



Grondwettelijk Hof

**Arrest nr. 65/2023  
van 13 april 2023  
Rolnummer : 7783**

*In zake* : de prejudiciële vraag betreffende artikel 464, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, gesteld door het Hof van Beroep te Bergen.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters P. Nihoul en L. Lavrysen, en de rechters T. Giet, M. Pâques, T. Detienne, S. de Bethune en W. Verrijdt, bijgestaan door de griffier F. Meersschant, onder voorzitterschap van voorzitter P. Nihoul,

wijst na beraad het volgende arrest :

*I. Onderwerp van de prejudiciële vraag en rechtspleging*

Bij arrest van 25 maart 2022, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 1 april 2022, heeft het Hof van Beroep te Bergen de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schendt artikel 464, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 artikel 170, § 4, in het bijzonder het tweede lid, van de Grondwet, in zoverre het de gemeenten verbiedt een belasting te heffen op de bruto-ontvangsten uit vertoningen en gemakkelikheden die op hun grondgebied worden georganiseerd ? ».

Memories zijn ingediend door :

- de stad Stavelot en de stad Malmedy (vertegenwoordigd door hun gemeentecollege), bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. D. Garabedian, advocaat bij het Hof van Cassatie, en door Mr. P. Close, advocaat bij de balie te Brussel;

- Mr. Jean-Luc Paquot, advocaat, handelend in zijn hoedanigheid van curator van het faillissement van de nv « Didier Defourny Formula 1 », bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. B. Maquet, advocaat bij de balie Luik-Hoei;

- de Waalse Regering, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. V. Delcuve en Mr. A. Hirsch, advocaten bij de balie te Brussel.

Mr. Jean-Luc Paquot heeft ook een memorie van antwoord ingediend.

Bij beschikking van 15 februari 2023 heeft het Hof, na de rechters-verslaggevers T. Giet en S. de Bethune te hebben gehoord, beslist dat de zaak in staat van wijzen is, dat geen terechtzitting zal worden gehouden, tenzij een partij binnen zeven dagen na ontvangst van de kennisgeving van die beschikking een verzoek heeft ingediend om te worden gehoord, en dat, behoudens zulk een verzoek, de debatten zullen worden gesloten op 1 maart 2023 en de zaak in beraad zal worden genomen.

Ingevolge het verzoek van meerdere partijen om te worden gehoord, heeft het Hof bij beschikking van 1 maart 2023 de dag van de terechtzitting bepaald op 29 maart 2023.

Op de openbare terechtzitting van 29 maart 2023 :

- zijn verschenen :

. Mr. D. Garabedian en Mr. P. Close, voor de stad Stavelot en de stad Malmedy;

. Mr. Jean-Luc Paquot, advocaat, handelend in zijn hoedanigheid van curator van het faillissement van de nv « Didier Defourny Formula 1 », in eigen persoon;

. Mr. V. Delcuve en Mr. N. Peren, advocaat bij de balie te Brussel, voor de Waalse Regering;

- hebben de rechters-verslaggevers T. Giet en S. de Bethune verslag uitgebracht;

- zijn de voornoemde partijen gehoord;

- is de zaak in beraad genomen.

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

## II. *De feiten en de rechtspleging in het bodemgeschil*

De steden Stavelot en Malmedy hebben elk een belastingreglement op vertoningen en vermakelijkheden aangenomen voor de aanslagjaren 2005 en 2006, dat erin voorziet dat de belasting verschuldigd is op het integrale bedrag van de ontvangsten exclusief btw (artikel 3) en dat bepaalt dat, wanneer een vertoning zowel op haar eigen grondgebied als op het grondgebied van een buurgemeente plaatsvindt, de belasting voor 50 % aan de gemeente verschuldigd is.

Op 11 september 2005 organiseert de nv « Didier Defourny Formula 1 » (hierna : de nv « D.D.F.1 ») de « Grand prix de Formule 1 » op het circuit van Francorchamps, dat zich uitstrekt over de gemeenten Stavelot en Malmedy, zonder evenwel aan de betrokken gemeenten de bij de belastingreglementen voorgeschreven aangiften te richten. Na de faillietverklaring van de nv « D.D.F.1 » vorderen de steden Stavelot en Malmedy elk een belasting van 1 380 930,34 euro van haar. Op verzoek van de curator van het faillissement van de nv « D.D.F.1 » vernietigt de Rechtbank van eerste aanleg Luik die belastingen wegens strijdigheid met artikel 464, 1<sup>o</sup>, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : het WIB 1992), in zoverre zij worden geheven op het integrale bedrag van de ontvangsten van de organisator van de vertoningen.

