



Vergroening aan de hand van lokale fiscaliteit+ enkele actuele topics

Thomas De Jonckheere

Bloom
LAW FIRM

Vergroening door het
lokale fiscale beleid?

Belastingen op energie

- Belasting op drijfkracht
 - Felle kritiek
 - Omzendbrief 2019
- Belasting op elektriciteitsverbruik
 - Vaak oppervlaktecomponent gecombineerd met verbruik

Een belasting op elektriciteitsverbruik

- Actualiteit
- Aandachtspunten
 - artikel 42 WIGB (art. 2.2.4.0.5 VCF)
 - Verbod opcentiemen verkeersbelasting+ enige andere belasting op de in artikel 2.2.1.0.1 VCF bedoelde voertuigen
 - Eenvoudige meetbaarheid?
 - Volmacht
 - Indicatie draagkracht?
 - Zelf geproduceerde elektriciteit?
 - Groene/andere stroom
 - Ondernemingen met dezelfde teller als het gezin
 - Wat met de belasting op drijfkracht?

Belasting op constructies voor de productie van groene energie

- Vrijstelling
- Belastingheffing
 - Stand alone belasting

Vergroening door gebruik van gedifferentieerde opcentiemen in de onroerende voorheffing

- Juridische kader
 - Vorige studiedag+ bijdrage in LRB
- Nog geen milieuincentives

Mobiliteit: algemeen

- Fiscale autonomie
- Artikel 42 WIGB (art. 2.2.4.0.5 VCF)
- Artikel 107 WIGB

Lage-emissiezones (LEZ)

- Machtiging door decreetgever
 - Decreet 27 november 2015 betreffende lage-emissiezones, *BS* 18 december 2015
 - Besluit 26 februari 2016 betreffende lage-emissiezones, *BS* 23 maart 2016
 - Toegang verbieden of aan voorwaarden onderwerpen
 - Differentiatie in functie van emissie, aard voertuigen, draagkracht
 - Vlaams Gewest > Waals Gewest > Brussels Hoofdstedelijk Gewest

Lage-emissiezones (LEZ)

- Voorbeelden

- Antwerpen en Gent

- LEZ-dagpas na betaling retributie
 - Indeling op grond van tariefklassen (A,B,C)

Belasting op verdeelapparaten brandstof

- RvS 7 oktober 2016
 - Verhoogd tarief voor verdelers die elektronische betaling toelieten?
- Quid met laadpalen voor elektrische wagens of zelfs fietsen?
 - Milieucomponent
 - Herkomst stroom

Belasting op de verspreiding van niet-geadresseerd drukwerk

- Verantwoording
 - Ecologische overwegingen
 - Extra inzamelings- en verwerkingskosten opvangen
- Tarief
 - Afhankelijk van gewicht of formaat
 - Recht evenredig?

Recente rechtspraak

Een actuele stand van zaken met betrekking tot het fiscaal
gelijkheidsbeginsel

Een actuele stand van zaken met betrekking tot het fiscaal gelijkheidsbeginsel

- Cass. 3 september 2015
 - Belangrijkste elementen
 - Vindplaatsen verantwoording
 - In concreto beoordeling schending gelijkheidsbeginsel
 - Vernieuwend: precisering “afleiden verantwoording uit belastingreglement of administratief dossier

Een actuele stand van zaken met betrekking tot het fiscaal gelijkheidsbeginsel

- Vindplaatsen verantwoording

- Belangrijkste rechtsleer

- Wel mogelijk voor eenvoudige belastingen en voordehandliggende vrijstellingen/verminderingen
 - Complexe belastingen → expliciete verantwoording

- Standpunt bepaalde rechtsleer

- Expliciete verantwoording noodzakelijk
 - Context reglement of administratief dossier/ aard differentiatie → geen verantwoording
 - Cass. 20 december 2018

Een actuele stand van zaken met betrekking tot het fiscaal gelijkheidsbeginsel

- Vindplaatsen verantwoording

- Cass. 20 december 2018

- Verantwoording moet blijken uit administratief dossier of moet eruit kunnen worden afgeleid
 - Geen vereiste van expliciete weergave
 - Geen a posteriori aangevoerde motieven die nergens uit blijken en die zouden blijken uit een vage context of aard van een verschil

