

## I. INHOUD LOKALE BELASTINGEN

### **De gemeentelijke en provinciale belastingbevoegdheid**

Inleiding

1. Oorsprong fiscale autonomie
2. Soorten heffingen
3. De bevoegdheidsbeperkingen
  - 3.1 Beperkingen t.g.v. rechtsbegrip 'belastingen'
  - 3.2 Grondwettelijke bevoegdheidsbeperkingen
  - 3.3 Wettelijke bevoegdheidsbeperkingen
  - 3.4 Beperkingen t.g.v. algemene rechtsbeginselen
  - 3.5 Beperkingen t.g.v. administratief toezicht
4. Enkele (bedrijfs)economische aspecten van lokale belastingen
5. Fiscaal formeel recht

## II. INHOUD REGIONALE BELASTINGEN

### Inleiding

1. Autonome gewestbelastingen
  - 1.1 Omvang fiscale autonomie
  - 1.2 Beperkingen autonome fiscale bevoegdheid
2. De oneigenlijke belastingen
  - 2.1 omvang en beperkingen
3. Overzicht diverse regionale belastingen
4. Formeel recht inzake gewestbelastingen
5. Gewestelijke personenbelasting en onroerende voorheffing

## I. LOKALE BELAGINGEN

### Contactgegevens

annelies.roggeman@ugent.be

### Leermaterialen

- Wetgeving lokale belastingen
- Hand-outs en extra documenten: zie Ufora
- Vrijblijvend handboek

De Jonckheere, M. (2015). *Lokale en regionale belastingen. Deel 1. Lokaal*. Brugge: die Keure Professional Publishing



- **Andere referenties**

Lauwers, T. (2019). *Fiscaliteit anders bekeken: Lokale belastingen*. Gent: Academia press

Verlinden, L. (2019). *Fiscaal Compendium. Lokale en regionale belastingen*. Mechelen: Wolters Kluwer

De Meyere, L. (2018). *Lokale belastingen in het Vlaamse Gewest (2018-2019)*. mijnwetboek.be Knops Publishing

Tijdschrift 'Lokale en regionale belastingen' (L.R.B), Brugge: Die Keure

Tijdschrift 'Revue de fiscalité régionale et locale' (R.F.R.L), Liège: Larcier Group



- Websites

<https://lokaalbestuur.vlaanderen.be>



<https://pouvoirslocaux.wallonie.be>



<http://pouvoirs-locaux.brussels>



## I. LOKALE BELASTINGEN

### INLEIDING

- Lokale versus regionale fiscaliteit
- Beleidsniveaus België
  - Federale overheid
  - Gemeenschappen en gewesten
  - Gemeenten en provincies
- 581 gemeenten en 10 provincies

Lokale belastingen hebben betrekking op de belastingbevoegdheid van gemeenten en provincies. Het gemeentelijk en provinciaal beleidsniveau zijn evenwaardig. Gemeenten en provincies zijn evenwel ondergeschikt aan de federale overheid, de gemeenschappen en gewesten.

## INLEIDING

- 7 fusiegemeenten sinds 1/1/2019

Meeuwen-Gruitrode en Opglabbeek (**Oudsbergen**)  
Kruishoutem en Zingem (**Kruisem**)  
Aalter en Knesselare (**Aalter**)  
Overpelt en Neerpelt (**Pelt**)  
Deinze en Nevele (**Deinze**)  
Puurs en Sint-Amands (**Puurs-Sint-Amands**)  
Lovendegem, Waarschoot en Zomergem (**Lievegem**)

## INLEIDING

- Ruime bevoegdheden gemeenten en provincies:
  - Scholen
  - Kinderopvang
  - Aanleg wegen
  - Natuur-en groenbeheer
  - Sportinfrastructuur
  - Sociale bijstand
  - Ordehandhaving,...
- Afslanking Vlaamse provincies in 2018<sup>1</sup>

<sup>1</sup>Het 'Decreet houdende de vernieuwde taakstelling en gewijzigde financiering van de provincies (1)' werd op 18 november 2016 door de Vlaamse regering goedgekeurd en gepubliceerd in het Belgisch Staatsblad van 13 december 2016. Dit Decreet regelt de afslanking van de provinciale bevoegdheden (geen persoonsgebonden taken meer\*), de gewijzigde financiering<sup>§</sup> (maximumtarieven voor de opcentiemen op de onroerende voorheffing) en de overdracht van de personeelsleden<sup>#</sup>.

\* Onder persoonsgebonden taken verstaat men cultuurgebonden aangelegenheden en welzijnsmateries.

