

## TOPICS LOKALE BEDRIJFSBELASTINGEN



Fiscale topics

TOPICS LOKALE  
BEDRIJFSBELASTINGEN

MIGUEL DE JONCKHEERE  
(editor)

Topics lokale bedrijfsbelastingen  
Miguel De Jonckheere (ed.)

© 2008 Intersentia  
Antwerpen – Oxford  
<http://www.intersentia.be>

Coverfoto: ©iStockphoto.com/Tony Tremblay – ‘Small bistro in old Quebec city’

ISBN 978-90-5095-765-6  
D/2008/7849/14  
NUR 826

Alle rechten voorbehouden. Behoudens uitdrukkelijk bij wet bepaalde uitzonderingen mag niets uit deze uitgave worden veevoudigd, opgeslagen in een geautomatiseerd gegevensbestand of openbaar gemaakt, op welke wijze ook, zonder de uitdrukkelijke voorafgaande toestemming van de uitgever.

## WOORD VOORAF

De jongste jaren is er een merkbaar toegenomen belangstelling voor lokale belastingen in het algemeen en gemeentelijke bedrijfsbelastingen in het bijzonder. Mogelijke verklaring hiervoor is dat de federale inspanningen om bedrijven fiscaal gunstiger te behandelen, automatisch tot gevolg hebben dat gemeentebelastingen verhoudingsgewijze een grotere plaats innemen in het totaal van de fiscale lasten van deze bedrijven. Een andere, minder 'neutrale' verklaring is dat bedrijven effectief meer gemeentebelastingen moeten betalen, omdat gemeenten hun (fiscale) minderontvangsten of toegenomen behoeften vooral aan bedrijven zouden aanrekenen. Wat er ook van zij, deze toegenomen belangstelling maakt dat er nood is aan een publicatie waarin nader wordt ingegaan op de gemeentelijke bedrijfsbelastingen.

In dit boek wordt nader ingegaan op de grenzen van de gemeentelijke belastingbevoegdheid inzake bedrijfsbelastingen. De grondwettelijke fiscale autonomie waarover gemeenten beschikken, maakt een dergelijke aanpak onontbeerlijk, aangezien die autonomie ervoor zorgt dat belastingen in twee gemeenten ondanks hun identieke benaming toch totaal verschillend kunnen zijn op het vlak van concept, belastingplichtige, belastbare feiten, tarieven enz. Een louter praktische analyse van bestaande gemeentelijke bedrijfsbelastingen kan in die zin alleen illustreren hoe die lokale bedrijfsbelastingen er doorgaans uitzien, maar zegt niets over de effectieve belasting in uw gemeente noch over de wettigheid van de door uw gemeente gekozen belastingvorm.

Om gemeentelijke bedrijfsbelastingen met kennis van zaken te kunnen beoordelen, moet dan ook in hoofdzaak worden stilgestaan bij de verschillende wetten, regels en principes die het gebruik van de gemeentelijke belastingbevoegdheid begrenzen. Het is immers met die grenzen dat de geldigheid van een gemeentelijk belastingreglement of van een individuele belastingaanslag moet worden beoordeeld.

In het hiernavolgende werk worden de grondwettelijke bepalingen, de algemene beginselen en de wettelijke regels die de gemeentelijke belastingbevoegdheid definiëren en beperken, stelselmatig geanalyseerd en met concrete voorbeelden toegelicht. Uiteraard wordt ook aandacht besteed aan de procedure waarmee lokale belastingen kunnen worden betwist. In een laatste, meer praktisch deel wordt ten slotte stilgestaan bij de gebruikelijke structuur van een gemeentelijk belasting- of retributiereglement.

De bijdragen werden geschreven door auteurs die vanuit hun wetenschappelijke activiteiten, hun praktijkervaring of beide, met kennis van zaken over de betrokken problematiek schrijven.