Een actuele stand van zaken met betrekking tot het fiscaal gelijkheidsbeginsel

- Vindplaatsen verantwoording

- Gent 4 februari 2020, nr. 2018/AR/2184

- *“Waar de verantwoording (nu) met meer woorden wordt toegelicht en/of uitgelegd dan in het belastingreglement (en/of het administratieve dossier) is gebeurd, is dat geen schending van de motiveringsplicht. De 'context' waarvan sprake, omvat in wezen een geheel van relevante (feitelijke en juridische) gegevens waarvan men kan aannemen dat ze in het belastingreglement **niet expliciet** moeten genoemd worden. Reden om dat aan te nemen kan onder andere zijn dat het onbegonnen werk is om alle 'omgevende' factoren die tot het nemen van bepaalde beslissingen doen beslissen, te vermelden. Ook een reden daarvoor kan zijn dat het `nogal **vanzelfsprekend**' is (vanuit een soort **onderliggende, verzwegen logica en/of kennis**) dat de gemeenteraadsleden ermee rekening gehouden hebben of geacht mogen worden ermee rekening te hebben gehouden. Aannemen dat de 'context' niet in aanmerking mag genomen worden bij de vraag of een verschillende behandeling van vergelijkbare situaties door een belastingreglement redelijk verantwoord is getoetst aan het doel en de gevolgen van de ingestelde belasting en aan de redelijkheid van de verhouding tussen de aangewende middelen en het beoogde doel, zou een miskennis inhouden van de werkelijkheid waarin de wetgever zijn taak moet vervullen.”*

Een actuele stand van zaken met betrekking tot het fiscaal gelijkheidsbeginsel

- Vindplaatsen verantwoording

- Gent 11 februari 2020

- *“niet aan het hof is om zelf op basis van de context van het belastingreglement de tariefvermindering te verantwoorden.”*

Een actuele stand van zaken met betrekking tot het fiscaal gelijkheidsbeginsel

- Vindplaatsen verantwoording

- Gent 2 juni 2020, nr. 2019/AR/744

- *“De vraag of voor de in het belastingreglement gemaakte onderscheiden een objectieve verantwoording in aanmerking kan worden genomen, kan worden geëvalueerd niet alleen uit de tekst zelf van het belastingreglement, uit het voorbereidend dossier (als er een is), maar evenzeer uit de aanhef van het besluit van de gemeenteraad en zelfs uit de context. Waar ook de **context** in rekening moet worden gebracht bij de beoordeling van de motivering van een belastingreglement en onderscheiden behandelingen, houdt dat in dat een **verantwoording** kan worden aangenomen die **impliciet maar zeker** mee in rekening werd genomen door de gemeenteraad bij het maken van die onderscheiden.”*

Een actuele stand van zaken met betrekking tot het fiscaal gelijkheidsbeginsel

- Vindplaatsen verantwoording

- Gent 16 juni 2020, nr. 2019/AR/1356

- *“Het onderscheid tussen niet-geadresseerd drukwerk en geadresseerd drukwerk is verantwoord omdat deze verschillende soorten drukwerk in het licht van het doel, de strekking en de context van het belastingreglement geen vergelijkbare categorieën zijn. Voor de verantwoording van dit onderscheid van behandeling kan de verantwoording afgeleid worden uit de **aard van de gemaakte differentiatie** of gedragen worden door de **context** van het **belastingreglement**. De vaststelling dat de verantwoording niet in het reglement of het administratief dossier vermeld is, sluit niet uit dat aan de belasting een legitieme doelstelling ten grondslag ligt die het eruit voortvloeiende verschil in behandeling in redelijkheid kan verantwoorden.”*

Een actuele stand van zaken met betrekking tot het fiscaal gelijkheidsbeginsel

- Vindplaatsen verantwoording

- Gent 8 september 2020, nr. 2019/AR/1006

- *“Er moet in rekening gebracht worden dat niet elke reden en/of verantwoording die speelt expliciet in het belastingreglement, de preambule of het administratief dossier moet terug te vinden zijn. Een en ander kan ook gewoon blijken uit de **context van het belastingreglement.**”*