De steden Stavelot en Malmedy stelden hoger beroep in tegen dat vonnis, dat op 4 maart 2015 gegrond werd verklaard en waartegen de curator van het faillissement van de nv « D.D.F.1 » cassatieberoep instelde. Bij arrest van 20 april 2018 (F.16.0132.F, ECLI:BE:CASS:2018:ARR.20180420.6) vernietigde het Hof van Cassatie het arrest van 4 maart 2015, behalve in zoverre dat arrest het hoger beroep ontvankelijk verklaart.

Bij de verwijzende rechter wordt hoger beroep na vernietiging ingesteld, en hij moet zich, krachtens artikel 1110, vierde lid, van het Gerechtelijk Wetboek, voegen naar het arrest van het Hof van Cassatie van 20 april 2018 « betreffende het door dat Hof beslechte rechtspunt ». Volgens dat laatste Hof is, enerzijds, een gemeentebelasting op vertoningen en vermakelijkheden een lokale belasting die, net als de inkomstenbelastingen, inkomsten treft en is zij, anderzijds, verboden bij artikel 464, 1°, van het WIB 1992. De verwijzende rechter is daarentegen van mening dat de beslissing van het Hof van Cassatie om de vragen die door de verwerende partijen in cassatie zijn voorgesteld niet te stellen aan het Grondwettelijk Hof, geen « rechtspunt » vormt waarnaar hij zich zou moeten voegen.

Voor de verwijzende rechter doen de steden Stavelot en Malmedy gelden dat artikel 464, 1°, van het WIB 1992, zoals het door het Hof van Cassatie wordt geïnterpreteerd, artikel 170, § 4, van de Grondwet, dan ten grondslag ligt aan de fiscale autonomie van de gemeenten, schendt. Met verwijzing naar de arresten nrs. 189/2011 (ECLI:BE:GHCC:2011:ARR.189) en 19/2012 (ECLI:BE:GHCC:2012:ARR.019) acht de verwijzende rechter het noodzakelijk de hiervoor weergegeven prejudiciële vraag aan het Hof te stellen.

### III. *In rechte*

- A -

A.1. De curator van het faillissement van de nv « D.D.F.1 », geïntimeerde partij voor de verwijzende rechter, verzoekt het Hof om de prejudiciële vraag ontkennend te beantwoorden. De in het geding zijnde bepaling vormt aldus een uitzondering op de fiscale bevoegdheid van de gemeenten, waarvan de wetgever het noodzakelijk achtte ze vast te leggen bij artikel 83 van de wet van 29 oktober 1919 « tot vestiging van cedulaire belastingen op de inkomsten en van eene bijkomende belasting op het globaal inkomen ».

De geïntimeerde partij voor de verwijzende rechter onderstreept in dat verband dat, bij zijn arrest nr. 19/2012 van 16 februari 2012 (ECLI:BE:GHCC:2012:ARR.019), waarop de steden Stavelot en Malmedy zich beroepen, het Hof zich enkel uitsprekt over de bestaanbaarheid van artikel 464, 1°, van het WIB 1992 met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet. Te dezen wordt het Hof ondervraagd over de bestaanbaarheid van die bepaling met artikel 170, § 4, tweede lid, van de Grondwet, dat is ingegeven om een overlapping van een gemeentelijke heffing met de inkomstenheffing van de Staat te vermijden. Ook al werd artikel 36, 2°, van de wet van 24 december 1948 « betreffende de gemeentelijke en provinciale financiën », dat de ten gunste van de Staat vastgestelde belastingen op vertoningen en vermakelijkheden tenietdoet, niet opgeheven, toch wordt niet bevestigd dat die belasting aan de gemeenten is toegewezen. Een belasting op de bruto-ontvangsten uit vertoningen is immers een heffing die overlapt met de heffing van de Staat op de inkomsten, en die nog laakbaarder is omdat zij de bruto-ontvangsten (en niet de belastbare grondslag), zijnde een hoger bedrag, treft, wat de belastingplichtige des te meer benadeelt. Die belasting treft immers een belastbare materie waarvan de consistentie erg variabel is in tijd en ruimte, hetgeen de wetgever aan de Staat, en niet aan de gemeenten, wilde voorbehouden. Het is dus noodzakelijk om in een uitzondering op het beginsel van de fiscale autonomie van de gemeenten te voorzien teneinde een voor de belastingplichtige nadelige overlapping van belastingen te vermijden.

