. 57/88 van 2 juni 1988 en naar twee adviezen van de afdeling wetgeving van de Raad van State.

A.3.3. De Vlaamse Regering repliceert dat de gewestregeringen niet moeten doen blijken van een belang om een memorie aan het Hof te richten in het raam van een procedure geopend door een beroep tot vernietiging. Zij verwijst hieromtrent naar artikel 85, § 1, van de bijzondere wet van 6 januari 1989, in samenhang gelezen met artikel 87, § 2, van dezelfde bijzondere wet, alsmede naar het arrest nr. 201/2004 van 15 december 2004.

Wat betreft het belang van P. De Handschutter, dat van P. Merschaert en dat van W. Manssens

A.4.1. P. De Handschutter en zijn echtgenote P. Merschaert, alsmede W. Manssens doen gelden dat, bij twee arresten van 16 januari 2007, het Hof van Beroep te Bergen de van hen gevorderde aanvullende belasting op de personenbelasting voor het aanslagjaar 2001 onwettig heeft verklaard, om reden van de onbestaanbaarheid van het relevante reglement van de gemeente Lessen met het algemeen rechtsbeginsel van niet-retroactiviteit. Zij preciseren dat het Hof van Cassatie op 14 maart 2008 de beide voorzieningen in cassatie gericht tegen de beide arresten van het Hof van Beroep heeft verworpen.

Zij stellen ook dat de directeur der directe belastingen van Bergen op 18 november 2008 de bezwaarschriften heeft verworpen die werden ingediend om de wettigheid van de aanvullende gemeentebelasting

op de personenbelasting die door de gemeente Lessen voor het aanslagjaar 2007 werd goedgekeurd te betwisten. Zij onderstrepen dat de beslissingen van de voormelde directeur gebaseerd zijn op de wet van 24 juli 2008.

A.4.2. De Vlaamse Regering betwist gedeeltelijk het belang van P. De Handschutter en P. Merschaert, alsmede dat van W. Manssens.

Zij merkt in de eerste plaats op dat de tussenkomenende partijen niet aantonen hoe zij van het vereiste belang bij de vernietiging van artikel 2 van de wet van 24 juli 2008 doen blijken, in zoverre dat artikel strekt tot de bekrachtiging van de aanvullende gemeentebelastingen die zijn opgenomen in de aanslagen in de personenbelasting die zijn gevestigd voor de aanslagjaren 2002 tot 2006.

De Vlaamse Regering stelt in de tweede plaats vast dat de tussenkomenende partijen geen enkel stuk voorleggen ter staving van het feit dat zij wel degelijk de vestiging van de aanvullende gemeentebelasting voor de aanslagjaren 2001 en 2007 hebben betwist. Zij merkt ook op dat de tussenkomenende partijen niet aantonen dat de door hen ingestelde administratieve of juridictionele procedures nog steeds hangende zijn. De Vlaamse Regering merkt in dat verband op dat het niet uitgesloten is dat de rechter naar wie het Hof van Cassatie de zaken heeft verwezen na de arresten van 14 maart 2008, inmiddels een uitspraak heeft gedaan die reeds in kracht van gewijsde is gegaan. Zij is van mening dat in dat geval het de tussenkomenende partijen aan belang ontbreekt, aangezien de bestreden bepaling geen afbreuk doet aan dergelijke rechterlijke uitspraken.

In de derde plaats merkt de Vlaamse Regering op dat, zoals de wijze waarop de tussenkomenende partijen van hun belang doen blijken aantoont, die partijen het ingrijpen van de wetgever bekritiseert in een hangende gerechtelijke of administratieve procedure aan de hand waarvan zij de gegrondheid van aanslagen in de personenbelasting die reeds zijn gevestigd, betwisten. De Regering leidt daaruit af dat de tussenkomenende partijen niet doen blijken van een belang om de vernietiging van artikel 2, eerste lid, van de wet van 24 juli 2008 te verkrijgen, vermits die bepaling betrekking heeft op aanslagen die nog niet waren gevestigd op het ogenblik van de inwerkingtreding van die wet. Zij geeft echter toe dat de tussenkomenende partijen een belang zouden kunnen hebben bij de vernietiging van artikel 2, eerste lid, van de wet van 24 juli 2008 in de mate dat het een rechtsgrond biedt voor de vestiging van een nieuwe of subsidiaire aanslag die het gevolg zou zijn van de vernietiging van een aanslag die reeds was gevestigd en werd aangevochten vóór de inwerkingtreding van de bestreden bepaling.

De Vlaamse Regering merkt ten slotte op dat de tussenkomenende partijen gedomicilieerd zijn in een gemeente van het Waalse Gewest, zodat zij geen belang hebben bij de vernietiging van de bestreden bepaling, in zoverre die strekt tot de bekrachtiging van de aanvullende agglomeratiebelasting of een aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting die werd gevestigd krachtens een reglement van een gemeente van het Vlaamse Gewest.

Wat betreft de ontvankelijkheid van het eerste middel van de verzoekende partijen

A.5. De Vlaamse Regering voert aan dat het eerste middel onontvankelijk is, in zoverre het is afgeleid uit de schending van artikel 41, eerste lid, van de Grondwet.

De Vlaamse Regering, die de voorwaarden van ontvankelijkheid in herinnering brengt die voortvloeien uit artikel 6 van de bijzondere wet van 6 januari 1989, is van mening dat in het verzoekschrift niet wordt uiteengezet hoe de bestreden bepaling afbreuk zou doen aan de in die tekst van de Grondwet erkende provinciale of gemeentelijke autonomie.

Wat betreft de ontvankelijkheid van de door P. De Handschutter, P. Merschaert en W. Manssens opgeworpen middelen

A.6.1. Deze tussenkomenende partijen vervolledigen het derde vernietigingsmiddel dat door de verzoekende partijen wordt uiteengezet en formuleren een aanvullend middel ter staving van de vordering tot vernietiging van artikel 2 van de wet van 24 juli 2008.

A.6.2. De Vlaamse Regering betoogt dat de nieuwe middelen vervat in een memorie ingediend met toepassing van artikel 87, § 2, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 niet ontvankelijk zijn en dat, in zoverre

zij niet verschillen van de in het verzoekschrift aangehaalde middelen, zij hoogstens als opmerkingen bij dat verzoekschrift kunnen worden beschouwd. Zij verwijst in dat verband naar arrest nr. 49/2008 van 13 maart 2008.

De Vlaamse Regering is van mening dat, onder voorwendsel het derde middel van de verzoekende partijen te vervollledigen, de tussenkomenende partijen een nieuw middel formuleren, aangezien zij een discriminatie tussen belastingoverheden aanklagen die niet door de verzoekende partijen wordt aangesneden. De Regering besluit daaruit dat die vervollledigende opmerking van de tussenkomenende partijen niet ontvankelijk is.

De Vlaamse Regering is ten slotte van mening dat het aanvullend middel van de tussenkomenende partijen een nieuw middel is dat daardoor niet ontvankelijk is, althans in zoverre het steunt op een beweerde schending van artikel 172 van de Grondwet, vermits die bepaling niet werd aangehaald door de verzoekende partijen.

Ten gronde

Wat betreft het eerste middel van de verzoekers, afgeleid uit de schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met het « beginsel van de scheiding der machten », vervat in de artikelen 33, 36, 37, 40 en 41, eerste lid, van de Grondwet

A.7.1. De verzoekers voeren aan dat artikel 2, tweede lid, van de wet van 24 juli 2008 strijdig is met het beginsel van de scheiding der machten, omdat de federale wetgever rechtstreeks intervenieert in lopende administratieve en gerechtelijke geschillen die precies tot doel hebben voor recht te horen zeggen dat de betrokken belastingplichtigen de aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting waarin een gemeentereglement voorziet dat werd goedgekeurd na het belastbaar tijdperk waarvoor die belasting verschuldigd is, niet verschuldigd zijn.

Zij onderstrepen dat het de wetgevende macht verboden is zich te mengen in een hangende juridictionele procedure en verwijzen in dat verband naar het verslag dat op 2 februari 2009 is opgesteld door de deskundigen aangewezen door de parlementaire onderzoekscommissie « die moet nagaan of de Grondwet, in het bijzonder de scheiding der machten, en de wetten werden geëerbiedigd in het raam van de tegen de nv FORTIS ingestelde gerechtelijke procedures ». De verzoekende partijen zijn vervolgens van mening dat de aanneming van de bestreden bepaling hen het slachtoffer maakt van een verschil in behandeling dat niet objectief en redelijkerwijze kan worden verantwoord. Zij oordelen dat de artikelen 10 en 11 van de Grondwet de federale wetgever de verplichting opleggen de artikelen 33, 36, 37, 37, 40 en 41, eerste lid, van de Grondwet in acht te nemen en dat, in geval van niet-inachtneming van laatstgenoemde bepalingen, een discriminatie ontstaat ten aanzien van de rechtsonderhorigen, ten aanzien van wie die bepalingen wel in acht worden genomen. Zij voegen daaraan toe dat afbreuk wordt gedaan aan de scheiding der machten, aan de gelijkheid van de burgers voor de hoven en rechtbanken, aan de rechtszekerheid en aan de wapengelijkheid van de partijen bij een proces, zonder dat de gedifferentieerde behandeling die daaruit voortvloeit redelijkerwijze verantwoord is. Zij leiden daaruit af dat de bestreden bepaling een inmenging vormt van de wetgevende macht in de lopende administratieve en gerechtelijke geschillen met als doel de administratieve en rechterlijke overheden te verhinderen uitspraak te doen over een fiscale aanslag die onwettig is tot stand gekomen, wat een manifeste schending vormt van het beginsel van de scheiding der machten. Zij menen dan ook dat de bestreden bepaling strijdig is met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet. Zij verwijzen ten slotte naar arrest nr. 86/98 van 15 juli 1998.