Een actuele stand van zaken met betrekking tot het fiscaal gelijkheidsbeginsel

- Vindplaatsen verantwoording
 - Gent 10 november 2020, nr. 2019/AR/1660
 - “Zelfs zonder dat met zoveel woorden in het reglement, zijn aanhef of in andere elementen uit het administratief dossier op te nemen, **blijkt afdoende uit de context** dat de gemeenteraad de **afweging** tussen het nadeel van het landschapsverstoring karakter enerzijds en het milieuvriendelijk karakter anderzijds heeft afgewogen en heeft geoordeeld dat de laatste factor voldoende meer gewicht heeft om de vrijstelling te voorzien.”

Een actuele stand van zaken met betrekking tot het fiscaal gelijkheidsbeginsel

- Vindplaatsen verantwoording

- Antwerpen 26 mei 2020, nr. 2018/AR/2168

- *“Het is ten onrechte dat de belastingplichtige poneert dat het Hof van Cassatie teruggekomen zou zijn op zijn standpunt dat met de aard van de differentiatie of de context van het belastingreglement kan worden rekening gehouden ter verantwoording van een gemaakt onderscheid. De belastingplichtige verwijst terzake naar een aantal Franstalige arresten van 20 december 2018. In die arresten oordeelde het Hof van Cassatie: “Le moyen, qui, en cette branche, soutient qu’il n’y a pas lieu de se cantonner au préambule du règlement-taxe, à son texte ou encore au dossier administratif constitué par son auteur mais que la justification de la différence de traitement proposée en cours de procédure par l’autorité taxatrice doit pouvoir se déduire tant de la nature de cette différence que du contexte de l’adoption du règlement-taxe, manque en droit”. (vrij vertaald: **het middel dat, in dit onderdeel, voorhoudt dat er geen reden is om zich te beperken tot de preambule van het belastingreglement, tot de tekst ervan of tot het door de auteur ervan samengestelde administratief dossier, maar dat de rechtvaardiging van de differentiatie die in de loop van de procedure door de taxerende overheid wordt voorgesteld moet kunnen worden afgeleid uit de aard van de differentiatie en uit de context van het belastingreglement, faalt naar recht**). In dit arrest komt het Hof van Cassatie niet terug op zijn eerdere visie, doch **bepaalt** het Hof veeleer de **limieten** van het in aanmerking nemen van de aard van de differentiatie en de context van het belastingreglement. **Deze aard en context kunnen enkel in aanmerking genomen worden wanneer de tekst van het reglement, de preambule of het administratief dossier geen uitsluitel bieden.***

Een actuele stand van zaken met betrekking tot het fiscaal gelijkheidsbeginsel

- Vindplaatsen verantwoording

- Antwerpen 26 mei 2020, nr. 2018/AR/2168

- *In het arrest van 20 december 2018 benadrukte het Hof enkel dat men niet zover moet gaan dat men, bovenop de tekst van het reglement, de preambule of het administratief dossier, ook nog moet nagaan of de verantwoording van het gemaakte onderscheid die voorgesteld wordt in de loop van de procedure blijkt uit de aard van de differentiatie of uit de context van de totstandkoming van het belastingreglement. Met andere woorden: **als de verantwoording voor het gemaakte onderscheid al blijkt uit de tekst, de preambule of het administratief dossier, moet men de verantwoording die in de loop van de procedure naar voren wordt geschoven niet meer gaan toetsen aan de aard van de gemaakte differentiatie of de context van het belastingreglement.** Vermits een belastingreglement geen bestuurshandeling met individuele strekking is, zoals bedoeld in de wet van 29 juli 1991 betreffende de uitdrukkelijke motivering van bestuurshandelingen, geldt er geen formele motiveringsverplichting. De motieven voor de invoering van de belasting moeten derhalve niet in het belastingreglement zelf worden vermeld; het is noodzakelijk doch voldoende dat de motieven voor de invoering van de belasting terug te vinden zijn in het fiscaal dossier van de gemeente. Wanneer de verantwoording niet expliciet is vermeld in de aanhef of in de tekst van de belastingverordening of in de stukken van het fiscaal dossier van de gemeente, moet de rechter nagaan of de door de belastingheffende overheid tijdens een procedure aangevoerde verantwoording kan worden afgeleid uit de aard van de gemaakte differentiatie of gedragen wordt door de context van de belastingverordening of van het bijhorende dossier.”*