Miguel De Jonckheere

# INHOUD

WOORD VOORAF .....	v
--------------------	---

## *DEEL 1.*

<i>DE GEMEENTELIJKE BELASTINGBEVOEGDHEID IN DE GRONDWET: OORSPRONG EN GRENZEN .....</i>	<i>1</i>
---	----------

## HOOFDSTUK 1. GEMEENTELIJKE AUTONOMIE IN DE BELGISCHE GRONDWET

JAN ASTAES.....	3
1. Inleiding .....	3
2. De gemeentelijke fiscale autonomie .....	4
A. De grondwettelijke bepalingen.....	4
B. De inhoud van de fiscale autonomie van de gemeente.....	5
C. De financiële behoefte van de gemeentebelasting.....	6
D. Het fiscale doel van de gemeentebelasting .....	7
a. Probleemstelling.....	7
b. De verschillende visies.....	7
c. Enkele voorbeelden.....	9
E. De oorsprong van de gemeentelijke fiscale autonomie.....	12
a. Probleemstelling.....	12
b. De opvattingen in de rechtspraak en de rechtsleer .....	12
c. Gevolgen.....	13
d. Enkele toepassingen .....	14
e. Besluit.....	20
3. Retributies en tarieven .....	20
A. Het begrip retributie .....	20
B. Kenmerken van de retributie .....	21
C. Onderscheid belasting – retributie .....	21
D. Het belang van het onderscheid tussen belastingen en retributies. .	22
E. De bevoegde overheid .....	22

**HOOFDSTUK 2. GEMEENTEBELASTINGEN EN HET GELIJKHEIDSBEGINSEL**

ERIC VAN DOOREN .....	25
1. Algemeen .....	25
2. Inhoud van het fiscale discriminatieverbod .....	28
3. Vereisten voor een rechtmatige fiscale differentiatie .....	31
A. De objectiviteit van aangewende onderscheidingscriteria .....	32
B. De kennelijke en redelijkerwijze relevantie van onderscheidingscriteria in functie van de aard en het doel van de belasting .....	35
C. Andere mogelijke onderscheidingscriteria .....	43
a. De legaliteit van doel en onderscheidingscriteria .....	44
b. Proportionaliteit en comparabiliteit .....	45
4. Incorporatie van het gelijkheidsbeginsel in de belastingverordening ...	47
A. Belastingssubject .....	48
B. Belastbare grondslag en tarificatie .....	52
5. Conclusies .....	55

**HOOFDSTUK 3. GEMEENTEBELASTINGEN EN HET TERRITORIALITEITSBEGINSEL**

JAN ASTAES .....	57
1. Algemeen .....	57
2. De inhoud van het territorialiteitsbeginsel .....	57
A. Algemeen .....	57
B. Gevolgen inzake indirecte belastingen .....	58
C. Gevolgen inzake directe belastingen .....	58
D. Enkele toepassingen .....	60
3. Het territorium van de gemeente .....	61

**HOOFDSTUK 4. GEMEENTEBELASTINGEN EN HET LEGALITEITSBEGINSEL**

JAN ASTAES .....	63
1. Uitsluitende bevoegdheid van de gemeenteraad .....	63
2. Onbevoegdheid van het college van burgemeester en schepenen .....	63
3. Sanctie .....	64