A.7.2.1. De Ministerraad antwoordt dat het ingrijpen van de wetgever ingegeven is door het vrijwaren van het algemeen belang inzake de goede werking en de continuïteit van de openbare dienst op lokaal niveau.

Hij voegt daaraan toe dat in het middel niet wordt uiteengezet hoe de bestreden bepaling de artikelen 10 en 11 van de Grondwet schendt, in samenhang gelezen met het aangevoerde beginsel, inzonderheid omdat de verzoekende partijen niet duidelijk aangeven welke categorieën van personen met elkaar moeten worden vergeleken.

Hij merkt ten slotte op dat de omstandigheid dat de verzoekende partijen reeds rechtsmiddelen hebben ingesteld, niet relevant is.

A.7.2.2. De verzoekende partijen repliceren dat, wanneer de wetgever het algemeen belang regelt, hij ertoe gehouden is de grondwettelijke beginselen in acht te nemen zoals dat van de scheiding der machten en dat van de gelijkheid en de niet-discriminatie. Zij merken op dat de rechtstreekse interventie van de wetgever in lopende

procedures te dezen verwonderlijk is, aangezien het probleem van de aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting zich in het verleden herhaalde malen heeft gesteld en de wetgever nooit tussenbeide is gekomen om de materie te regelen.

A.7.2.3. De Ministerraad repliceert dat de retroactieve werking van de bestreden bepaling - die wordt opgegeven als oorzaak van de schending van het beginsel van de scheiding der machten - te dezen ertoe strekt de rechtszekerheid te waarborgen en dat ze wordt verantwoord door doelstellingen van algemeen belang.

De Ministerraad is van mening dat het ingrijpen van de wetgever op drie motieven berust. Hij wijst in de eerste plaats op het opkomen van een dissidente opvatting in de rechtspraak van de rechterlijke macht wier onwettigverklaringen van een gemeentereglement niet dezelfde draagwijdte hebben als de verklaringen van de administratieve rechtscolleges. Hij stelt dat het Hof van Cassatie zich vooralsnog niet duidelijk heeft kunnen uitspreken. De Ministerraad verantwoordt bovendien het ingrijpen van de wetgever door het mogelijks in het gedrang brengen van de continuïteit van de openbare dienst, rekening houdend met het feit dat talrijke gemeenten zich in dezelfde situatie bevinden en dat de opbrengst van de aanvullende belasting op de personenbelasting vaak een vijfde van hun ontvangsten vertegenwoordigen. De Ministerraad onderstreept ten slotte dat de vertraging die in sommige gemeenten werd veroorzaakt door de vernieuwing van de gemeenteraden het niet mogelijk heeft gemaakt de belastingreglementen tijdig aan te nemen.

De Ministerraad voegt daaraan toe dat de wettelijke validatie van de gemeentereglementen bijdraagt tot de rechtszekerheid en het algemeen belang vrijwaart. Hij voert aan dat de mogelijke nietigverklaring van een gemeentereglement verschillen in behandeling in het leven had kunnen roepen in het exclusieve voordeel van de belastingplichtigen op wie dat reglement van toepassing was.

De Ministerraad merkt voorts op dat de wettelijke validatie de rechtsonderhorige eveneens een rechtsmiddel biedt, zijnde te dezen een annulatieberoep voor het Hof.

A.7.3.1. Volgens de Waalse Regering berust het eerste middel op een slecht inzicht in de draagwijdte van het beginsel van de scheiding der machten. Zij verwijst in dat verband naar arrest nr. 97/99 van 15 september 1999, naar arrest nr. 98/2001 van 13 juli 2001 en naar arrest nr. 164/2003 van 17 december 2003. Zij betoogt dat, met de wet van 24 juli 2008, de wetgever de bevoegdheid uitoefent die hem werd toegekend in artikel 170, § 4, tweede lid, van de Grondwet, zonder daarom de belastingplichtige zijn recht op een daadwerkelijk beroep te ontzeggen, zoals blijkt uit onderhavig beroep. De Waalse Regering leidt daaruit af dat het ingrijpen van de wetgever in hangende geschillen niet bekritiseerbaar is.

De Waalse Regering voegt daaraan toe dat de wet van 24 juli 2008 ook kennelijk gebaseerd is op artikel 162, tweede lid, 6°, van de Grondwet. Zij stelt dat het in die tekst beoogde algemeen belang « betrekking heeft op het grondwettelijk belang » en dat een retroactieve belastingwet van algemeen belang is, indien ze een situatie verhelpt die niet alleen nadelig is voor de belangen van de Staat maar ook voor alle belastingplichtigen. Zij preciseert dat een wet van algemeen belang is wanneer zij ertoe strekt te vermijden dat sommige belastingplichtigen een onverhoopt onbillijk voordeel kunnen genieten, zonder daarom afbreuk te doen aan het recht van de belastingplichtige om zich te verdedigen.

Wat ten slotte de kritiek betreft op het ingrijpen van de wetgever in lopende gerechtelijke geschillen, verwijst de Waalse Regering naar haar antwoord in verband met het tweede middel dat betrekking heeft op het retroactieve karakter van de bestreden bepaling (A.8.3.1).

A.7.3.2. Ten aanzien van de Waalse Regering repliceren de verzoekende partijen dat, zoals blijkt uit de uiteenzetting van haar middel (A.7.1), de bestreden bepaling wel degelijk afbreuk doet aan het recht van toegang tot een rechter.

A.7.4.1. De Brusselse Hoofdstedelijke Regering merkt voorafgaandelijk op dat het eerste middel enkel de uitdrukkelijke bekrachtiging bekritiseert van de geldigheid van een aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting bedoeld in de beroepen waarin wordt aangeklaagd dat de gemeentereglementen waarbij die belasting wordt ingevoerd, te laat zijn aangenomen. Zij leidt uit artikel 468, vierde lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 af dat een dergelijke bekrachtiging niets uitzonderlijks is en ziet niet in waarom ook die bepaling niet wordt bekritiseerd door de verzoekende partijen. De Brusselse Hoofdstedelijke Regering veronderstelt dat, indien de wetgever had beslist dat, vanaf het aanslagjaar 2001, het gemeentereglement kon worden aangenomen tot 31 december van het aanslagjaar, de verzoekende partijen voor het Hof enkel de retroactieve draagwijdte van de maatregel zouden hebben bekritiseerd en niet het beginsel zelf van de nieuwe

regel, dat thans wordt geformuleerd in artikel 468, vierde lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992. De Regering onderstreept dat de bestreden bepaling, die enkel betrekking heeft op het verleden, een aantal gemeenten te hulp schiet die dreigen hun aanvullende gemeentebelastingen op de personenbelasting te verliezen. Zij leidt daaruit af dat het eerste middel van de verzoekende partijen, zoals het tweede middel, voornamelijk betrekking heeft op de retroactieve draagwijdte van de bestreden bepaling, zodat de beide middelen tezamen moeten worden becommentarieerd.

De Brusselse Hoofdstedelijke Regering is van oordeel dat de context waarin de wet van 24 juli 2008 werd aangenomen, identiek is met die van de wettelijke bekrachtiging die grondwettig werd geacht in het arrest nr. 67/92 van 12 november 1992. Zij preciseert, enerzijds, dat de vraag of de reglementen houdende de in de bestreden bepaling bedoelde belastingen retroactief zijn, voor verdeeldheid blijft zorgen binnen de hoven en rechtbanken en, anderzijds, dat, rekening houdend met het beginsel waarin artikel 468, vierde lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 voortaan voorziet, de goedkeuring van een gemeentereglement betreffende een aanvullende belasting aangenomen na het belastbare tijdperk, niet langer zou kunnen worden bekritiseerd. De Regering, die vervolgens arrest nr. 33/1993 van 22 april 1993 aanhaalt waarin een wetsbepaling ter bekrachtiging van een onwettig koninklijk besluit wordt vernietigd, merkt op dat de wet van 24 juli 2008 de collectieve belangen van de samenleving betreft en expliciet wordt verantwoord door volkomen uitzonderlijke omstandigheden, zoals de uitzonderlijke context waarin bepaalde reglementen werden aangenomen, de absolute noodzaak de continuïteit en de financiering van de openbare diensten die het dichtst bij de burger staan te verzekeren, de zorg om de gelijkheid tussen de belastingplichtigen te verzekeren en de onzekerheid over de uitkomst van de controverse in de rechtspraak met betrekking tot de al dan niet retroactieve aard van de betwiste gemeentereglementen.