A.2.1. De steden Stavelot en Malmedy, appellanten voor de verwijzende rechter, stellen in de eerste plaats vast dat de interpretatie van de verwijzende rechter, die slechts die van het Hof van Cassatie volgt, strijdig is met die van de Raad van State en met die van het Grondwettelijk Hof.

A.2.2. De appellanten voor de verwijzende rechter zijn van mening dat de prejudiciële vraag bevestigend moet worden beantwoord.

Zo legt artikel 170, § 4, van de Grondwet het beginsel van de volle gemeentelijke fiscale bevoegdheid vast, onder voorbehoud van de beperkingen die door de wetgever worden aangebracht voor zover hij aantoonde dat die beperking noodzakelijk is. Krachtens die machtiging verbiedt de in het geding zijnde bepaling de ondergeschikte

besturen, waaronder de gemeenten, belastingen te heffen die vergelijkbaar zijn met de inkomstenbelastingen, op de grondslag of op het bedrag van die belastingen. De in het geding zijnde bepaling schendt dus artikel 170, § 4, van de Grondwet indien zij wordt geïnterpreteerd als een verbod voor de gemeenten om belastingen te heffen op de bruto-ontvangsten uit vertoningen en gemakkelikheden die op hun grondgebied worden georganiseerd, want er wordt niet aangetoond dat een dergelijk verbod noodzakelijk is, zoals het Hof heeft geoordeeld in zijn voormelde arrest nr. 19/2012.

A.3. De Waalse Regering onderstreept dat zowel de Raad van State als het Grondwettelijk Hof aannemen dat een gemeentebelasting wordt geheven op de bruto-ontvangsten van de entreegelden van vertoningen. In zijn arrest van 20 april 2018 blijft het Hof van Cassatie bij zijn standpunt dat elke belasting op de bruto-ontvangsten van entreegelden artikel 464, 1°, van het WIB 1992 schendt.

Artikel 170, § 4, tweede lid, van de Grondwet staat echter de wetgever enkel toe de fiscale autonomie van de gemeenten te beperken indien hij de noodzakelijkheid van die beperking kan aantonen, wat te dezen niet het geval is. Bij de aanneming van dat beginsel in 1919, hief aldus de Staat de belasting en stond hij een gedeelte van de opbrengst van de belasting weer af aan de gemeenten en de provincies, die niet gemachtigd waren om dezelfde inkomsten, noch rechtstreeks, noch via opcentiemen te belasten. In de parlementaire voorbereiding van de wet van 24 december 1948 « betreffende de gemeentelijke en provinciale financiën » wordt echter aangegeven dat de wetgever zelf erkende dat het systeem dat sinds 1919 van kracht was een aanzienlijke inmenging vormde in de grondwettelijk vastgelegde fiscale autonomie van de ondergeschikte besturen, en dat hij de belasting op vertoningen en gemakkelikheden, die een belasting op het brutobedrag van de ontvangsten was, toen wilde overlaten of weer afstaan aan de gemeenten en provincies. In een arrest van 19 maart 1991 in zake *Giant* (C-109/90, ECLI:EU:C:1991:126) oordeelde het Hof van Justitie van de Europese Unie eveneens dat een belasting berekend op het brutobedrag van de ontvangsten niet de kenmerken heeft van een belasting op de omzet.

Daaruit volgt dat, in de interpretatie dat zij de gemeenten verbiedt om vertoningen en gemakkelikheden te belasten op de bruto-ontvangsten, de in het geding zijnde bepaling artikel 170, § 4, tweede lid, van de Grondwet schendt.