**DEEL 2.****DE GEMEENTELIJKE BELASTINGBEVOEGDHEID: BEPERKINGEN  
DOOR ALGEMENE RECHTSBEGINSELEN**

MIGUEL DE JONCKHEERE.....	65
<b>HOOFDSTUK 1. ALGEMEEN.....</b>	<b>67</b>
<b>HOOFDSTUK 2. BEGINSELEN VAN BEHOORLIJKE REGELGEVING .</b>	<b>69</b>
1. Beginselen van behoorlijke regelgeving: inhoudelijk of formeel, van wettelijk of grondwettelijk niveau, middelbeginselen en doelbeginselen.....	69
2. Het beginsel van de duidelijke doelstelling.....	70
A. De vereiste van een financiële behoefte.....	71
B. De vereiste van een hoofdzakelijk fiscaal doel.....	72
C. De vereiste van materiële motivering.....	72
D. De irrelevantie van het ongeoorloofde karakter.....	73
E. Het principe van de belastingvrijdom van overheidsgoederen.....	73
F. Het verbod van belasting op onwettige of zelf veroorzaakte toestanden.....	75
3. Het beginsel van het juiste en bevoegde orgaan.....	75
A. Het openbare-orde-karakter van de fiscale norm.....	76
B. De fiscus draagt de bewijslast.....	78
C. Het materieel legaliteitsbeginsel.....	79
D. Het effectueerbaarheidsbeginsel.....	79
4. Het rechtszekerheids- en vertrouwensbeginsel.....	80
5. Het redelijkheids en evenredigheidsbeginsel.....	81
6. Het rechtsgelijkheidsbeginsel – het zorgvuldigheidsbeginsel.....	82
7. Het beginsel van de (interne) economische en monetaire unie.....	82
8. Het <i>non bis in idem</i> -beginsel.....	83
A. <i>Non bis in idem</i> en het legaliteitsbeginsel.....	84
B. <i>Non bis in idem</i> en het rechtszekerheidsbeginsel.....	84
C. <i>Non bis in idem</i> en het evenredigheidsvermoeden.....	85
D. <i>Non bis in idem</i> en het gelijkheidsbeginsel.....	86
E. <i>Non bis in idem</i> en het doel van de belasting.....	87
<b>HOOFDSTUK 3. BEGINSELEN VAN BEHOORLIJK BESTUUR.....</b>	<b>89</b>
1. Algemeen.....	89

2.	Het redelijkheids- en evenredigheidsbeginsel .....	89
3.	Zorgvuldigheidsbeginsel en fair play.....	90
4.	Zuiverheid van oogmerk/verbod van machtsafwendings .....	91
5.	Rechtszekerheid.....	92
6.	Motiveringsplicht .....	92
7.	Rechten van verdediging: hoorrecht en inzagerecht .....	93
8.	Het gelijkheidsbeginsel.....	94

**DEEL 3.**

**DE GEMEENTELIJKE BELASTINGBEVOEGDHEID EN DE INTERNATIONALE BEVOEGDHEIDSBEPERKINGEN: HET EUROPEES VERBOD OM ANDERE OMZETBELASTINGEN DAN DE BTW TE HANDHAVEN OF IN TE VOEREN**

BART COOPMAN.....	95
-------------------	----

HOOFDSTUK 1. INLEIDING: EEN KORTE HISTORIEK OVER DE TOTSTANDBRENGING VAN HET GEMEENSCHAPPELIJK BTW-STELSEL DOOR MIDDEL VAN RICHTLIJNEN .....	97
--	----

HOOFDSTUK 2. DIRECTE WERKING VAN DE BTW-RICHTLIJNEN .	99
---	----

HOOFDSTUK 3. HET VERBOD OM OMZETBELASTINGEN IN TE VOEREN EN DE WEZENLIJKE KENMERKEN VAN HET GEMEENSCHAPPELIJKE BTW-STELSEL .....	101
--	-----