De Brusselse Hoofdstedelijke Regering leidt vervolgens uit de motieven van het arrest nr. 177/2005 van 7 november 2005 af dat de gevolgen van de bestreden bepaling voor de hangende rechtsgedingen worden verantwoord door buitengewone omstandigheden of dwingende redenen van algemeen belang. Zij merkt in de eerste plaats op dat het aannemen, na het belastbare tijdperk, van gemeentereglementen die het tarief van de aanvullende belasting op de personenbelasting vaststellen in het verleden nooit problemen heeft opgeleverd en dat alle reglementen die aan de oorsprong liggen van de huidige controverse werden aangenomen na de gemeenteraadsverkiezingen van 8 oktober 2000 en die van 8 oktober 2006. Zij is van mening dat de tijd die nodig is voor de installatie van nieuwe gemeenteraden kon volstaan als uitleg voor het feit dat dit type van reglement slechts kon worden aangenomen na het verstrijken van het belastbare tijdperk dat liep tijdens de voormelde verkiezingen. Zij voegt daaraan toe dat het collectief belang dat voortvloeit uit de noodzaak de goede werking en de continuïteit van de openbare dienst te verzekeren primeert boven het belang van het individu dat voortvloeit uit zijn recht van toegang tot de rechtbank, waarvoor het de onrechtmatigheid van een belasting tracht aan te tonen om betwistbare redenen die zijn gebaseerd op retroactiviteit. De Brusselse Hoofdstedelijke Regering merkt in de tweede plaats op dat het arrest van het Hof van Cassatie van 14 maart 2008 het niet mogelijk maakt een einde te maken aan de controverse in verband met de wettigheid van de bestreden gemeentereglementen. Zij is van mening dat de onzekerheid waarmee de gevolgen van de rechtspraak hieromtrent zijn omgeven het retroactieve ingrijpen van de wetgever verantwoordt. Zij merkt bovendien op dat de belastingplichtige geen verworven recht heeft om *a fortiori* van een belastingschuld te worden bevrijd, wanneer de onwettigheid van de desbetreffende belasting het voorwerp blijft van discussie en terwijl de eventuele onwettigheid wegens te late aanneming van het reglement tot vaststelling van het tarief van die belasting de Federale Overheidsdienst Financiën niet verhinderde over te gaan tot de inkohiering van die belasting. De Gewestregering voert ten slotte aan dat de in de bestreden bepaling bedoelde belastingplichtigen niet het recht worden ontzegd op een daadwerkelijk beroep of een eerlijk proces, vermits zij vrij blijven om voor het bevoegde rechtscollege de van hen gevorderde belasting te betwisten.

A.7.4.2. De verzoekende partijen merken op dat de Brusselse Hoofdstedelijke Regering erkent dat de bestreden bepaling een inmenging van de wetgever in lopende administratieve en rechterlijke geschillen vormt.

Ze zijn echter van mening dat het uitzonderlijke karakter van de maatregel en de continuïteit van de lokale openbare dienst niet volstaan om de inbreuk op het beginsel van de scheiding der machten en op de elementaire beginselen van de rechtstaat te verantwoorden. Zij onderstrepen in dat verband dat krachtens het fiscaal legaliteitsbeginsel vervat in artikel 170 van de Grondwet de burgers niet een belasting verschuldigd kunnen zijn die niet werd aangenomen onder wettelijke voorwaarden, zodat de gemeenten de gevolgen van hun nalatigheid dienen te dragen.

De verzoekende partijen betwisten ook het uitzonderlijke karakter van de maatregel. Zij merken op dat de wettigheid van gemeentereglementen die werden aangenomen na de gemeenteraadsverkiezingen van 8 oktober

2000 reeds problematisch was en dat de federale wetgever evenwel niet is opgetreden, zodat de belastingplichtige wettig vermocht te denken dat, zelfs in bijzondere politieke omstandigheden, de desbetreffende gemeentereglementen moesten worden aangenomen vóór het einde van het belastbare tijdperk. Ze zijn van oordeel dat de wet van 24 juli 2008 bijgevolg niet kan worden gemotiveerd door de noodzaak om de continuïteit van de gemeentelijke instellingen te waarborgen, terwijl de wetgever niet is opgetreden in identieke omstandigheden na de gemeenteraadsverkiezingen van 8 oktober 2000.

De verzoekers merken ten slotte op dat de spijt en de twijfel die door de minister van Financiën werden uitgedrukt tijdens de parlementaire voorbereiding van de bestreden bepaling hun standpunt bevestigen.

A.7.5. Volgens de Vlaamse Regering wordt de retroactieve werking van de bestreden bepaling in de uiteenzetting van het middel voorgesteld als de oorzaak van de schending van de aangevoerde grondwettelijk gewaarborgde rechten en algemene rechtsbeginselen.

Zij betoogt dat hetzelfde geldt voor de uiteenzetting van het tweede middel en zal het eerste middel samen met het tweede middel onderzoeken, vermits uit arrest nr. 40/2003 van 9 april 2003 blijkt dat de verantwoording van de retroactieve werking van een wetsbepaling niet afhankelijk is van het recht of het algemene rechtsbeginsel waarvan de schending wordt aangevoerd.

Wat betreft het tweede middel van de verzoekende partijen, afgeleid uit de schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, al dan niet in samenhang gelezen met artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens en in samenhang gelezen met het « algemeen rechtsbeginsel van behoorlijke rechtsbedeling »

A.8.1. De verzoekende partijen voeren aan dat artikel 2 van de wet van 24 juli 2008 in werkelijkheid een louter retroactieve bepaling is waardoor de wetgever hangende procedures tracht te beïnvloeden, waardoor hij afbreuk doet aan het beginsel van de wapengelijkheid en aan het recht op een eerlijk proces dat is gewaarborgd bij artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, en waardoor hij het beginsel van onafhankelijkheid van de rechterlijke macht schendt.

Ze zijn van mening dat de wettelijke bekrachtiging aldus, zowel ten aanzien van de afgehandelde als ten aanzien van de hangende rechtsgedingen, tot gevolg heeft dat jegens een categorie van rechtsonderhorigen afbreuk wordt gedaan aan de essentiële beginselen van de rechterlijke organisatie en de daarmee samenhangende jurisdictionele waarborgen waarop elke burger zich kan beroepen. De verzoekers leiden daaruit af dat de bestreden bepaling de artikelen 10 en 11 van de Grondwet schendt.

A.8.2. De Ministerraad maakt dezelfde opmerkingen als diegene die hij maakt in verband met het eerste middel (A.7.2.1 en A.7.2.3). En de verzoekende partijen repliceren op dezelfde wijze (A.7.2.2).

A.8.3.1. De Waalse Regering merkt van meet af aan op dat tijdens de parlementaire voorbereiding werd gepreciseerd dat de bestreden bepaling de in kracht van gewijsde gegane rechterlijke beslissingen niet opnieuw in het geding brengt.

Wat betreft het retroactieve karakter van de belastingwet, zet ze vervolgens uiteen dat het optreden van de wetgever in lopende gedingen te dezen wordt verantwoord door uitzonderlijke omstandigheden. Ze merkt in de eerste plaats op dat de op 14 maart 2008 door het Hof van Cassatie gemaakte ommekeer gebiedt dat aan de gemeenten de tijd wordt gelaten om zich aan te passen aan de nieuwe regels, met vrijwaring van de ontvangsten uit het verleden. Zij merkt in dat verband op dat slechts drieëndertig van de tweehonderd vijftenzestig gemeenten van het Waalse Gewest hun reglement tot vaststelling van het tarief van de aanvullende belasting op de personenbelasting hebben aangenomen, met inachtneming van de nieuwe rechtspraak van het Hof van Cassatie, terwijl de andere gemeenten te goeder trouw hun reglement hebben aangenomen tijdens het aanslagjaar overeenkomstig het vroegere vaste standpunt van dat rechtscollege. Met verwijzing naar arrest nr. 177/2005 van 7 december 2005 merkt de Waalse Regering op dat de retroactiviteit van de bestreden bepaling wordt verklaard, enerzijds, door de wil om de retroactieve werking te neutraliseren van deze gewijzigde rechtspraak die een feitelijk gezag heeft over de andere gewone rechtscolleges en, anderzijds, door de ontstentenis van mogelijkheid voor het Hof van Cassatie om de gevolgen van de principiële standpunten die het inneemt te beperken in de tijd. De Waalse Regering doet in de tweede plaats opmerken dat in de parlementaire voorbereiding van de bestreden bepaling uitvoerig wordt uiteengezet op welke wijze de omstandigheden uitzonderlijk zijn. Zij stelt dat in 2007 de opbrengst van de aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting ongeveer zestien procent vertegenwoordigde van de totale ontvangsten van de Waalse gemeenten en dat meer dan vijftientig procent