- B -

B.1. De prejudiciële vraag heeft betrekking op de bestaanbaarheid, met artikel 170, § 4, in het bijzonder het tweede lid, van de Grondwet, van artikel 464, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : het WIB 1992), « in zoverre het de gemeenten verbiedt een belasting te heffen op de bruto-ontvangsten uit vertoningen en gemakkelikheden die op hun grondgebied worden georganiseerd ».

Uit de formulering van de prejudiciële vraag en uit de verwijzingsbeslissing blijkt dat de verwijzende rechter uitgaat van de premisse dat artikel 464, 1°, van het WIB 1992 moet worden geïnterpreteerd in die zin dat het de gemeenten verbiedt een belasting te heffen op de bruto-ontvangsten uit vertoningen en gemakkelikheden die op hun grondgebied worden georganiseerd.

B.2.1. Artikel 464, 1°, van het WIB 1992 bepaalt :

« De provincies, de agglomeraties en gemeenten zijn niet gemachtigd tot het heffen van :

1° opcentiemen op de personenbelasting, op de vennootschapsbelasting, op de rechtspersonenbelasting en op de belasting van niet-inwoners of van gelijkaardige belastingen op de grondslag of op het bedrag van die belastingen, uitgezonderd evenwel wat de onroerende voorheffing betreft ».

B.2.2. De in het geding zijnde bepaling bevat een verbod voor de gemeenten op het heffen van opcentiemen op de personenbelasting, op de vennootschapsbelasting, op de rechtspersonenbelasting en op de belasting van niet-inwoners of van gelijkaardige belastingen op de grondslag of op het bedrag van die belastingen, uitgezonderd evenwel wat de onroerende voorheffing betreft.

B.3.1. De prejudiciële vraag strekt ertoe de grenzen te bepalen van de fiscale bevoegdheid van de federale wetgever ten opzichte van de in artikel 170, § 4, van de Grondwet verankerde fiscale autonomie van de gemeenten.

B.3.2. Artikel 170, § 4, van de Grondwet bepaalt :

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

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

Krachtens 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 blijkt.

B.3.3. Uit de parlementaire voorbereiding 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 verwickelingen terecht, die niets meer te maken hebben met een goed georganiseerde federale Staat of goed georganiseerde Staat » (*Hand.*, Kamer, 1979-1980, 22 juli 1980, nr. 94, p. 2707. Zie ook : *ibid.*, p. 2708; *Hand.*, Senaat, 1979-1980, 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 nevensgeschikte instellingen, de provincies en de gemeenten, het laatste woord bij de Staat ligt. Het is wat ik heb genoemd het reguleringsmechanisme » (*Hand.*, Senaat, 1979-1980, 28 juli 1980, p. 2661).

De uitoefening van de in artikel 170, § 4, tweede lid, van de Grondwet besloten bevoegdheid om uitzonderingen te bepalen, is verbonden aan de voorwaarde dat van « noodzakelijkheid » blijk moet worden gegeven.

De op die grondslag aangenomen wet moet restrictief worden geïnterpreteerd, aangezien zij de fiscale autonomie van de gemeenten beperkt.

B.4.1. De in het geding zijnde bepaling gaat terug op artikel 83 van de wetten op de inkomstenbelastingen, gecoördineerd op 15 januari 1948, zoals vervangen bij artikel 34 van de wet van 24 december 1948 « betreffende de gemeentelijke en provinciale financiën » (hierna : de wet van 24 december 1948).

Uit de parlementaire voorbereiding van die laatste wet blijkt dat de wetgever met die bepaling wou komen tot een « scheiding tussen gemeentebelastingen en Rijksbelasting » (*Parl. St.*, Senaat, 1947-1948, nr. 492, pp. 10-13) door een « afschaffing van alle gemeentelijke aandeelbedragen in de opbrengst der Rijksbelastingen en afschaffing van alle gemeentelijke opcentimes op deze belastingen en van de speciale belasting op de wedden, lonen en pensioenen behalve echter de opcentimes op de grondbelasting » (*ibid.*, p. 11). Op die manier beoogde de wetgever te voorkomen dat de gemeenten concurrerende inkomstenbelastingen zouden invoeren.