HOOFDSTUK 4. VERBODEN CUMULATIE VAN BTW MET ANDERE OMZETBELASTINGEN .....	103
---	-----

HOOFDSTUK 5. ARTIKEL 33 VAN DE ZESDE BTW-RICHTLIJN EN LOKALE BELASTINGEN .....	105
--	-----

HOOFDSTUK 6. CHRONOLOGISCH OVERZICHT VAN RECENTE KENMERKENDE ARRESTEN .....	109
---	-----

1. Arrest van 8 juli 1986, Kerrutt, zaak 75/83, <i>Jurispr.</i> 1986, 2219.....	109
---	-----

2.	Arrest van 27 november 1985, SA Rousseau Wilmot, zaak 295/8 – Nationale lasten berekend op het omzetcijfer – <i>Jurispr.</i> 1985, 3759 . . . .	111
3.	Arrest van 3 maart 1988, Gabriel Bergandi – Speelautomaten – zaak 252/6, <i>Jurispr.</i> 1988, 1343. . . . .	113
4.	Arrest van 19 maart 1991, Giant tegen gemeente Overijse – Belasting op vertoningen en vermakelijkheden – zaak C-109/90, <i>Jurispr.</i> 1991, I-1385 . . . . .	115
5.	Arrest van 31 maart 1992, Dansk Denkvit APS en P. Poulsen Trading APS – Arbeidsmarktbijdrage – zaak C-200/90, <i>Jurispr.</i> 1992, I-2217 . . . . .	117
6.	Arrest van 7 mei 1992, Aldo Bozzi – Verplichting voor advocaten en procureurs een aanvullende bijdrage te betalen aan een orgaan voor sociale zekerheid – zaak C-347/90, <i>Jurispr.</i> 1992, I-2947. . . . .	119
7.	Arrest van 16 december 1992, Raymond Beaulande – Nationale heffing als Frans registratierecht – zaak C-208/91, <i>Jurispr.</i> 1992, I-6709 . . . . .	121
8.	Arrest van 17 september 1997, Fricarnes SA – Nationale heffing bij verkoop van vlees – zaak C-28/96, <i>Jurispr.</i> 1997, I-4939 . . . . .	122
9.	Arrest van 8 juni 1999, Erna Pelzl en anderen – Bijdragen aan verenigingen voor vreemdelingenverkeer en aan fonds tot bevordering van het toerisme – gevoegde zaken C-338/97, C-344/97 en C-390/97, <i>Jurispr.</i> 1999, I-3319 . . . . .	123
10.	Arrest van 9 maart 2000, Evangelischer Krankenhausverein Wien (EKW) en Wein & Co – Gemeentelijke drankbelasting – zaak C-437/97, <i>Jurispr.</i> 2000, I-1157. . . . .	125
11.	Arrest van 3 oktober 2006 – Banco Popolare di Cremona Soc. coop. arl / Agenzia Entrate Ufficio Cremona – zaak C-475/03 . . . .	126

<b>HOOFDSTUK 7. EINDBESLUIT.</b> . . . . .	129
--	-----

#### **DEEL 4.**

#### **DE WETTELIJKE BEPERKINGEN VAN DE GEMEENTELIJKE**

<b>BELASTINGBEVOEGDHEID.</b> . . . . .	131
--	-----

#### **HOOFDSTUK 1. DE VERBODSBEPALING VAN ARTIKEL 464, 1° WIB 1992: EEN HETE ADEM IN DE NEK VAN LOKALE BESTUREN**

<b>PATRIZIA MACALUSO</b> . . . . .	133
------------------------------------	-----

1.	Inleiding . . . . .	133
2.	Historische duiding van artikel 464, 1° WIB 1992 . . . . .	134

3.	Draagwijdte van de verbodsbepaling . . . . .	136
A.	Eerste luik: het is de ondergeschikte besturen verboden opcentiemen te heffen op de verschillende soorten inkomstenbelastingen . . . . .	137
a.	Het begrip opcentiem . . . . .	137
b.	De uitzonderingen . . . . .	138
B.	Tweede luik: het is de ondergeschikte besturen verboden gelijkaardige belastingen te heffen op de grondslag of het bedrag van de verschillende soorten inkomstenbelastingen . . . . .	140
a.	De interpretatie van het begrip grondslag tot eind jaren negentig . . . . .	141
b.	De rechtspraak m.b.t. belastingen op gemakkelikheden evolueert naar een rechtshistorische interpretatie . . . . .	143
c.	Besluit . . . . .	145
4.	De onroerende voorheffing is het in artikel 464,1° WIB92 voorziene uitzonderingsgeval . . . . .	146
A.	De uitzondering heeft zowel betrekking op het 'bedrag' als op de 'grondslag' van de onroerende voorheffing . . . . .	146
B.	De heersende rechtspraak bekritiseerd . . . . .	148
C.	De Raad van State wijkt af van haar vroegere rechtspraak . . . . .	149
D.	Naar de toekomst toe . . . . .	150
5.	De heersende rechtspraak wordt verder verfijnd . . . . .	152
A.	Belastingen op vertoningen en gemakkelikheden . . . . .	152
B.	Belastingen op tweede verblijven . . . . .	156
C.	De algemeen provinciebelasting berekend op de oppervlakte . . . . .	158
6.	Besluit . . . . .	159

**HOOFDSTUK 2. DE FISCALE BEVOEGDHEID VAN DE GEMEENTEN OP HET VLAK VAN DE MET INKOMSTENBELASTINGEN GELIJKGESTELDE BELASTINGEN**