Een actuele stand van zaken met betrekking tot het fiscaal gelijkheidsbeginsel

- Vindplaatsen verantwoording
 - Antwerpen 30 juni 2020, nr. 2019/AR/2227
 - *“Het Grondwettelijk Hof heeft in het arrest van 18 mei 2011 (nr. 81/2011) enkel benadrukt dat de verantwoording van een verschil in behandeling niet noodzakelijk in de parlementaire voorbereidingen moet zijn vermeld, doch heeft geen afbreuk gedaan aan de vereiste dat deze verantwoording wel ergens uit moet blijken, zoals uit de aard van de differentiatie of uit de context van de norm. **Het is net om te beletten dat een strengere houding zou worden aangenomen ten aanzien van provincies dan ten aanzien van de nationale wetgever dat advocaat-generaal Thijs argumenteerde dat de provincie haar motieven in de loop van het geding kan verduidelijken en niet beperkt is tot verantwoordingsmotieven die gedragen worden door de vermeldingen in het initieel samengesteld belastingdossier of het belastingreglement zelf.** Het Hof van Cassatie heeft er aldus net voor gezorgd dat er geen discriminatie ontstaat tussen provincies enerzijds en de federale wetgever anderzijds, door de provincies ook toe te laten om de verantwoording van hun reglementen te duiden aan de hand van de aard van de gemaakte differentiatie of de context van de norm.”*

Een actuele stand van zaken met betrekking tot het fiscaal gelijkheidsbeginsel

- In concreto benadering
 - Antwerpen 29 mei 2018
 - Niet-essentiële bepaling/ niet onsplitsbaar
 - In concreto beoordeling
 - Antwerpen 5 juni 2018
 - Onsplitsbaarheidstoets
 - In concreto beoordeling
 - Gent 11 februari 2020
 - Vermindering voor lokale handelaar is geen essentiële bepaling
 - Mogelijke implicaties voor belasting op rechtspersonen/ tweede verblijven

Een actuele stand van zaken met betrekking tot het fiscaal gelijkheidsbeginsel

- In concreto benadering
 - Cass. 25 juni 2021, nr. F.20.0024.N
 - Belasting op masten en pylonen
 - Vrijstelling voor masten en pylonen van openbare hulpverlenings- en veiligheidsdiensten
 - A posteriori verantwoording
 - Vergelijkbaarheid moet toch worden getoetst
 - Gent 31 januari 2023
 - het volstaat niet om vast te stellen dat ASTRID nv deels een commercieel karakter heeft om te besluiten dat zij vergelijkbaar zou zijn met telecomoperatoren, doch **er moet hoe dan ook worden nagegaan** of ASTRID nv en commerciële telecomoperatoren **voldoende vergelijkbaar** zijn. Het hof stelt vast dat ASTRID nv slechts in **bijkomende mate** zijn masten en pylonen ter beschikking kan stellen voor **commerciële doeleinden**, waardoor zij **niet voldoende concreet vergelijkbaar** is met commerciële telecomoperatoren, aangezien de masten van ASTRID nv in essentie bedoeld zijn om een publieke dienstverlening te kunnen garanderen.
 - Beoordeling vergelijkbaarheid
 - Niet enkel aan de hand van expliciete verantwoording
 - Ook aan de hand van impliciete verantwoording inherent aan het gemaakte onderscheid