<sup>§</sup> Door het wegvallen van de persoonsgebonden taken was de nood aan financiering lager. Vanuit deze optiek werden er maximumtarieven op de opcentiemen OV ingevoerd.

<sup>#</sup> Men heeft het aantal provincieraadsladen afgebouwd door hen over te hevelen naar de Vlaamse Gemeenschap en de gemeenten.



## INLEIDING

- Financiering lokale bevoegdheden
  - Fondsen<sup>1</sup>: gemeentefonds – investeringsfonds
  - Financiële inkomsten
  - Belastingen: concurrerende en eigen
    - ✓ concurrerende: ABPB - opcentiemen OV - opdecimen op de verkeersbelasting
    - ✓ eigen: zie bv. Stad Gent<sup>2</sup> en provincie Oost-Vlaanderen
- Grote diversiteit aan belastingen
  - Andere inkomsten

Om hun ruime bevoegdheden te financieren, halen gemeenten hun middelen uit verschillende bronnen.

Fondsen zijn dotaties die toegekend worden op basis van bepaalde criteria (inkomen inwoners, kadastraal inkomen,...). De Vlaamse overheid beschikt over 2 fondsen:

*Gemeentefonds*: gemeenten kunnen deze middelen autonoom aanwenden voor uitgaven of investeringen. Sinds 1/1/2017 werd het stedenfonds geïntegreerd in het gemeentefonds. Dit fonds is bestemd voor de grote en middelgrote steden en de Vlaamse gemeenschapscommissie in Brussel.

*Investeringsfonds*: dit fonds omvat drie kanalen; het Vlaams grootstedenbeleid, het Vlaams plattelandsfonds en de stadsvernieuwingssubsidies. <sup>1</sup> Vlaamse overheid (19 september 2019). Financiën en fondsen voor lokale besturen. Geraadpleegd via <http://www.vlaanderen.be/nl/gemeenten-en-provincies/organisatie-en-werking-van-gemeenten-en-provincies/financien-en-fondsen-voor-lokale-besturen>

Financiële inkomsten zijn o.a. intresten en dividenden

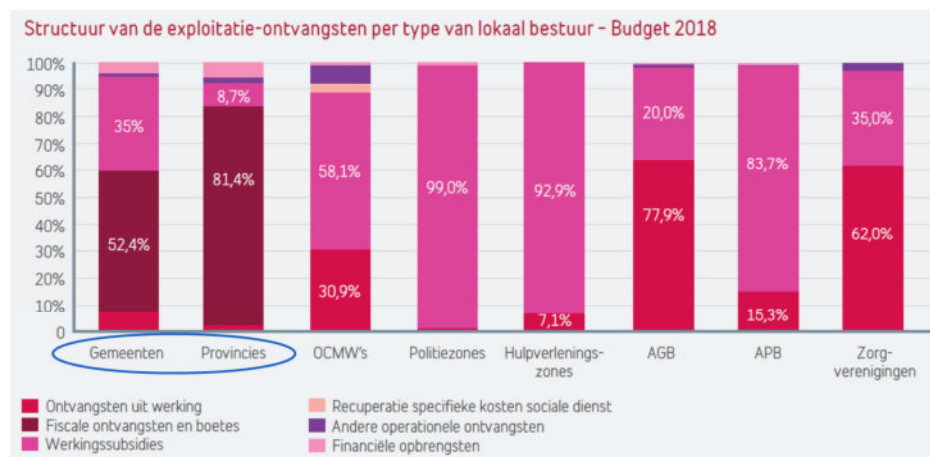
Concurrerende belastingen zijn belastingen waarvan het object ook door een andere overheid belast wordt. Bij concurrerende belastingen zijn gemeenten en provincies afhankelijk van een hogere overheid. Bv. Aanvullende belasting op de personenbelasting, opcentiemen op de onroerende voorheffing (zie later). Eigen belastingen worden onafhankelijk vastgesteld. Er bestaan meer dan 250 verschillende eigen gemeentebelastingen. De lijst van provinciebelastingen daarentegen is veel beperkter. Alle provincies heffen opcentiemen op de OV.

<sup>2</sup> Stad Gent (19 september 2019). Overzicht stadsbelastingen. Geraadpleegd via <https://stad.gent/over-gent-en-het-stadsbestuur/belastingen/overzicht-stadsbelastingen>

Andere inkomsten zijn o.a. subsidies, retributies (zie later) en eigen werkingsmiddelen

## INLEIDING

### Ontvangsten Vlaamse lokale besturen – budget 2018<sup>1</sup>



De financiering van Brusselse en Waalse lokale besturen is grotendeels vergelijkbaar met die van Vlaanderen. In de figuur hebben de eerste twee staafdiagrammen betrekking op de ontvangsten van gemeenten en provincies.