van de opbrengst van die belasting werd geïnd met toepassing van reglementen die werden aangenomen op een wijze die niet in overeenstemming is met de nieuwe rechtspraak van het Hof van Cassatie. Op de derde plaats betoogt de Waalse Regering dat het niet-optreden van de federale wetgever discriminerende verschillen in behandeling in het leven zou hebben geroepen tussen belastingplichtigen van een gemeente die verplicht is om de toekomstige belastingen te verhogen teneinde de financiële gevolgen van de terugbetaling van de op basis van een onwettig reglement geïnde aanvullende belasting te compenseren. Zij stelt dat sommige belastingplichtigen niet alleen de belasting zouden hebben moeten dragen waarvoor anderen een terugbetaling zouden hebben verkregen, maar ook de toekomstige verhoging zouden hebben moeten dragen van de belasting die bestemd is om die terugbetaling te compenseren. Vanuit dat oogpunt maakt het retroactieve karakter van de bestreden bepaling het mogelijk de gelijkheid voor de belastingwet te herstellen. De Waalse Regering merkt in de vierde plaats op dat de rechtszekerheid niet enkel betrekking heeft op de financiële belangen van een belastingplichtige afzonderlijk beschouwd maar ook de overheid het recht verleent op een coherente reglementering, zodat de door de verzoekende partijen aangevoerde rechtszekerheid beperkt zou zijn door de noodzaak om de overheid voldoende armslag te waarborgen teneinde haar in staat te stellen haar opdracht van openbare dienstverlening te vervullen.

De Waalse Regering voert de arresten nrs. 159/2001 van 19 december 2001, 49/2002 van 13 maart 2002 en 40/2003 van 9 april 2003 aan en voegt daaraan toe dat de bestreden bepaling de belastingplichtigen niet verrast, vermits ze ermee volstaat de fiscale bepalingen te bevestigen die zijn vervat in de reeds gekende gemeentereglementen.

In verband met artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens leidt de Waalse Regering uit de rechtspraak van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens af dat het te dezen niet van toepassing is, vermits de bepaling betrekking heeft op hangende geschillen inzake vestiging van de belasting en niet op betwistingen over rechten en verplichtingen van burgerlijke aard. Zij voegt daaraan toe dat, zelfs indien die internationale bepaling te dezen van toepassing zou zijn, de inmenging van de wetgever in lopende rechtsgedingen zou kunnen worden verantwoord door de « dwingende motieven van algemeen belang » waarop reeds werd gewezen om de terugwerkende kracht van de bestreden bepaling ten aanzien van de Belgische regels hieromtrent te verantwoorden.

A.8.3.2. Aan de Waalse Regering repliceren de verzoekende partijen in de eerste plaats hetzelfde als datgene dat ze geantwoord hebben aan de Brusselse Hoofdstedelijke Regering in verband met het eerste middel (A.7.4.2).

Zij betwisten vervolgens het standpunt van de Waalse Regering in verband met de niet-toepasbaarheid van artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens. Ze zijn van mening dat het Europees Hof voor de Rechten van de Mens in de loop van de tijd zijn oorspronkelijke rechtspraak die de toepassing van die bepaling op het fiscale contentieux uitsloot, heeft versoepeld. Zij halen een arrest van 23 oktober 1997 aan (*National and Provincial Building Society, Leeds Permanent Building Society and Yorkshire Building Society* t. Verenigd Koninkrijk), en zijn van oordeel dat wanneer de belastingplichtige, zoals te dezen, aan een fiscale betwisting een vordering tot terugbetaling van onwettig geïnde belastingen koppelt, hij de waarborgen kan genieten vervat in artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens.

Zij merken ten slotte op dat zelfs indien het Hof weigert die internationale bepaling toe te passen, het middel moet worden onderzocht ten aanzien van het algemeen rechtsbeginsel van een behoorlijke rechtsbedeling.

A.8.4.1. De Brusselse Hoofdstedelijke Regering verwijst, wat de essentie betreft, naar het antwoord dat ze heeft uiteengezet in verband met het eerste middel (A.7.4.1).

Met verwijzing naar de rechtspraak van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens voegt ze daaraan toe dat het fiscale contentieux zich onderscheidt van de betwistingen over rechten of verplichtingen van burgerlijke aard in de zin van artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens.

A.8.4.2. De verzoekende partijen repliceren hetzelfde als datgene dat ze hebben geantwoord aan de Waalse Regering in verband met de toepasbaarheid van die internationale bepaling (A.8.3.2).

A.8.5.1. De Vlaamse Regering zet uiteen dat het retroactieve optreden van de wetgevende macht in lopende geschillen een wettig doel nastreeft en dat buitengewone omstandigheden of dwingende motieven van algemeen belang verantwoordend dat afbreuk wordt gedaan aan de jurisdictionele waarborgen van een categorie van burgers. De Regering citeert in dat verband de arresten van het Hof nr. 67/92 van 12 november 1992,

nr. 5/94 van 20 januari 1994, nr. 49/98 van 20 mei 1998, nr. 28/2000 van 21 maart 2000, nr. 98/2001 van 13 juli 2001, nr. 159/2001 van 19 december 2001, nr. 40/2003 van 9 april 2003, nr. 95/2003 van 2 juli 2003, nr. 56/2005 van 8 maart 2005 en nr. 64/2008 van 17 april 2008.

Zij voert in de eerste plaats aan dat de bestreden bepaling geen afbreuk doet aan de rechtszekerheid maar ze integendeel dient, vermits zij geen nieuwe reglementering uitvaardigt, maar rechtskracht geeft aan bestaande materiële regels die, om reden van de niet-toepassing - krachtens artikel 159 van de Grondwet - waarmee ze worden bedreigd, aan de oorsprong liggen van rechtsonzekerheid. De rechtszekerheid zou een redelijke verantwoording vormen voor de wettelijke bekrachtiging. De Vlaamse Regering voegt daaraan toe dat de bestreden bepaling de vestiging consolideert van de aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting die werd geïnd op grond van reglementen waarvan de wettigheid betwistbaar zou zijn om reden van hun retroactieve werking.

De Vlaamse Regering merkt vervolgens op dat de federale wetgever bij de aanneming van de bestreden bepaling zich bewust was van de retroactieve werking ervan, maar van mening was dat het noodzakelijk was in die zin te handelen om reden van de rechtsonzekerheid die was ontstaan uit de rechtspraak in verband met de geldigheid van de gemeentereglementen tot vaststelling van het tarief van de voormelde belastingen.

De Vlaamse Regering is van mening dat de artikelen 162, tweede lid, 6°, en 170, § 4, tweede lid, van de Grondwet de wetgever ertoe machtigen op te treden ten aanzien van die gemeentereglementen en zich in de gemeentelijke fiscale autonomie te mengen in geval van noodzaak of indien het algemeen belang wordt geschonden. Zij is van oordeel dat te dezen het algemeen belang en de noodzakelijkheid de retroactieve werking van de bestreden bepaling verantwoorden. Zij merkt in dat verband op dat de verschillende doelstellingen die aan de oorsprong liggen van de bestreden bepaling wijzen op het bestaan van uitzonderlijke omstandigheden en dwingende motieven van algemeen belang. Zij haalt in de eerste plaats de noodzakelijkheid aan om een eind te maken aan de rechtsonzekerheid in verband met de temporele werking van de voormelde gemeentereglementen, een rechtsonzekerheid die is ontstaan uit de ommekeer in de rechtspraak van de hoven en rechtbanken en die des te groter is daar die rechterlijke beslissingen alleen *inter partes* gelden en dat die gemeentereglementen niet met een beroep tot vernietiging bij de Raad van State werden bestreden. De Vlaamse Regering onderstreept in de tweede plaats dat de bestreden bepaling ertoe strekt zeer nadelige budgettaire gevolgen voor de gemeenten en voor de burgers te vermijden en de continuïteit van de openbare dienstverlening wil waarborgen. Zij merkt in dat verband op dat succesvolle betwistingen van de wettigheid van de aanvullende gemeentebelastingen nadelig zouden kunnen zijn voor de gemeentelijke financiën, in zoverre zij de gemeenten zouden kunnen verplichten tot een toekomstige en algemene verhoging van die belastingen. De Vlaamse Regering stelt ten slotte dat de wetgever het opduiken van discriminerende of ongewenste situaties wilde vermijden, zoals een verschil in behandeling ten nadele van de belastingplichtigen van een gemeente die niet met succes de aanslag in de personenbelasting zouden hebben betwist, maar die, zoals de protesteersders, het financiële gevolg zouden moeten ondergaan van de latere verhoging van de gemeentebelasting, die noodzakelijk zou zijn geworden door het financiële verlies dat voortvloeit uit de vordering van de protesteersders. De Regering wijst ook op een mogelijk verschil in behandeling tussen de gemeenten waarvan het reglement tot vaststelling van het tarief van de aanvullende belasting werd aangenomen na het belastbare tijdperk, vermits die waarvan het reglement onwettig werd verklaard de reeds beschreven nadelige gevolgen zullen ondergaan zonder, in het Vlaamse Gewest, de financiële gevolgen te kunnen compenseren door een verhoging van de gemeentebelastingen gedurende de komende jaren, krachtens een akkoord inzake de schuldovername van de gemeente waardoor ze aan het Vlaamse Gewest zijn verbonden.