Die bepaling werd tevens verantwoord als volgt :

« Deze hervorming zal meer gelijkheid brengen in de aan de belastingplichtigen opgelegde lasten, daar de belasting op de bedrijfsinkomsten hen in gelijke mate treft, welke ook hun woon- of verblijfplaats zij, terwijl tevens een vereenvoudiging tot stand zal komen, die niet

anders dan gunstig kan onthaald worden zowel door de belastingplichtige als door de administraties.

Een ander groot voordeel van het stelsel zal hierin bestaan dat voor de gemeenten een met de tijd en de ruimte essentieel veranderlijke basis van inkomsten door vaste middelen zal vervangen worden.

Ten aanzien van de verschillende gemeenten zal aldus aan de verdelende rechtvaardigheid volkomen voldaan zijn en de gemeenten zullen niet meer beducht hoeven te zijn voor crisissen waaraan zij wegens de begrensdheid van hun grondgebied en de geringe betrekkelijke omvang van hun middelen niet zonder ernstige schade het hoofd kunnen bieden » (*ibid.*, pp. 12-13).

B.4.2. Uit de parlementaire voorbereiding van de wet van 24 december 1948 blijkt bijgevolg dat de wetgever, enerzijds, wou voorkomen dat de gemeenten het nationale beleid op het vlak van de inkomstenbelastingen al te zeer zouden verstoren en, anderzijds, de gelijke behandeling van de belastingplichtigen op het vlak van de inkomstenbelastingen, ongeacht de woon- of verblijfplaats, wou bewerkstelligen. Bovendien beoogde de wetgever een vereenvoudiging van de belastingheffing in het algemeen.

B.4.3. Volgens artikel 465 van het WIB 1992 mogen de agglomeraties en de gemeenten, in afwijking van artikel 464 van dat Wetboek, een aanvullende belasting vestigen op de personenbelasting. Volgens artikel 468 van dat Wetboek moet die aanvullende belasting voor alle belastingplichtigen van eenzelfde agglomeratie of gemeente worden vastgesteld op een eenvormig percentage van de rijksbelasting.

B.4.4. De wetgever vermocht te oordelen dat het in artikel 464, 1<sup>o</sup>, van het WIB 1992 vervatte verbod noodzakelijk was om te komen tot een vereenvoudiging van de inkomstenbelastingwetgeving door het bewerkstelligen van een principiële scheiding tussen rijks- en gemeentebelastingen en dit onder meer om te voorkomen dat de gemeenten het nationale beleid op het vlak van de inkomstenbelastingen al te zeer zouden verstoren.

B.4.5. Uit het voorgaande blijkt dat artikel 464, 1<sup>o</sup>, van het WIB 1992, dat de wetgever op grond van artikel 170, § 4, tweede lid, van de Grondwet vermocht aan te nemen, dient te worden beschouwd als een regeling ter verdeling van de fiscale bevoegdheden tussen de gemeenten en de Staat.

B.5. Thans moet worden onderzocht of artikel 464, 1°, van het WIB 1992, in de in B.1 vermelde interpretatie, bestaanbaar is met artikel 170, § 4, tweede lid, van de Grondwet.

B.6.1. Het Hof van Cassatie heeft geoordeeld dat het verbod vervat in artikel 464, 1°, van het WIB 1992 de gemeenten belet de bruto-inkomsten uit een activiteit te belasten omdat die inkomsten een essentieel bestanddeel zijn voor de vaststelling van de grondslag van de belasting op de inkomsten (Cass., 5 mei 2011, F.10.0006.F, ECLI:BE:CASS:2011:ARR.20110505.15), zelfs indien het gaat om de ontvangsten uit een vertoning (Cass., 10 december 2009, F.08.0041.N, ECLI:BE:CASS:2009:ARR.20091210.1; Cass., 13 februari 2014, F.13.0059.N, ECLI:BE:CASS:2014:ARR.20140213.7, Cass., 16 juni 2016, F.15.0089.N, ECLI:BE:CASS:2016:ARR.20160616.7).