<sup>1</sup> Belfius (19 september 2019). De financiële situatie van de Vlaamse lokale besturen – Budget 2018. Geraadpleegd via <https://research.belfius.be/wp-content/uploads/2018/09/Lokale-Financi%C3%ABn-2018-Vlaanderen.pdf>

## INLEIDING

### Belastingopbrengsten Vlaamse gemeenten en provincies- budget 2018<sup>1</sup>

#### Evolutie van de belastingontvangsten - Budget 2018

Belastingen	In miljoen EUR	In EUR/inw.	Evolutie (t.o.v. 2017)
Gemeenten	5.122,8	786	1,1%
Aanvullende personenbelasting	1.981,5	304	0,3%
Opcentiemen onroerende voorheffing	2.301,9	353	1,5%
Lokale belastingen	726,7	112	1,6%
Provincies	616,2	95	-12,4%
Opcentiemen onroerende voorheffing	435,5	67	-17,3%
Lokale belastingen	180,7	28	2,2%
<b>TOTAAL</b>	<b>5.739,0</b>	<b>881</b>	<b>-</b>

<sup>1</sup> Belfius (19 september 2019). De financiële situatie van de Vlaamse lokale besturen – Budget 2018. Geraadpleegd via <https://research.belfius.be/wp-content/uploads/2018/09/Lokale-Financi%C3%ABn-2018-Vlaanderen.pdf>

## Belastingopbrengsten Gent jaarrekening 2017<sup>1</sup> (VI. gemeenten: JR 2013-2017)

GENT	Boekjaar 2017
REK7300 Opcentiemen op de onroerende voorheffing	102 717 321
REK7301 Aanvullende belasting op de personenbelasting	74 849 795
REK7302 Motorrijtuigen	3 147 997
REK7303 Gewestelijke milieuhaffing	414 856
REK7309 Andere aanvullende belastingen	16 645
REK7312 Vervoer van personen die overlast veroorzaken	84 843
REK7314 Weghalen, bewaren in beslag genomen voertuigen	890 916
REK7315 Afgifte identiteitsbewijzen, paspoorten, trouwboekjes, uittrekfels	3 359 898
REK7317 Aanvragen/meldingen hinderlijke inrichtingen	90 315
REK73311 Begraving / bijzetting / verstrooiing	36 056
REK73312 Lijkenvervoer	0
REK73314 Ontgraving	73 914
REK73402 Drijfkracht	12 759 078
REK73407 Openblijven van drankgelegenheden na het sluitingsuur	166 377
REK73411 Banken en financieringsinstellingen	607 166
REK73414 Taxidiensten	120 413
REK73418 Tanks en vergaarbakken	354 908
REK73420 Kamers	3 052 190
REK73422 Reclameborden	646 090
REK73424 Verspreiding kosteloos reclamedrukwerk	464 087
REK7351 Vertoningen (films)	427 971
REK73600 Plaatsrecht markten	87
REK73603 Dagbladkiosken, frituurkramen, handelsinrichtingen	150 000
REK73605 Benzine-, olie- persdrukpompen	318 534
REK73608 Terrassen, tafels, stoelen	577 817
REK73699 Andere belastingen op het gebruik van het openbaar domein	449 840
REK7371 Niet-bebouwde gronden	906 602
REK7372 Niet-bebouwde percelen	700 350
REK7373 Ontbreken van parkeerplaatsen	0
REK7374 Leegstaande woningen en gebouwen	592 350
REK7375 Krotten, verwaarloosde en ongeschikte woningen en gebouwen	1 541 817
REK7377 Tweede verblijven	980 249
REK7380 Algemene gemeentebelasting	5 835 847
REK7389 Overige andere belastingen	0
REK739 Boetes	5 893 465
Aantal belastingen	32
Totaal belastingen	222 227 793

<sup>1</sup> Vlaamse overheid (19 september 2019). Overzicht belastingen per gemeente. Geraadpleegd via <http://lokaalbestuur.vlaanderen.be/financiering/fiscaliteit/overzicht-belastingen-gemeente>

## INLEIDING

### ILLUSTRATIE DIVERSITEIT : 'BELASTING OP BEDRIJFSVESTIGINGEN'

- Bedrijfsvestiging
    - Nieuw commercieel bedrijf dat operationeel zou zijn in Gent of Antwerpen per 1/1/2019
    - Kantoorruimte: 300 m<sup>2</sup>; Gang en lift: 25 m<sup>2</sup> Parking: 160 m<sup>2</sup>
  - **OPDRACHT:** bepaal voor deze onderneming de belasting op bedrijfsvestiging (AJ 2019) indien ze zich zou vestigen in één van bovenstaande gemeenten.
- Concludeer.