PHILIPPE MISSOUL . . . . . 161

1.	Inleiding . . . . .	161
2.	De verbodsbepaling inzake de verkeersbelasting . . . . .	162
A.	Algemeen . . . . .	162
B.	Bevoegdheid van de gemeenten . . . . .	162
C.	Draagwijdte van dit verbod . . . . .	163
D.	Casussen . . . . .	166
a.	Zelfrijdende werktuigen . . . . .	166
b.	Kranen . . . . .	167

c.	Belasting op de drijfkracht .....	169
d.	Parkeerheffingen .....	169
3.	De verbodsbepaling inzake de belasting op spelen en wedden- schappen. ....	171
A.	Algemeen. ....	171
B.	Bevoegdheid van de gemeenten. ....	172
C.	Draagwijdte van dit verbod. ....	172
D.	Casussen. ....	174
a.	Loterij .....	174
b.	Paardenwedrennen .....	176
4.	De verbodsbepaling inzake de belasting op automatische ontspanningstoestellen .....	179
A.	Algemeen. ....	179
B.	Bevoegdheid van de gemeenten .....	179
C.	Draagwijdte van dit verbod. ....	179
D.	Casussen. ....	180
a.	Jukeboxen .....	180
b.	Lunaparken .....	181
c.	Peepshows en seksshops. ....	181
5.	De verbodsbepaling inzake de belasting op inverkeerstelling. ....	183
A.	Algemeen. ....	183
B.	Bevoegdheid van de gemeenten. ....	184
C.	Draagwijdte van dit verbod. ....	184
6.	Besluit .....	184

### HOOFDSTUK 3. DE GEMEENTELIJKE BELASTINGBEVOEGDHEID EN HET VERBOD OM OCTROOIBELASTINGEN TE HEFFEN

	STEVEN MICHIELS en DIRK BOGAERTS .....	185
1.	Inleiding .....	185
2.	Het begrip octrooibelasting. ....	185
A.	Indirecte belasting .....	187
B.	Evolutie van het begrip .....	188
3.	Een concrete casus: de belasting op niet-geadresseerd drukwerk. ....	193
A.	Indirecte belasting .....	195
B.	Belasting op een dienst .....	196
4.	De economische en monetaire unie. ....	198
5.	Besluit .....	200

**DEEL 5.**

**BEPERKINGEN OP DE GEMEENTELIJKE FISCALE AUTONOMIE  
INGEVOLGE DE UITOEFENING VAN HET ADMINISTRATIEF  
TOEZICHT**

JAN ASTAES.....	201
1. Het begrip administratief toezicht.....	203
2. De procédés van het administratief toezicht.....	203
A. Algemeen.....	203
B. De schorsing van het belastingreglement.....	203
C. De vernietiging van het belastingreglement.....	204
3. De organisatie en de uitoefening van het administratief toezicht inzake gemeentebelastingen: vigerende regelgeving in het Vlaamse Gewest.....	204
A. Algemeen.....	204
B. Het administratief toezicht inzake gemeentebelastingen in de gemeenten van het Vlaamse Gewest.....	205
4. De reikwijdte van het bestuurlijk toezicht: wettigheidscontrole en opportunitsonderzoek.....	207
A. De controle van de wettigheid.....	207
B. Het opportunitsonderzoek.....	209
C. Omzendbrieven vanwege de toezichthoudende overheid.....	210
D. Opmerking.....	210
E. De motivering van de beslissing tot schorsing of vernietiging. ...	211
a. Algemeen.....	211
b. Voorbeelden.....	213

**DEEL 6.**

**DE PROCEDURE MET BETREKKING TOT GEMEENTEBELASTINGEN**

LEO DE BROECK.....	215
--------------------	-----

INLEIDING. KORT HISTORISCH WETGEVEND OVERZICHT.....	217
---	-----

**HOOFDSTUK 1. VESTIGING VAN DE BELASTINGEN**

(GEREGELD DOOR DE WET VAN 24 DECEMBER 1996).....	221
--	-----

1. De aangifte(plicht).....	221
2. Onderzoek en controle (specifieke bevoegdheden pas geregeld sinds Wet 1996).....	222

3.	Bewijsmiddelen .....	227
4.	Ambtshalve aanslag .....	228
5.	Is een nieuwe regelgeving gewenst? .....	235

## **HOOFDSTUK 2. INVORDERING EN INNING VAN DE BELASTINGEN. .... 237**

1.	Bijzondere regels (o.m. het kohier, ‘aanslagtermijnen’) inzake kohieren en contantbelastingen .....	237
2.	De eigenlijke inning van de lokale belastingen, aanvangend met de verzending van het aanslagbiljet .....	240
3.	Invordering en gedwongen uitvoering (ook inzake contant- belastingen) .....	242