Bij zijn voormelde arrest van 20 april 2018, gewezen in het kader van het geschil voor de verwijzende rechter, heeft het Hof van Cassatie opnieuw bevestigd :

« Krachtens artikel 464, 1°, WIB92, zoals het op het geschil van toepassing is, zijn de provincies, de agglomeraties en gemeenten niet gemachtigd tot het heffen van opcentiemen op de personenbelasting, op de vennootschapsbelasting, op de rechtspersonenbelasting en op de belasting van niet-inwoners of van gelijkaardige belastingen op de grondslag of op het bedrag van die belastingen, met uitzondering evenwel van de onroerende voorheffing.

Een lokale belasting die, net als de inkomstenbelastingen, inkomsten treft, is verboden omdat de belastbare grondslag dezelfde is.

Dat is het geval voor een gemeentebelasting op vertoningen en gemakkelikheden die berekend wordt op de hieruit verkregen bruto-ontvangsten » (Cass., 20 april 2018, F.16.0132.F, ECLI:BE:CASS:2018:ARR.20180420.6).

B.6.2. Wat vertoningen en gemakkelikheden betreft, dient eveneens rekening te worden gehouden met artikel 36 van de wet van 24 december 1948 ter interpretatie van het in het geding zijnde artikel 464, 1°, van het WIB 1992.

Artikel 36 van de wet van 24 december 1948 bepaalt :

« Worden opgeheven, behoudens hetgeen de dienstjaren vóór dat van 1949 betreft :

[...]

2° De ten behoeve van het Rijk geheven belastingen op :



a) De vertoningen en vermakelijkheden;

[...]

De provinciale en gemeentelijke belastingen op de vertoningen en vermakelijkheden mogen geen toepassing vinden op de vertoningen gegeven in de schouwburgzalen en in te delen in een der volgende categorieën : treurspel, opera, opera comique, operette, blijspel, vaudeville, folkloristische klucht, drama, begin-, eindeseizoenrevue of eindejaarsrevue door de vast verbonden gezelschappen ».

Uit de parlementaire voorbereiding van die bepaling blijkt dat de wetgever beoogde dat « de Staat [...] aan de gemeenten zijn belasting op de vertoningen [zal] overlaten » (*Parl. St.*, Senaat, 1947-1948, nr. 492, p. 11), « waardoor de plaatselijke overheden aldus hun belastingvermogen met een overeenkomstig bedrag zien toenemen » (*ibid.*, p. 42).

B.6.3. Vanwege artikel 36 van de wet van 24 december 1948 heeft de algemene vergadering van de afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State met haar arresten nrs. 199.454 en 199.455 van 12 januari 2010 geoordeeld dat artikel 464, 1<sup>o</sup>, van het WIB 1992 « niet geacht kan worden de gemeenten te verbieden om een belasting op vertoningen en vermakelijkheden te heffen op basis van de bruto-ontvangsten van het entreegeld ».

B.7.1. Zoals het Hof heeft geoordeeld bij zijn arrest nr. 19/2012 van 16 februari 2012 (ECLI:BE:GHCC:2012:ARR.019), kan de overdracht, door de wetgever, van de belasting op vertoningen en vermakelijkheden aan de gemeenten, in de omstandigheden zoals beschreven in B.6.2, niet als een voldoende verantwoording worden beschouwd om te kunnen afwijken, voor de gemeenten, van het algemene verbod - vervat in artikel 464, 1<sup>o</sup>, van het WIB 1992, dat werd aangenomen op grond van artikel 170, § 4, tweede lid, van de Grondwet - om een belasting op vertoningen en vermakelijkheden te heffen die is berekend op de grondslag van de personenbelasting of van de vennootschapsbelasting.

B.7.2. Artikel 464, 1<sup>o</sup>, van het WIB 1992 verbiedt immers de gemeenten onder meer gelijkaardige belastingen te heffen als de personenbelasting en de vennootschapsbelasting « op de grondslag van die belastingen ». Zoals vermeld in B.3.3, dient die bepaling vanwege de daaruit voortvloeiende beperking van de fiscale autonomie van de gemeenten, restrictief te worden geïnterpreteerd.

De grondslag van de personenbelasting bestaat in het belastbaar inkomen zoals bepaald in artikel 6 van het WIB 1992. De grondslag van de vennootschapsbelasting bestaat in de winst zoals bepaald in artikel 185 van het WIB 1992.