# 1. OORSPRONG FISCALE AUTONOMIE

## 1.1 GRONDWETTELIJKE OORSPRONG

### Art. 41 GW

“De uitsluitend gemeentelijke of provinciale belangen worden door de gemeenteraden of de provincieraden geregeld volgens de beginselen bij de Grondwet vastgesteld.” (...)

### Art. 162 GW

“De provinciale en gemeentelijke instellingen worden bij de wet geregeld.

De wet verzekert de toepassing van de volgende beginselen :

1° (...)

2° de bevoegdheid van de provincieraden en van de gemeenteraden voor alles wat van provinciaal en van gemeentelijk belang is, behoudens goedkeuring van hun handelingen in de gevallen en op de wijze bij de wet bepaald;

3° (...)

4° (...)

5° (...)

6° het optreden van de toezichhoudende overheid of van de federale wetgevende macht om te beletten dat de wet wordt geschonden of het algemeen belang geschaad.”

## 1.1 GRONDWETTELIJKE OORSPRONG

### Art. 170 GW

“(…)

§ 3. Geen last of belasting kan door de provincie [of het bovengemeentelijk bestuur<sup>1</sup>] worden ingevoerd dan door een beslissing van haar raad.

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

De wet kan de in het eerste lid bedoelde belastingen geheel of gedeeltelijk afschaffen.

§ 4. 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.”

<sup>1</sup> Grondwetswijziging tijdens 6<sup>de</sup> staatshervorming. *H.06.01.2014, art 1; Inwerkingtreding: 31.01.2014*

De grondwetswijziging voorziet in de mogelijkheid om provinciale instellingen af te schaffen en te vervangen door bovengemeentelijke besturen.

## 1.1 GRONDWETTELIJKE OORSPRONG

- Oorsprong fiscale autonomie in Art. 41, 162 en 170 van de Grondwet
- Discussie<sup>1</sup> interpretatie Art. 170, §3 en §4 Gw.
  - Visie 1: aanduiding bevoegd orgaan + toekenning eigenlijke belastingbevoegdheid
  - Visie 2: enkel bevoegd orgaan. Belastingbevoegdheid op grond van Art. 41 en 162
- Visies belangrijke implicaties op o.a. bevoegdheidsbeperkingen en bevoegde instantie die beperkingen bepaalt

De fiscale autonomie van gemeenten en provincies vindt zijn oorsprong in de Grondwet. Art. 41 en 162 van de Grondwet verlenen een autonome bevoegdheid aan gemeenten en provincies voor alles wat, binnen de grenzen bepaald door de wetgever en onder controle van de toezichhoudende overheid, onder het gemeentelijk of provinciaal belang valt. Art. 170 vermeldt expliciet het woord 'belasting', rekening houdend met het gemeentelijk of provinciaal belang, moet onder een autonome bevoegdheid dus ook een fiscale bevoegdheid begrepen worden.

Er bestaat discussie omtrent het grondwetsartikel waaraan de eigenlijke fiscale bevoegdheid moet worden toegeschreven. De eerste visie stelt dat Art. 170 naast de aanduiding van de bevoegde organen die de belasting goedkeuren en invoeren (i.e. gemeenteraad en provincieraad) ook de eigenlijke fiscale autonomie toekent, dit is de bevoegdheid van gemeenten en provincies om de belastinggrondslag, de belastingplichtige, het tarief, vrijstellingen, en dergelijke meer... van een belasting vast te leggen. De tweede visie stelt dat Art. 170 enkel de bevoegde organen aanduidt en dat de fiscale bevoegdheid toe te schrijven is aan Art. 41 en Art. 162 van de Grondwet.

<sup>1</sup> De Jonckheere, M. (2015). *Handboek lokale en regionale belastingen. Deel 1. Lokaal*. Brugge: die Keure professional publishing.