Een actuele stand van zaken met betrekking tot het fiscaal gelijkheidsbeginsel

- In concreto benadering
- Cass. 31 januari 2020
- Antwerpen 30 juni 2020
 - *“De bepalingen van de belastingverordening vormen immers een onsplitsbaar geheel, vermits zij alle betrekking hebben op een belasting die in strijd met het gelijkheidsbeginsel is ingevoerd. De ongrondwettigheid van artikel 6 van het belastingreglement betreft het tarief van de belasting en dus een essentieel en niet af te splitsen onderdeel daarvan. Deze ongrondwettigheid maakt de verordening derhalve in haar geheel onwettig.”*

Recente rechtspraak

De bekendmaking van lokale belastingreglementen

De bekendmaking van lokale belastingreglementen

- Zeer formalistische procedure
- B. VI. Reg. 18 januari 2008 (rechtspraak m.b.t. publicaties vóór 1 januari 2014)
 - Vormvereisten niet op straffe van nietigheid voorgeschreven
 - Cass. 10 oktober 2019; Cass. 8 november 2018; Cass. 21 mei 2015 (aantekening in het register)
 - Cass. 10 oktober 2019 (ondertekening aantekening)
 - Cass. 13 maart 2020; Cass. 27 september 2019 (aantekening en bekendmaking)
 - Cass. 12 januari 2018 (aantekening niet gedateerd)
 - Implicaties
 - Antwerpen 4 december 2018, nr. Gent 25 september 2018, *LRB* 2018, nr. 4, 32; Rb. Brussel 5 mei 2020, *LRB* 2020, nr.; Rb. Brugge 13 mei 2019, *LRB* 2019, nr. 3, 28; Rb. Brugge 12 maart 2019, *LRB* 2019, nr. 1, 94; Rb. Antwerpen 22 juni 2018, *LRB* 2018, nr. 3, 60. (aantekening niet gedateerd)
 - de niet-naleving van het vormvereiste van het (nogmaals) vermelden van de datum van de aantekening in het register zorg er niet voor dat het betreffende belastingreglement niet tegenstelbaar is aan de belastingplichtige

De bekendmaking van lokale belastingreglementen

- Zeer formalistische procedure
- B. Vl. Reg. 18 januari 2008 (publicaties vanaf 1 januari 2014)
 - Bewijs van bekendmaking sinds 1 januari 2014
 - Hoe kan bewijs van publicatie op gemeentelijke website worden geleverd?
 - Rb. Leuven 14 februari 2020 gelijktijdige voorlegging van een afdruk van de gemeentelijke website waarop de datum van bekendmaking is vermeld samen met de listing met creatiedatum van het bestand op de server

De bekendmaking van lokale belastingreglementen

- Zeer formalistische procedure
- B. VI. Reg. 18 januari 2008 (publicaties vanaf 1 januari 2014)
 - Bewijs van bekendmaking sinds 1 januari 2014
 - Hoe kan bewijs van publicatie op gemeentelijke website worden geleverd?
 - **Gent 10 november 2020** *“De gemeente legt een **schermafdruk voor van de bestanden van haar computerserver** waarop een zoekfunctie is toegepast naar het woord 'masten' in de bestandsnamen. Daaruit blijkt dat 1 resultaat werd gevonden, namelijk een pdf-bestand met de naam belastingreglement op de masten en pylonen met ingang van 2016 tot en met 2019, groot 805,84 KB met status permanent en 'uploaddatum' do. 24/03/2016 — 17.26 en 'aanpassingdatum' eveneens do. 24/03/2016 — 17.26. Daarmee toont de gemeente wel degelijk aan dat zij het betreffende belastingreglement bekendgemaakt heeft op haar website en wel op 24 maart 2016. Dat is een bekendmaking in overeenstemming met het toepasselijk artikel 186 Gemeentedecreet. De belastingplichtige laat terecht opmerken dat die aantekening met volgnummer 61/216 geen volledige datum bevat. Er staat immers alleen '24 maart', zonder toevoeging van een jaartal. Waar de belastingplichtige inroept dat de datering van de aantekening een substantiële vormvereiste is en op grond van het enkele feit dat de datum niet volledig is, gaat ze er aan voorbij dat het toekennen van een substantieel karakter aan een vormvereiste slechts kan gebeuren wanneer de vorm noodzakelijk is om het nodige bewijs te kunnen leveren. Dat moet van geval tot geval worden bekeken. ... Verder is het betreffende belastingreglement gedateerd op 8 maart 2016 en de werkelijke publicatie bewezen op de website van de gemeente op 24 maart 2016, datum waarvan bovendien ook melding gemaakt wordt in de betreffende aantekening. Deze feitelijke vaststellingen laten met zekerheid toe aan te nemen dat de betreffende aantekening gebeurde op 24 maart 2016. De aantekening van de publicatie beantwoordt dan ook aan de wettelijke en reglementaire vereisten.”*