Artikel 464, 1<sup>o</sup>, van het WIB 1992 verbiedt niet een gemeentelijke belasting te heffen op de bruto-ontvangsten, nu die grondslag wezenlijk verschilt van de grondslag van zowel de personenbelasting, als van de vennootschapsbelasting en overigens ook van die van de in dezelfde bepaling beoogde rechtspersonenbelasting (waarvan de grondslag is bepaald in artikel 221 van het WIB 1992) en van de belasting van de niet-inwoners (waarvan de grondslag is bepaald in artikel 228 van het WIB 1992).

Immers, hoewel de bruto-ontvangsten uit een activiteit, en meer algemeen de bruto-inkomsten van de belastingplichtige, het uitgangspunt vormen voor de vaststelling van het belastbaar inkomen in de personenbelasting, of de belastbare winst in de vennootschapsbelasting, bestaat er een wezenlijk verschil tussen, enerzijds, de bruto-ontvangsten van de entreegelden of de bruto-inkomsten in het algemeen, en, anderzijds, de voormelde belastbare grondslagen. Met de grondslag van de belasting wordt in de in het geding zijnde bepaling niet elk element bedoeld dat in aanmerking wordt genomen voor de berekening van de belasting, doch uitsluitend het bedrag waarop de belasting finaal wordt berekend (zie arresten nrs. 119/2007, ECLI:BE:GHCC:2007:ARR.119, B.6; 44/2008, ECLI:BE:GHCC:2008:ARR.044, B.6; 50/2011, ECLI:BE:GHCC:2011:ARR.050, B.57.5). In het algemeen bestaat er ook geen evenredig verband tussen de bruto-ontvangsten of -inkomsten en de verschillende grondslagen van de belastingen vermeld in artikel 464, 1<sup>o</sup>, van het WIB 1992.

B.7.3. In de in B.1 vermelde interpretatie, is de in het geding zijnde bepaling niet bestaanbaar met artikel 170, § 4, tweede lid, van de Grondwet.

Aldus geïnterpreteerd, beperkt de in het geding zijnde bepaling de bij artikel 170, § 4, van de Grondwet gewaarborgde fiscale bevoegdheid van de gemeenten immers meer dan noodzakelijk is.

B.8.1. Het Hof stelt evenwel vast dat de in het geding zijnde bepaling anders kan worden geïnterpreteerd.

B.8.2. Zoals het Hof heeft geoordeeld in B.6.3 van zijn voormelde arrest nr. 19/2012, verbiedt artikel 464, 1<sup>o</sup>, van het WIB 1992, in samenhang gelezen met artikel 36 van de wet van 24 december 1948, de gemeenten weliswaar om een belasting op vertoningen en vermakelijkheden te heffen op basis van de grondslag van de personen- of vennootschapsbelasting, zoals artikel 464, 1<sup>o</sup>, van het WIB 1992 de gemeenten verbiedt zulks te doen voor alle andere activiteiten die op hun grondgebied plaatsvinden, doch verbiedt hun niet, noch ten aanzien van vertoningen en vermakelijkheden, noch ten aanzien van andere activiteiten, een belasting te heffen op de bruto-ontvangsten van entreegelden of op de bruto-inkomsten.

B.8.3. In die interpretatie is de in het geding zijnde bepaling niet onbestaanbaar met artikel 170, § 4, tweede lid, van de Grondwet.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

- Artikel 464, 1<sup>o</sup>, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 schendt artikel 170, § 4, tweede lid, van de Grondwet indien het in die zin wordt geïnterpreteerd dat het de gemeenten verbiedt een belasting te heffen op de bruto-ontvangsten uit vertoningen en vermakelijkheden die op hun grondgebied worden georganiseerd.

- Artikel 464, 1<sup>o</sup>, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 schendt artikel 170, § 4, tweede lid, van de Grondwet niet indien het in die zin wordt geïnterpreteerd dat het de gemeenten niet verbiedt een belasting te heffen op de bruto-ontvangsten uit vertoningen en vermakelijkheden die op hun grondgebied worden georganiseerd.

Aldus gewezen in het Frans en het Nederlands, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op 13 april 2023.

De griffier,

De voorzitter,

F. Meersschaut

P. Nihoul