## 1.1 GRONDWETTELIJKE OORSPRONG

### Implicatie op bevoegdheidsbeperkingen<sup>1</sup>

- Visie 1
  - Beperking fiscale autonomie t.g.v. de door de wet ingestelde “uitzonderingen waarvan de noodzakelijke blijkt”
  - Beperkingen bepaald door instellen specifieke uitzonderingen
- Visie 2
  - Beperkingen fiscale autonomie t.g.v. omschrijving “gemeentelijk en provinciaal belang”
  - Expliciete, impliciete of onrechtstreekse omschrijving

<sup>1</sup> De Jonckheere, M. (2015). *Handboek lokale en regionale belastingen. Deel 1. Lokaal*. Brugge: die Keure professional publishing.

Visie 1: De fiscale autonomie wordt beperkt doordat de wetgever specifieke uitzonderingen instelt waarvan de noodzakelijkheid blijkt. M.a.w. de belastingbevoegdheid wordt op een expliciete manier beperkt door het instellen van een verbod.

Visie 2: De fiscale autonomie wordt beperkt door het nader omschrijven van het ‘gemeentelijk of provinciaal belang’. Dit belang kan expliciet omschreven worden door het letterlijk toewijzen of onttrekken van bevoegdheden aan gemeentes of provincies. Een impliciete omschrijving impliceert dat de wetgever de aangelegenheid zelf regelt en onrechtstreeks dat een andere overheid de bevoegdheid toegewezen krijgt.

## 1.1 GRONDWETTELIJKE OORSPRONG

Implicatie op bevoegde instantie die beperkingen bepaalt<sup>1</sup>

- Visie 1: Federale overheid
- Visie 2: Gewesten

<sup>1</sup> De Jonckheere, M. (2015). *Handboek lokale en regionale belastingen. Deel 1. Lokaal*. Brugge: die Keure professional publishing.

Visie 1: op basis van Art. 170 van de Gw. worden de grenzen (i.e. de uitzonderingen) van de fiscale autonomie bepaald door de federale overheid. Er staat de 'Wet' bepaalt de uitzonderingen en niet het 'Decreet'.

Visie 2: de overheid die de algemene grenzen van het gemeentelijk belang bepaalt, is tevens bevoegd voor de beperkingen van de fiscale autonomie. De staatshervorming van 2001<sup>2</sup> wijst dit toe aan de gewesten.

<sup>2</sup>Bijz. Wet 13 juli 2001 houdende overdracht van diverse bevoegdheden aan de gewesten en gemeenschappen, BS 3 augustus 2001.

## 1.1 GRONDWETTELIJKE OORSPRONG

### Conclusie

- Geen eenduidigheid m.b.t. visies
- Rechtspraak<sup>1</sup> overwegend eerste visie
- “Behoudens wat de wetgever expliciet, en desgevallend ook impliciet of onrechtstreeks aan hun belastingbevoegdheid heeft onttrokken, kunnen gemeenten en provincies gelijk welke belasting instellen”<sup>2</sup>
- Ruime bevoegdheid ondanks beperkingen

<sup>1</sup> Zie o.a. arrest GwH 16 februari 2012, nr. 19/2012  
en arrest RvS 14 maart 2000, nr. 85.916:

“Overwegende dat de gemeenteoverheid haar belastingbevoegdheid ontleent aan artikel 170, §4, van de Grondwet en dat haar toekomt om in het kader van haar fiscale autonomie eigenmachtig de belastinggrondslag en de belastingzetting te bepalen, waarvan zij de noodzaak beoordeelt in het licht van de noden waarin ze meent te moeten voorzien, op welke bevoegdheid de Grondwet in één beperking voorziet, namelijk de bevoegdheid van de wetgever om de gemeenten de heffing van bepaalde belastingen te verbieden”

<sup>2</sup> Zie o.a. RvS 14 maart 2000, nr 85.916 (Elsene), *LRB* 2000, nr. 3.

## 1.2 WETTELIJKE OORSPRONG

- Wettelijke bepalingen die fiscale bevoegdheid toekennen aan gemeenten en provincies<sup>1</sup>
- Vaak beperkt tot heffingsrecht en tarief
- Enkele voorbeelden
  - ABPB
  - Leegstandsheffing woningen
  - Activeringsheffing

Naast de grondwettelijke bevoegdheid om belastingen te heffen, kunnen gemeenten ook fiscale bevoegdheid krijgen via wettelijke bepalingen. Fiscale bevoegdheden toegekend door de wet zijn vaak niet mogelijk binnen de grondwettelijke fiscale bevoegdheid. Dus lokale overheden werden grondwettelijk eerst beperkt om daarna bij wet nieuwe fiscale bevoegdheden te krijgen. Voorbeeld: activeringsheffing ingevoerd door de wet van 22 december 1970, *BS* 5 februari 1971. Deze belasting op onbebouwde percelen en gronden heeft als hoofddoel om grondspeculatie tegen te gaan. Volgens de Grondwet is echter in hoofdzaak een fiscaal doel vereist.