De bekendmaking van lokale belastingreglementen

- Zeer formalistische procedure
- B. VI. Reg. 20 april 2018 → ingang 1 januari 2019
 - Nieuwsbericht Lokaal bestuur Vlaanderen 25 januari 2023, Fiscale Actualiteit 2023, nr. 6, 11-12.
 - Toekomstige aanpassing besluit Vlaamse regering
 - Huidige aantekening → wellicht geen substantieel vormvereiste

RvS 13 april 2021, nr. 250.321

De verplichting om de uiterste aangiftetermijn in het
belastingreglement op te nemen

Opname uiterste aangiftetermijn in belastingreglement

- Artikel 7 decreet 30 mei 2008
 - de belasting kan, als de belastingverordening voorziet in de verplichting van aangifte, ambtshalve worden gevestigd bij gebrek aan aangifte binnen de in de verordening gestelde termijn, of in geval van onjuiste, onvolledige of onnauwkeurige aangifte vanwege de belastingplichtige.
 - Opname termijn in het aangifteformulier of belastingreglement?

Opname uiterste aangiftetermijn in belastingreglement

- Raad van State
- de uiterste aangiftetermijn moet in het belastingreglement zelf voorzien zijn.
- Verplichting voor lokale overheid om ervoor te zorgen dat alle belastingplichtigen die een aangifteformulier hebben ontvangen, kunnen beschikken over een redelijke termijn die moet worden bepaald door een democratisch verkozen beraadslagende vergadering om het formulier in te vullen en terug te zenden.
 - Volgens de Raad miskent het bestreden belastingreglement deze wettelijke verplichting door zich te beperken tot het verwijzen naar een formulier dat door het gemeentebestuur wordt verzonden dat een termijn “geval per geval” bepaalt.

Opname uiterste aangiftetermijn in belastingreglement

- Raad van State
- Afsplitsbare bepaling?
 - Ter zake besloot de Raad van State dat een nietigverklaring van het artikel dat een aangifteverplichting invoert maar geen aangiftetermijn bevat, een belastingreglement zou achterlaten zonder uitvoeringsmodaliteiten en dat onuitvoerbaar is. Volgens de Raad van State kunnen de bepalingen in verband met de aangifteplicht en de mogelijkheid van ambtshalve aanslag dan ook niet van de rest van het reglement worden afgescheiden. Bijgevolg moest het ganse bestreden belastingreglement worden vernietigd.

Opname uiterste aangiftetermijn in belastingreglement

- Gevolgen laattijdige aangifte Vlaanderen/Wallonië
- Aangifte noodzakelijk voor effectueerbaarheid?

Opname uiterste aangiftetermijn in belastingreglement

- Hof van Beroep Antwerpen 7 juni 2022, nr. 2020/AR/1733
- Geen gebruik van procedure van aanslag van ambtswege
- Afsplitsbare bepaling?
 - Ja, enkel de vestiging van een aanslag van ambtswege is niet mogelijk

Gevolgen laattijdig ingediend bezwaar

- Bezwaar onontvankelijk; geen vordering voor de rechtbank
- Enkel nog verzoek tot ambtshalve ontheffing → specifieke gronden
- Quid indien reglement in een latere fase wordt vernietigd door de Raad van State?
 - Belastingenschuld definitief door ontbreken ontvankelijk bezwaar → Antwerpen 7 juni 2022, nr. 2021/AR/993

Bloom Brugge

Hertsbergsestraat 4
8020 Oostkamp

infotax@bloom-law.be
www.bloom-law.be

Bloom
LAW FIRM