De Vlaamse Regering zet ook uiteen dat de vernieuwing van de gemeenteraden na de verkiezingen van 8 oktober 2006 soms vertraging heeft kunnen oplopen om reden van het electoraal contentieux en de moeilijkheid om coalities te vormen met toepassing van de nieuwe gewestelijke decreten en ordonnanties in verband met de gemeentelijke instellingen en dat die uitzonderlijke omstandigheid - die overigens het eenmalige karakter van de bestreden maatregel verklaart - de aanneming van sommige reglementen tot vaststelling van het tarief van de aanvullende belasting in de personenbelasting heeft kunnen vertragen tot na het belastbare tijdperk dat liep tot 31 december 2006. De Regering stelt ook dat rekening moet worden gehouden met het administratief toezicht en met de termijnen ervan.

De Vlaamse Regering voert ten slotte aan dat het optreden van de wetgever redelijk is en dat de gevolgen ervan evenredig zijn, vermits het niet verder reikt dan wat noodzakelijk is om de voormelde doelstellingen te bereiken en het definitieve rechterlijke beslissingen niet opnieuw in het geding brengt.

A.8.5.2. Ten aanzien van de Vlaamse Regering repliceren de verzoekende partijen hetzelfde als datgene dat ze hebben geantwoord aan de Brusselse Hoofdstedelijke Regering in verband met het eerste middel (A.8.4.2).

A.8.5.3. De Vlaamse Regering repliceert dat, in zoverre dat antwoord van de verzoekende partijen een schending van artikel 170 van de Grondwet aanvoert, die opmerkingen moeten worden beschouwd als een nieuw middel, dat bijgevolg onontvankelijk is.

Zij onderstreept vervolgens dat de verzoekers uit het oog verliezen dat het optreden van de wetgever voornamelijk wordt verklaard door de rechtsonzekerheid die werd gecreëerd door de op 14 maart 2008 door het Hof van Cassatie gemaakte ommekeer in de rechtspraak in verband met de geldigheid van een gemeentereglement tot vaststelling van het tarief van de aanvullende belasting op de personenbelasting, dat werd aangenomen tijdens het aanslagjaar van die belasting. Zij beklemtoont het feit dat vóór die ommekeer de gemeentereglementen die werden aangenomen na het belastbare tijdperk, onder meer bij het begin van het jaar 2001, na de vernieuwing van de gemeenteraden ten gevolge van de verkiezingen van 8 oktober 2000, niet dienden te worden bekrachtigd. Zij merkt op dat de arresten van het Hof van Cassatie van 14 maart 2008 betrekking hebben op een gemeentereglement dat destijds werd aangenomen. Zij voegt daaraan toe dat, tot de uitspraak van die arresten de gemeentelijke fiscale overheden wettig konden denken dat een reglement dat na het verstrijken van het belastbare tijdperk werd aangenomen, geldig was. Zij merkt voorts op dat de wetgever is opgetreden zodra hij het gevaar heeft vastgesteld dat die ommekeer in de rechtspraak voor de rechtszekerheid vormde.

Wat betreft de verwijzing van de verzoekende partijen naar arrest nr. 86/98, merkt de Vlaamse Regering op dat die betrekking heeft op een bepaling die verschillend is van die welke te dezen wordt aangevochten, aangezien ze koninklijke besluiten bekrachtigt die door een interne onwettigheid zijn aangetast en jegens de rechtsonderhorigen de mogelijkheid om de wettigheid van de bekrachtigde administratieve handelingen te laten toetsen door de bevoegde juridictionele organen veel sterker beperkt.

Wat betreft het derde middel van de verzoekende partijen, afgeleid uit de schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens

A.9.1. De verzoekende partijen preciseren dat artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens wordt aangevoerd, in zoverre het verbiedt dat een categorie van burgers een recht wordt ontzegd dat tot hun vermogen behoort. Ze zijn van mening dat artikel 2 van de wet van 24 juli 2008 strijdig is met hun recht van eigendom.

Zij zijn van mening dat de federale wetgever, in strijd met artikel 1 van het voormelde Eerste Protocol, retroactief aan de gemeenten de bevoegdheid heeft gegeven om ook na het verstrijken van het belastbare tijdperk dat overeenstemt met het aanslagjaar een aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting in te voeren. Zij betogen dat zodoende afbreuk wordt gedaan aan de legitieme verwachtingen van de rechtsonderhorigen die uiterlijk bij het verstrijken van het belastbare tijdperk in staat moeten zijn om minstens *in abstracto* een totaalbeeld te hebben van het overheidsbeslag dat op hun inkomsten slaat. De verzoekende partijen voeren aan dat, door te aanvaarden dat de gemeenten, ook na het belastbare tijdperk, een aanvullende gemeentebelasting kunnen invoeren met betrekking tot de belasting die slaat op de inkomsten van dat tijdperk, de federale wetgever afbreuk doet aan het recht op eigendom bedoeld in artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens en aan de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, die immers impliceren dat de wetgevende macht de voormelde internationale bepaling in acht neemt, want zo niet creëert zij een onverantwoord verschil in behandeling jegens de rechtsonderhorigen ten aanzien van wie laatstgenoemde bepaling wel in acht wordt genomen.

A.9.2. P. De Handschutter, P. Merschaert et W. Manssens vullen het derde middel aan door te stellen dat door de gemeenten ertoe te machtigen een aanvullende belasting in te voeren na het belastbare tijdperk, de wetgever een discriminatie in het leven roept ten aanzien van de andere belastingoverheden, vermits die niet ertoe gemachtigd zijn het beginsel van niet-retroactiviteit te schenden.

A.9.3. De Ministerraad maakt opmerkingen die soortgelijk zijn met die welke hij heeft geformuleerd naar aanleiding van het eerste middel (A.7.2.1). En de verzoekende partijen repliceren op dezelfde wijze (A.7.2.2).

De Ministerraad repliceert dat de bewoordingen van artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens en de rechtspraak van het Europees Hof voor de Rechten van de

Mens stellen dat het recht op eigendom niet absoluut is. Hij voegt daaraan toe dat die bepaling niet werd geschonden, gelet op het feit dat de vergelijking tussen het algemeen belang en het particulier belang, die uitgebreid werd gemaakt in de parlementaire voorbereiding van de bestreden bepaling, aangeeft dat de beperking van dat recht niet onevenredig is.

A.9.4.1. De Waalse Regering merkt op dat de inmenging in het recht op het ongestoord genot van de eigendom, zijnde de belasting, volgens het Europees Hof voor de Rechten van de Mens niet het billijke evenwicht mag raken tussen de vereisten van het algemeen belang en de imperatieven van de bescherming van de fundamentele rechten van het individu. Zij merkt op dat de wetgever in dat verband over een ruime marge beschikt om een economisch en sociaal beleid te voeren en is van oordeel dat de bestreden bepaling geen afbreuk doet aan het voormelde recht, aangezien de wijze waarop de wetgever de imperatieven van openbaar nut opvat, klaarblijkelijk op een redelijke basis berust. Zij is van mening dat de nalatigheid van de wetgever onredelijk zou zijn geweest, rekening houdend met de rechtsonzekerheid voor de gemeenten en de risico's van nadelige discriminaties zowel voor de belastingplichtigen als voor bepaalde gemeenten.

De Waalse Regering leidt vervolgens uit het arrest van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens van 23 oktober 1997 dat door de verzoekende partijen wordt aangehaald, af dat artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens niet verbiedt dat wetten die noodzakelijk zijn om de betaling van de belastingen te verzekeren, retroactief zijn. Zij voegt daaraan toe dat, zoals zij reeds heeft uiteengezet, het evenwicht tussen de bescherming van de eigendom van de verzoekende partijen en het algemeen belang een optreden van de wetgever vereiste.

A.9.4.2. Als antwoord aan de Waalse Regering formuleren de verzoekende partijen dezelfde opmerkingen als die welke ze hebben gericht aan de Brusselse Hoofdstedelijke Regering in verband met het eerste middel (A.7.4.2).