<sup>1</sup> Lauwers, T. (2019). *Fiscaliteit anders bekeken: lokale belastingen*. Academia Press: Gent.

## 2. SOORTEN HEFFINGEN

### 2.1 OPCENTIEMEN, OPDECIEMEN EN AANVULLENDE BELASTINGEN<sup>1</sup>

- Grondslag: bedrag van verschuldigde belasting voor hogere overheid (i.e. hoofdbelasting)
- Verhoging hoofdbelasting met bepaald percentage
- Geen verplichting om samen met hoofdbelasting in te vorderen
- Dezelfde aard en doel van hoofdbelasting
- Impliciete instemming hogere overheid

In theorie kunnen gemeenten zelf een aparte inkohiering en inning doen van de opcentiemen. Er zijn echter geen procedureregels voorzien, in de praktijk gebeurt dit samen met de hoofdbelasting.

<sup>1</sup> zie. Schreuder, E. (1980). *L'impôt communal et ses lois*, *JDF* 1980, 7

De opcentiemen, opdeciemen en aanvullende belastingen hebben betrekking op dezelfde belastingplichtige, hetzelfde belastbaar feit,... als de hoofdbelasting (zelfde aard en doel).

De hogere overheid die de basisbelasting heft, moet bereid zijn om opcentiemen te innen en de gegevens van het bedrag vrij te geven aan de gemeente. Hoewel betwist door de RvS, wordt deze bereidheid door de hogere overheid soms gekoppeld aan bepaalde voorwaarden (De Jonckheere, 2015, p. 21).

De Jonckheere, M. (2015). *Handboek lokale en regionale belastingen. Deel 1. Lokaal*. Brugge: die Keure professional publishing.

## 2.1 OPCENTIEMEN, OPDECIEMEN EN AANVULLENDE BELASTINGEN

- Enkele voorbeelden<sup>1</sup>
  - ABPB (percentages VI. gemeenten 2008-2019)
  - Opcentiemen OV (percentages 2008-2019)
  - Opdecim VB (10% verschuldigde verkeersbelasting in VI.)

<sup>1</sup> Vlaamse overheid (19 september 2019). Aanslagvoeten opcentiemen en aanvullende belastingen. Geraadpleegd via <http://lokaalbestuur.vlaanderen.be/financiering/fiscaliteit/opcentiemen-en-aanvullende-belastingen/aanslagvoeten-opcentiemen-en-aanvullende-belastingen>

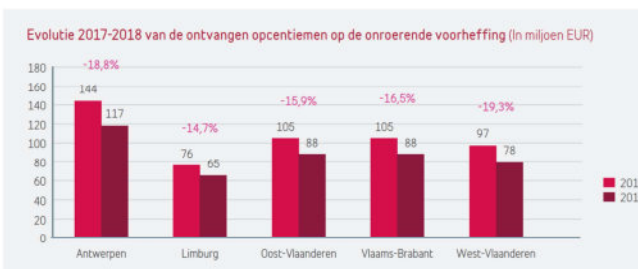
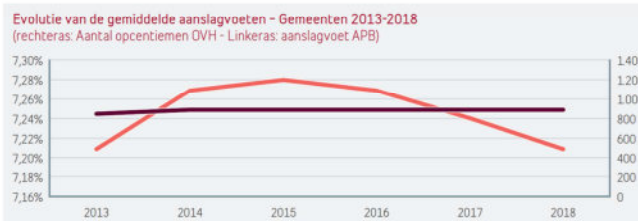
De aanvullende belasting op het bedrag van de personenbelasting is enkel bestemd voor de gemeenten (geen provincies). De federale overheid int de aanvullende belasting en stort ze vervolgens door naar de gemeenten (men werkt met systeem van voorschotten). Gemeenten mogen het percentage vrij kiezen.

De onroerende voorheffing is een gewestelijke belasting gebaseerd op het kadastraal inkomen. Zowel gemeenten als provincies kunnen opcentiemen heffen op de onroerende voorheffing. T.g.v. het decreet van 18 mei 2018 houdende wijziging van artikel 41 van het decreet van 22 december 2017 over het lokaal bestuur, beschikken gemeenten vanaf aanslagjaar 2019 over de mogelijkheid om het aantal opcentiemen op de onroerende voorheffing te differentiëren binnen hun grondgebied i.p.v. te werken met één tarief.