## **HOOFDSTUK 3. GESCHILLENPROCEDURE..... 245**

1.	Algemeen .....	245
2.	Het bezwaar .....	247
	A. Bij welke instantie dient het bezwaar te worden ingediend? .....	247
	B. Wie kan bezwaar indienen? .....	248
	C. Hoe moet het bezwaar worden ingediend? .....	248
	D. Binnen welke termijn moet bezwaar worden ingediend? .....	249
	E. Behandeling van het bezwaarschrift .....	249
	F. Beslissing over het bezwaarschrift .....	250
3.	De gerechtelijke procedure .....	251

### **DEEL 7.**

#### **VOORSCHRIFTEN MET BETREKKING TOT HET GEMEENTELIJKE BELASTING- EN RETRIBUTIEREGLEMENT**

JAN ASTAES.....	253
-----------------	-----

## **HOOFDSTUK 1. VOORSCHRIFTEN M.B.T. HET GEMEENTELIJK BELASTINGREGLEMENT .....**

1.	De algemene structuur van het belastingreglement .....	255
	A. Algemeen .....	255
	B. De titel .....	255
	C. Het overwegende gedeelte .....	256

a.	Algemeen.....	256
b.	De toepasselijke wetgeving .....	256
c.	De financiële behoefte en het fiscale doel van de gemeente- belasting.....	256
d.	De verantwoording van een onderscheid tussen de belastingplichtigen .....	257
e.	Het onderzoek de commodo et incommodo.....	258
D.	Het beschikende gedeelte.....	259
a.	Algemeen.....	259
b.	De algemeen verplichte vermeldingen.....	259
1.	De heffingstermijn. Het begrotingstechnisch eenjarigheidsbeginsel.....	259
2.	Het belastbare feit.....	261
3.	De belastbare grondslag.....	263
4.	De aanduiding van de belastingplichtige.....	264
5.	De aanslagvoet.....	266
6.	De wijze van invorderen.....	266
c.	De specifiek verplichte vermeldingen.....	267
1.	Algemeen.....	267
2.	De aangifteplicht.....	267
3.	De belastingverhoging.....	268
4.	De vrijstelling van belasting.....	268
5.	De consignatie.....	269
6.	De hoofdelijkheid.....	269
d.	De louter facultatieve vermeldingen.....	270
1.	Algemeen.....	270
2.	De bezwaarprocedure.....	270
3.	De nalatigheids- en moratoriuminteressen.....	270
4.	De betalingstermijn.....	270
E.	Een duidelijk belastingreglement.....	271
2.	De stemming van het belastingreglement. De weergave van de motieven.....	272
A.	De stemming.....	272
B.	De weergave van de motieven.....	273
3.	De bekendmaking van het belastingreglement .....	273

**HOOFDSTUK 2. VOORSCHRIFTEN M.B.T. HET GEMEENTELIJK  
RETRIBUTIEREGLEMENT .....** 277

1.	Algemeen .....	277
2.	De titel.....	277



3.	Het overwegende gedeelte .....	277
4.	Het beschikkende gedeelte. ....	278
	A. De dienst of de prestatie die tot de retributie aanleiding geeft ....	278
	B. De aanduiding van de schuldenaar .....	279
	C. Het tarief .....	279
	D. De wijze van inning .....	280
5.	De vestigingsprocedure .....	280
6.	De invordering. ....	281
	A. De minnelijke inning. ....	281
	B. De gedwongen inning .....	281
	C. Geen bijzondere waarborgen .....	283
	D. De verjaring. ....	283
7.	De geschillenprocedure .....	283
8.	Tarieven .....	284