A.9.5.1. Volgens de Brusselse Hoofdstedelijke Regering bestaat het exclusieve doel van de wet van 24 juli 2008 erin de betaling van de gemeentebelastingen te waarborgen, zodat het gaat om een wet bedoeld in artikel 1, tweede alinea, van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens.

Zij leidt uit drie arresten van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens (EHRM, 23 oktober 1997, *National and Provincial Building Society, Leeds Permanent Building Society and Yorkshire Building Society* t. Verenigd Koninkrijk; 27 april 2004, *Gorraiz Lizarraga en anderen* t. Spanje; 27 mei 2004, *OGIS-Institut Stanislas, OGEC St. Pie X et Blanche de Castille en anderen* t. Frankrijk) af dat de bestreden bepaling het eigendomsrecht niet schendt, rekening houdend met het billijk evenwicht dat ze tot stand brengt tussen het algemeen belang en de bescherming van het individu en de dominerende plaats die het algemeen belang inneemt in het optreden van de wetgever in de lopende rechterlijke geschillen.

A.9.5.2. Als antwoord aan de Brusselse Hoofdstedelijke Regering formuleren de verzoekende partijen dezelfde opmerkingen als die welke ze haar hadden gericht naar aanleiding van het eerste middel (A.7.4.2).

A.9.6.1. In verband met het derde middel merkt de Vlaamse Regering in de eerste plaats op dat de verzoekende partijen niet de grondwettigheid van artikel 3 van de wet van 24 juli 2008 in het geding brengen dat, voor de toekomst een wettelijke grondslag biedt voor de gemeentereglementen tot vaststelling van het tarief van de aanvullende belasting op de personenbelasting, die na het belastbare tijdperk zijn aangenomen. Zij leidt daaruit af dat de verzoekende partijen niet het principe in het geding brengen dat de gemeenten door een wettelijke bepaling ertoe kunnen worden gemachtigd aan dergelijke reglementen een beperkte retroactieve werking te verlenen.

Zij brengt bovendien in herinnering dat, rekening houdend met de situatie van de verzoekende partijen, het middel enkel gericht kan zijn tegen het tweede lid van artikel 2 van de wet van 24 juli 2008, aangezien het eerste lid enkel betrekking heeft op de aanslagen die nog niet zijn gevestigd.

Zij merkt op dat het recht op het ongestoord genot van de eigendom niet absoluut is en onderstreept dat, zelfs wanneer de wetgever met een fiscale regeling - hoofdzakelijk of slechts bijkomend, rechtstreeks of indirect -, dat recht raakt, hij over een ruime beoordelingsvrijheid beschikt. Zij merkt op dat de wetgever tijdens de parlementaire voorbereiding van de bestreden bepaling het algemeen belang heeft afgewogen tegen de rechten van bepaalde belastingplichtigen.

De Vlaamse Regering leidt uit wat voorafgaat af dat het onderzoek van het derde middel erop neerkomt de bestaanbaarheid van de bestreden bepaling met het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie te onderzoeken. Zij merkt op dat zowel in het tweede als in het derde middel een schending wordt aangevoerd van dat beginsel dat voortvloeit uit de retroactieve werking van de bestreden bepaling. Zij verwijst dus naar de opmerkingen die zij heeft geformuleerd naar aanleiding van het tweede middel wat betreft het algemeen belang, de uitzonderlijke omstandigheden en de evenredigheidstoetsing.

Wat betreft de aanvullende opmerkingen van P. De Handschutter, P. Merschaert en W. Manssens is de Vlaamse Regering van mening dat zij kennelijk ongegrond zijn, vermits die tussenkomen partijen geen belastingoverheden zijn, zodat zij geenszins worden geraakt door het door hen discriminerend geachte verschil in behandeling. Zij citeert in dat verband arrest nr. 82/93 van 1 december 1993.

A.9.6.2. Als antwoord aan de Vlaamse Regering formuleren de verzoekende partijen dezelfde opmerkingen als die welke ze hebben gericht aan de Brusselse Hoofdstedelijke Regering in verband met het eerste middel (A.7.4.2).

Wat betreft het aanvullend middel van P. De Handschutter, P. Merschaert en W. Manssens, afgeleid uit de schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 172 ervan

A.10. P. De Handschutter, P. Merschaert en W. Manssens voeren aan dat, door de gemeenten ertoe te machtigen het tarief vast te stellen van de aanvullende belasting op de personenbelasting na het belastbare tijdperk dat betrekking heeft op het bedoelde aanslagjaar, de bestreden bepaling een discriminerend verschil in behandeling in het leven roept tussen twee categorieën van burgers.

Ze zijn van mening dat de burger die gedomicilieerd is in een gemeente die, met inachtneming van het beginsel van niet-retroactiviteit, het tarief van de aanvullende belasting vaststelt vóór het verstrijken van de belastbare periode, over informatie beschikt die hem in staat stelt zijn gedrag tijdig aan te passen, bijvoorbeeld door zich in een andere gemeente te domiciliëren waar het tarief van de aanvullende belasting minder hoog is. Zij merken op dat daarentegen de burger die gedomicilieerd is in een gemeente die het tarief van haar aanvullende belasting heeft vastgesteld op onregelmatige wijze - na het belastbare tijdperk - de mogelijkheid wordt ontzegd om de weg te kiezen die het minst wordt belast en, aangezien hij niet over het privilege van de eerstgenoemde burger beschikt, het voldongen feit enkel kan ondergaan.

- B -

B.1.1. Artikel 464, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 verbiedt de agglomeraties van gemeenten en de gemeenten om « opcentiemen op de personenbelasting [...] of [...] gelijkaardige belastingen op de grondslag of op het bedrag van die belastingen, uitgezonderd evenwel wat onroerende voorheffing betreft » te heffen.

Artikel 465 van hetzelfde Wetboek, dat een hoofdstuk inleidt met als titel « Aanvullende belastingen », bepaalt echter :

« In afwijking van artikel 464, mogen de agglomeraties en de gemeenten een aanvullende belasting vestigen op de personenbelasting ».

Zoals het is gewijzigd bij artikel 22 van de wet van 20 december 1995 « houdende fiscale, financiële en diverse bepalingen » en bij artikel 58 van de wet van 10 augustus 2001 « houdende hervorming van de personenbelasting », preciseert artikel 466 van hetzelfde Wetboek dat de « aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting en de aanvullende agglomeratiebelasting op de personenbelasting worden berekend op de personenbelasting vastgesteld » vóór verrekening van voorafbetalingen, van de voorheffingen, van een forfaitair gedeelte en van belastingkredieten en vóór de toepassing van vermeerderingen, van een bonificatie en van belastingverhogingen.

Artikel 467 van hetzelfde Wetboek bepaalt :

« De aanvullende belasting op de personenbelasting wordt door de gemeente of door de agglomeratie geheven ten laste van de rijksinwoners die respectievelijk belastbaar zijn in die gemeente of in de gemeenten die deel uitmaken van die agglomeratie ».

Vóór de wijziging ervan bij artikel 3 van de wet van 24 juli 2008 « ter bekrachtiging van de vestiging van sommige aanvullende gemeentebelastingen en de aanvullende agglomeratiebelasting op de personenbelasting voor elk van de aanslagjaren 2001 tot 2007 en tot wijziging, met ingang van het aanslagjaar 2009, van artikel 468 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 », bepaalde artikel 468 van hetzelfde Wetboek :

« De aanvullende belasting wordt voor alle belastingen van eenzelfde agglomeratie of gemeente vastgesteld op een eenvormig percentage van de rijksbelasting.

Wanneer dat percentage een breukgedeelte omvat, moet dat breukgedeelte tot één decimaal worden beperkt; dat percentage mag niet hoger liggen dan 1 pct. als de belasting wordt geheven door een agglomeratie.

Op de aanvullende belasting mag geen vermindering, vrijstelling of uitzondering worden toegepast ».

Zoals het werd gewijzigd bij artikel 48 van de wet van 15 maart 1999 « betreffende de beslechting van fiscale geschillen » en bij artikel 399 van de programmawet (I) van 24 december 2002, bepaalt artikel 469 van hetzelfde Wetboek :

« De vestiging en de inning van de aanvullende belastingen worden toevertrouwd aan de administratie der directe belastingen, onder de voorwaarden en volgens de regelen die de Koning bepaalt.

Die aanvullende belastingen worden bij wijze van bedrijfsvoorheffing of voorafbetalingen geïnd alsof het totale tarief van deze belastingen eenvormig op 6 pct. was vastgesteld. De Koning kan bij een besluit vastgesteld na overleg in de Ministerraad dat percentage verhogen tot maximaal 7 pct.

Voor zover hiervan niet wordt afgeweken, zijn de bepalingen van titel VII van dit Wetboek op die belastingen van toepassing ».