De opdecimen op de verkeersbelasting bedragen in Vlaanderen steeds 10%

## 2.1 OPCENTIEMEN, OPDECIEMEN EN AANVULLENDE BELASTINGEN

### – Gemiddelde aanslagvoeten in Vlaanderen<sup>2</sup>



Vergeleken met de Vlaamse gemeenten, liggen de ABPB van de Waalse en Brusselse gemeenten in dezelfde lijn. De opcentiemen daarentegen zijn gemiddeld hoger in Wallonië en Brussel. De ABPB en de opcentiemen OV zijn vaak communicerende vaten in de begroting.

<sup>2</sup> Belfius (19 september 2019). De financiële situatie van de Vlaamse lokale besturen – Budget 2018. Geraadpleegd via <https://research.belfius.be/wp-content/uploads/2018/09/Lokale-Financi%C3%ABn-2018-Vlaanderen.pdf>

## 2.2 CONTANT- EN KOHIERBELASTINGEN

- Onderscheid in procedure<sup>1</sup>
- Contantbelasting: contante inning tegen afgifte betalingsbewijs
- Kohier: inkohiering d.m.v. aanslagbiljet
- Bij niet betaling contante inning → inkohiering
- Meeste belastingen zijn kohierbelastingen

Indien een contantbelasting niet kan worden geïnd, wordt ze ingekohierd volgens de procedure van de kohierbelasting.

<sup>1</sup>Op het verschil in procedure wordt dieper ingegaan bij het deel fiscaal formeel recht.

Voorbeelden van contantbelastingen zijn de inning van marktgelden en de belasting op het afleveren van bouwvergunningen.



## 2.3 DIRECTE EN INDIRECTE BELASTINGEN

- Directe belastingen
  - Op een “uit hun aard duurzame toestand” of “een reeks van verrichtingen in hun geheel genomen”<sup>1</sup>
  - Bepaald tijdsbestek
  - Inkohiering
- Indirecte belastingen
  - Op “handelingen of feiten van voorbijgaande of geïsoleerde staat”<sup>2</sup>
- Onderscheid van belang voor o.a. niet-retroactiviteitsbeginsel

De ‘duurzame toestand’ bij directe belastingen impliceert niet dat deze toestand er voortdurend hoeft te zijn. In geval er sprake is van een tijdsbestek gaat dit meestal over een periode van één jaar. Directe belastingen worden ingekohierd, echter dit is geen voldoende voorwaarde om een belasting als direct te omschrijven. <sup>1</sup> Zie o.a. RvS 8 maart 1973, *Arr.RvS*, nr. 15.749

Indirecte belastingen hebben betrekking op handelingen of feiten van voorbijgaande aard. Merk op dat elke handeling of feit dus aanleiding geeft tot een belastingplicht. <sup>2</sup> Zie o.a. Cass. 28 maart 1980, *Arr.Cass.* 1979-80, 953.

Voorbeelden van directe belastingen zijn de algemene provinciebelasting en de opcentiemen op de onroerende voorheffing. Voorbeelden van indirecte belastingen zijn de belasting op de bedeling van niet-geadresseerd reclamewerk die verschuldigd is per verspreiding en de belasting voor het opruimen van sluikstorten.

Het belang van het onderscheid directe versus indirecte belastingen op het non-retroactiviteitsbeginsel komt later aan bod.

## 2.4 PERSONELE EN ZAKELIJKE BELASTINGEN

- Personele belastingen
  - Persoonlijke band tussen belastingplichtige en grondgebied van belastingheffende overheid
- Zakelijke belastingen
  - Band via voorwerp, activiteit, feit of handeling die plaatsvindt binnen grenzen grondgebied belastingheffende overheid
- Onderscheid van belang voor territorialiteitsbeginsel<sup>1</sup>

Territorialiteit veronderstelt dat er een band bestaat tussen de belastingplichtige en het grondgebied van de overheid die de belasting heft. Op het territorialiteitsprincipe wordt later dieper ingegaan. <sup>1</sup> K. Brants. *Het Belgisch gemeenterecht*, Brussel, Standaard Boekhandel, 1947, 535.

Een voorbeeld van een zakelijke belasting is de belasting op tweede verblijven. Een belasting op alle inwoners van de gemeente is een voorbeeld van een personele belasting.