B.1.2. Artikel 2 van de wet van 24 juli 2008 bepaalt :

« Voor de toepassing van artikel 465 en volgende van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, wordt, vanaf de datum van inwerkingtreding van deze wet, bij de vestiging van de personenbelasting voor elk van de aanslagjaren 2001 tot 2007, rekening gehouden met de aanvullende gemeentebelasting en de aanvullende agglomeratiebelasting die ten laatste op 31 december van het jaar waarnaar het voornoemde aanslagjaar, zoals bepaald in artikel 359 van hetzelfde Wetboek, wordt genoemd, bindend zijn geworden.

De aanvullende gemeentebelastingen en de aanvullende agglomeratiebelasting die zijn opgenomen in aanslagen in de personenbelasting die voor de inwerkingtreding van deze wet zijn gevestigd voor elk van de aanslagjaren 2001 tot 2007 en die rekening hebben gehouden met de aanvullende gemeentebelasting en de aanvullende agglomeratiebelasting die bindend zijn geworden in de loop van het jaar waarnaar het aanslagjaar wordt genoemd, worden bekrachtigd, voor zover die aanvullende belastingen het voorwerp uitmaken of nog kunnen uitmaken van een geschil dat steunt op de grief die de terugwerkende kracht aanvoert van de genoemde belastingen omwille van het feit dat zij bindend zijn geworden in de loop van het jaar waarnaar het voornoemde aanslagjaar wordt genoemd.

Onder aanvullende gemeentebelasting en aanvullende agglomeratiebelasting wordt verstaan de belastingen waarvan het tarief dat van toepassing is voor elk van de aanslagjaren 2001 tot 2007, is opgenomen in de tabellen per gewest die de bijlage bij deze wet vormen, tegenover de naam van de gemeente of de agglomeratie ».

De wet van 24 juli 2008 is in werking getreden op de tiende dag na de dag van de bekendmaking ervan in het *Belgisch Staatsblad*, zijnde op 18 augustus 2008.

Alle gemeenten van het Rijk worden beoogd in de bijlage bij die wet.

B.1.3. Artikel 3 van de wet van 24 juli 2008 vult het voormelde artikel 468 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 aan met volgend lid :

« Het percentage van de aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting wordt vastgesteld door een belastingreglement dat van toepassing is vanaf een welbepaald aanslagjaar en dat uiterlijk op 31 januari van het kalenderjaar waarnaar het aanslagjaar wordt genoemd, in werking treedt. Bij ontstentenis daarvan, wordt de aanvullende

gemeentebelasting op de personenbelasting gevestigd op grond van het percentage dat van toepassing was voor het vorige aanslagjaar ».

Die bepaling « is van toepassing vanaf aanslagjaar 2009 » (artikel 4 van de wet van 24 juli 2008).

B.2. Uit de inhoud van het verzoekschrift tot vernietiging blijkt dat de middelen enkel gericht zijn tegen het tweede lid van artikel 2 van de wet van 24 juli 2008.

Het Hof beperkt bijgevolg zijn onderzoek tot die bepaling.

Ten aanzien van het belang van de verzoekende partijen

B.3.1. De Grondwet en de bijzondere wet van 6 januari 1989 vereisen dat elke natuurlijke persoon of rechtspersoon die een beroep tot vernietiging instelt, doet blijken van een belang. Van het vereiste belang doen slechts blijken de personen wier situatie door de bestreden norm rechtstreeks en ongunstig zou kunnen worden geraakt.

Bijgevolg is de *actio popularis* niet toelaatbaar.

B.3.2. Uit de door de verzoekende partijen neergelegde stukken blijkt dat, vóór de inwerkingtreding van de wet van 24 juli 2008, zij bij de bevoegde gewestelijke directeur der directe belastingen een bezwaarschrift hebben ingediend waarbij zij de aanslag in de personenbelasting betwisten die voor het aanslagjaar 2007 op hun naam werd gevestigd ten voordele van verscheidene gemeenten van het Franse taalgebied of het Nederlandse taalgebied.

Dat bezwaarschrift, dat enkel gebaseerd was op de omstandigheid dat het gemeentereglement waarbij het tarief werd vastgesteld voor de van hen gevorderde aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting voor dat aanslagjaar niet van toepassing is omdat het gedurende het jaar 2007 werd aangenomen, werd door de gewestelijke directeur verworpen. Elke verzoekende partij heeft vervolgens bij de bevoegde

rechtbank van eerste aanleg een verzoekschrift neergelegd waarbij zij die administratieve beslissingen betwisten.

B.3.3. De Vlaamse Regering betwist het belang om in rechte te treden van de verzoekende partijen ten aanzien van de aanslagjaren 2001 tot 2006 en in zoverre de bestreden bepaling betrekking heeft op de aanvullende belasting van de Brusselse agglomeratie, waarin geen enkele van de verzoekende partijen gedomicilieerd is. De vraag zou eveneens kunnen rijzen of de verzoekende partijen doen blijken van een belang bij hun beroep, in zoverre de bestreden bepaling betrekking heeft op andere gemeenten dan die waarin zij zijn gedomicilieerd.

B.3.4. De in B.3.2 vermelde elementen volstaan om het belang van de verzoekende partijen om in rechte te treden, aan te tonen. In geval van vernietiging van de bestreden bepaling, zal het evenwel aan het Hof staan na te gaan of en in welke mate die vernietiging dient te worden beperkt volgens het belang van iedere verzoekende partij.

B.3.5. Onder dat voorbehoud worden de excepties verworpen.

Ten aanzien van de ontvankelijkheid van de memories ingediend door de Vlaamse Regering, de Brusselse Hoofdstedelijke Regering en de Waalse Regering

B.4.1. Luidens artikel 85, eerste lid, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 kunnen de Gewestregeringen bij het Hof een memorie indienen in verband met elk beroep tot vernietiging dat wordt ingesteld door iedere persoon die doet blijken van een belang.

De ontvankelijkheid van een dergelijke memorie - en dus van de tussenkomst - wordt niet afhankelijk gemaakt van het feit of de auteur ervan een belang heeft.

B.4.2. De door de drie Gewestregeringen ingediende memories zijn ontvankelijk.

Ten aanzien van de memorie ingediend door Pascal De Handschutter, Patricia Merschaert en Willy Manssens

B.5.1. Luidens artikel 87, § 2, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 kan ieder die van een belang doet blijken aan het Hof zijn opmerkingen richten in een memorie in verband met elk beroep tot vernietiging waarover het Hof uitspraak moet doen.

Doet blijken van een dergelijk belang de persoon die aantoont dat zijn situatie rechtstreeks kan worden geraakt door het arrest dat het Hof in verband met dat beroep zal wijzen.

B.5.2. Uit de documenten die, op verzoek van het Hof, zijn ingediend door Pascal De Handschutter, Patricia Merschaert en Willy Manssens blijkt, enerzijds, dat die personen vóór die datum bij de bevoegde gewestelijke directeur der directe belastingen een bezwaarschrift hebben ingediend waarbij de wettigheid wordt betwist van een aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting die op hun naam werd gevestigd voor het aanslagjaar 2007, en, anderzijds, dat die bezwaarschriften met toepassing van de bestreden bepaling door de gewestelijke directeur werden verworpen en ten slotte, dat zij vervolgens, ieder voor wat hem betreft, bij de bevoegde rechtbank van eerste aanleg een verzoekschrift hebben ingediend waarin zij die administratieve beslissingen betwisten.

B.5.3. De situatie van die personen kan dus rechtstreeks worden geraakt door het arrest dat het Hof in verband met dit beroep zal wijzen.

Hun memorie is bijgevolg ontvankelijk.

B.6.1. In de in artikel 87, § 2, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 bedoelde memorie kunnen geen nieuwe middelen worden geformuleerd.

B.6.2. In hun memorie leiden de tussenkomende partijen een middel af uit de schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 172 ervan.

Zij wensen bovendien het derde middel van het verzoekschrift tot vernietiging « aan te vullen » en bekritisieren een zogenaamde « discriminatie tussen belastingheffende overheden ».

B.6.3. Geen enkel middel van dat verzoekschrift wordt afgeleid uit de schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 172 ervan.

In het derde middel van hetzelfde verzoekschrift wordt uitsluitend een verschil in behandeling tussen belastingplichtigen aangeklaagd.

B.6.4. Zowel het middel als de « aanvulling » van het middel bedoeld in B.6.2 zijn dus nieuwe middelen die bijgevolg onontvankelijk zijn.

Ten gronde

Wat het eerste middel betreft

B.7. Het eerste middel is afgeleid uit de schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met het beginsel van de scheiding der machten, vervat met name in de artikelen 33, 36, 37, 40 en 41, eerste lid, van de Grondwet, doordat de bestreden bepaling op retroactieve wijze de rechtsgedingen beoogt te beïnvloeden die door bepaalde rechtsonderhorigen zijn ingesteld.

Het eerste middel valt samen met het tweede middel; zij zullen samen worden onderzocht.

Wat het tweede middel betreft

B.8. Het tweede middel is afgeleid uit de schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, al dan niet in samenhang gelezen met artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens en met het algemeen beginsel van het recht op een eerlijk proces.

Uit de uiteenzetting van het middel blijkt dat het Hof wordt verzocht zich uit te spreken over het verschil in behandeling tussen twee categorieën van belastingplichtigen die, door de aanwending van de daartoe beschikbare rechtsmiddelen, de wettigheid betwisten van een aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting voor het aanslagjaar 2007, om reden van de onwettigheid van het gemeentereglement waarbij die belasting wordt gevestigd : enerzijds, diegenen die de onwettigheid van die belasting uit het retroactieve karakter ervan beweren af te leiden en, anderzijds, diegenen die de onwettigheid van die belasting om een ander motief aanvoeren.

De bij de bestreden bepaling doorgevoerde bekrachtiging heeft tot gevolg dat ze aan de aanvullende gemeentebelasting, die door de belastingplichtigen van de eerste categorie wordt betwist, een wetgevende waarde verleent op de datum van de inwerkingtreding ervan. Ze dekt de onwettigheid van de belasting en maakt dus « de grief inzake de terugwerkende kracht zonder voorwerp » in de tegen die onwettige belasting ingeleide voorzieningen (*Parl. St.*, Kamer, 2007-2008, DOC 52-1276/001, pp. 6 en 8).

Door de retroactieve draagwijdte ervan verhindert de bestreden bepaling de belastingplichtigen van de eerste categorie dus om van de beroepsinstantie waarbij zij de zaak aanhangig hebben gemaakt, een vaststelling van ongrondwettigheid van de bestreden belasting te verkrijgen.

B.9.1. De terugwerkende kracht van een wetsbepaling kan enkel worden verantwoord wanneer zij onontbeerlijk is voor de verwezenlijking van een doelstelling van algemeen belang.

Indien bovendien blijkt dat de terugwerkende kracht tot doel heeft de afloop van een of meer gerechtelijke procedures in een bepaalde zin te beïnvloeden of de rechtscolleges te verhinderen zich uit te spreken over een rechtsvraag, vergt de aard van het in het geding zijnde beginsel dat uitzonderlijke omstandigheden of dwingende motieven van algemeen belang een verantwoording bieden voor het optreden van de wetgever, dat ten nadele van een categorie van burgers inbreuk maakt op de jurisdictionele waarborgen die aan allen worden geboden.

B.9.2.1. Artikel 2 van het Burgerlijk Wetboek bepaalt :

« De wet beschikt alleen voor het toekomstige; zij heeft geen terugwerkende kracht ».

Die bepaling verzet zich tegen de aanneming, op grond van artikel 465 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 van een gemeentereglement dat een terugwerkende kracht zou hebben.

B.9.2.2. De rechtspraak van het Hof van Cassatie vermocht de gemeenten lange tijd te laten denken dat een reglement dat voor een welbepaald aanslagjaar het tarief van de aanvullende belasting op de personenbelasting vaststelt, in werking kon treden zonder daarom afbreuk te doen aan het verbod om een retroactief gemeentereglement aan te nemen, terwijl de belastbare periode die met dat aanslagjaar overeenstemt - dit wil zeggen de periode tijdens welke de inkomsten werden verkregen die de belastbare grondslag van die belasting vormen - reeds was voltooid (Cass., 29 juni 1998, *Pas.*, 1998, I., nr. 349; Cass., 8 juni 2006, *A.R.* nr. F.03.0054.N).

Talrijke gemeenten hebben bijgevolg voor de aanslagjaren 2001 tot 2007 een reglement aangenomen dat het tarief van de genoemde belasting vaststelt, terwijl de overeenstemmende belastbare periode reeds was beëindigd (*Parl. St.*, Kamer, 2007-2008, DOC 52-1276/001, p. 4). Zulks is met name het geval voor de belastingen waarvan de wettigheid door de verzoekende partijen wordt betwist.

Het Hof van Cassatie heeft hieromtrent een ommekeer in zijn rechtspraak gemaakt door te stellen dat de belastingschuld in verband met een aanvullende belasting op de personenbelasting definitief ontstaat wanneer de belastbare periode met betrekking tot die belasting is voltooid (Cass., 14 maart 2008, *Pas.*, 2008, nr. 184; Cass., 14 maart 2008, *A.R.* nr. F.07.0068.F; zie ook het arrest van het Hof nr. 115/2000 van 16 november 2000, B.7.1). Daaruit vloeit voort dat het voormelde artikel 2 van het Burgerlijk Wetboek de gemeentereglementen onwettig maakt waarbij het tarief van een dergelijke belasting wordt vastgelegd voor een welbepaald aanslagjaar en die in werking zijn getreden toen de met dat aanslagjaar overeenstemmende belastbare periode reeds was voltooid.

B.9.2.3. In die omstandigheden heeft de bestreden bepaling tot doel te vermijden dat talrijke gemeenten zich « in een delicate financiële situatie » bevinden waarbij « hun

financiële toestand in gevaar wordt gebracht en [...] hun vermogen om de continuïteit van hun werking te verzekeren», om reden van de verplichting de onwettige aanvullende belastingen op de personenbelasting terug te betalen (*Parl. St.*, Kamer, 2007-2008, DOC 52-1276/001, pp. 4-5).

De bestreden bepaling strekt ook ertoe te verhinderen dat in de betrokken gemeenten discriminerende situaties ontstaan die nadelig zijn voor de belastingplichtigen die niet de nodige stappen hebben gezet of hebben kunnen zetten teneinde de vernietiging van hun aanslag betreffende een dergelijke aanvullende gemeentebelasting te verkrijgen, maar die, zoals de belastingplichtigen die de terugbetaling van die aanslag hebben kunnen genieten of zullen kunnen genieten naar aanleiding van de vernietiging ervan, ook ertoe gehouden zullen zijn de last van een eventuele latere stijging van die belasting te dragen, die bestemd is om het verlies aan ontvangsten te compenseren dat te wijten is aan de genoemde terugbetaling, en zelfs de gevolgen van een vermindering van de overheidsuitgaven van de gemeente. Met de aanneming van de bestreden bepaling wenst de wetgever meer in het bijzonder te vermijden dat « een zeer klein aantal van betrokken belastingplichtigen - de meest geïnformeerde of best bijgestane - die nog de terugbetaling van hun aanvullende gemeentebelasting zouden kunnen bekomen », worden bevoordeeld (*ibid.*, DOC 52-1276/001, p. 6; *ibid.*, DOC 52-1276/002, p. 6; *I.V.*, Kamer, 10 juli 2008, pp. 5, 8 en 9).

B.9.2.4. De bestreden bepaling wijzigt niet het tarief van de erin bekrachtigde aanvullende belastingen.

B.9.3. Uit wat voorafgaat blijkt dat de bestreden retroactieve bepaling onontbeerlijk is voor de verwezenlijking van een doelstelling van algemeen belang en dat zij op uitzonderlijke omstandigheden berust en beantwoordt aan dwingende motieven van algemeen belang.

B.9.4. Het tweede middel is niet gegrond.

Wat het derde middel betreft

B.10.1. Uit de uiteenzetting in het verzoekschrift blijkt dat in het derde middel het Hof wordt verzocht zich uit te spreken over de bestaanbaarheid van artikel 2, tweede lid, van de

wet van 24 juli 2008 met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, in zoverre de bestreden bepaling, door aan de gemeenten de bevoegdheid te verlenen een retroactieve aanvullende gemeentebelasting te vestigen, afbreuk zou doen aan de legitieme verwachtingen van de belastingplichtigen.

B.10.2. Artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens bepaalt :

« Alle natuurlijke of rechtspersonen hebben recht op het ongestoord genot van hun eigendom. Niemand zal van zijn eigendom worden beroofd behalve in het algemeen belang en met inachtneming van de voorwaarden neergelegd in de wet en in de algemene beginselen van het internationaal recht.

De voorgaande bepalingen zullen echter op geen enkele wijze het recht aantasten dat een Staat heeft om die wetten toe te passen welke hij noodzakelijk oordeelt om toezicht uit te oefenen op het gebruik van eigendom in overeenstemming met het algemeen belang of om de betaling van belastingen of andere heffingen en boeten te verzekeren ».

B.10.3. In de veronderstelling dat de bedragen van de teruggevorderde belastingen voor de verzoekende partijen schuldvorderingen zouden zijn die overeenkomen met het begrip « eigendom » in de zin van artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, zou de inmenging van de wetgever in die schuldvorderingen gerechtvaardigd zijn door de in B.9.3 uiteengezette omstandigheden en motieven.

B.10.4. De bestreden bepaling is niet onbestaanbaar met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens.

B.10.5. Het derde middel is niet gegrond.

Om die redenen,

het Hof

verwerpt het beroep.

Aldus uitgesproken in het Frans, het Nederlands en het Duits, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989, op de openbare terechtzitting van 26 november 2009.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

P. Martens