## 2.5 AANDEEL-EN OMSLAGBELASTINGEN

- Omslagbelasting
  - Vooraf vastgelegd belastingbedrag wordt verdeeld over belastingplichtigen via verdeelsleutel gebaseerd op bepaalde criteria
  - Op winningen van zand en grind, steenbakkerijen
- Aandeelbelasting
  - Belasting per belastingplichtige door vastgesteld tarief toe te passen op berekeningsgrondslag

Er zijn nog weinig voorbeelden van omslagbelastingen. Vaak gaat het over afgezwakte vormen van een omslagbelasting (bv. door het instellen van een maximumtarief)  
Merk op dat de exacte opbrengst van aandeelbelastingen niet op voorhand gekend is en slechts bij benadering kan ingeschat worden.

## 2.6 DE MET PATENT GELIJKGESTELDE BELASTINGEN<sup>1</sup>

- Geheven wegens uitoefening van beroepsactiviteit
- Van belang voor onderscheid met inkomstenbelastingen

De met patent gelijkgestelde belastingen worden geheven op elementen die een noodzakelijk verband hebben met de beroepsactiviteit maar waarbij geen rekening wordt gehouden met de winst van het beroep of bedrijf<sup>1</sup>. De belasting op drijfkracht en de belasting op bankautomaten zijn een tweetal voorbeelden.

<sup>1</sup> Zie o.a. Cass. 16 mei 2014, nr. F.12.0140, *LRB*, nr. 3, 31.

## 2.7 DE OCTROOIBELASTINGEN

- Verboden door de wet van 18 juli 1860<sup>1</sup>
- Indirecte belastingen op de invoer, uitvoer, doorvoer, opslag, productie of ontginning van goederen
- Soort douanerecht
- Niet op diensten

De octrooibelasting was een soort douanerecht op een goed die in de prijs werd doorgerekend aan de uiteindelijke gebruiker. Naast het afschaffen van de octrooibelasting, verbood de Wet van 18 juli 1860 tevens de herinvoering van deze belasting. <sup>1</sup> Wet 18 juli 1860 betreffende de afschaffing van de octrooien, *BS* 18 juli 1860.

Het octrooiverbod heeft betrekking op goederen en niet op diensten. Zo is een gemeentebelasting op het kosteloos verspreiden van reclamewerk geen octrooibelasting want zij belast niet het reclamewerk zelf maar de verspreiding ervan (zie o.a. Cass. 17 maart 2005, nr. F040031F, *LRB* 2005, nr. 4)

## 2.8 DE VERHAALBELASTINGEN

- Eigenschappen<sup>1</sup>
  - Belasting beoogt recuperatie van kosten voor geleverde prestatie door overheid
  - Groep van belastingplichtigen haalt voordeel uit de opgelegde prestatie (dwingend)
- Talrijke moeilijkheden wegenisbelasting
  - Voorbeeld rechtspraak: subsidies wegenwerken Kontich (Antwerpen 18 september 2012)<sup>2</sup>

### OPDRACHT

- Aanbevelingen in Omzendbrief KB/ABB 2019/2 betreffende de gemeentefiscaliteit (p.38 e.v.)

Het type voorbeeld van verhaalbelastingen is de wegenisbelasting. Dit is een belasting op het aanleggen van wegen, trottoirs, aansluiting van riolering, wegverhardingen,... (De Jonckheere, 2015, p. 24) <sup>1</sup>De Jonckheere, M. (2015). *Handboek lokale en regionale belastingen. Deel 1. Lokaal*. Brugge: die Keure professional publishing.

Vergelijk de kenmerken van verhaalbelastingen met de eigenschappen van de andere belastingen (slide p. 33 e.v.)!

Er zijn heel wat betwistingen m.b.t. verhaalbelastingen. Niet alle aanpalende eigenaars zijn bijvoorbeeld overtuigd dat de wegeniswerken hen voordeel opleveren. Zo kan het verbreden van een weg sneller verkeer in de hand werken.

<sup>2</sup> Antwerpen 18 september 2012, nr. 2010/AR/2693 (Kontich), *LBR* 2012, nr. 4

Een gedeelte van de kosten voor wegenwerken werd gedragen door de gemeente via aanwending van algemene gemeentefinanciën. Op die manier droegen in principe alle inwoners van de gemeente bij tot de financiering van de werken. Subsidies werden terecht buiten beschouwing gelaten bij de berekening van de kosten voor de aanpalende eigenaars omdat zij anders enkel het belang van deze eigenaars zouden dienen.

De vernieuwde omzendbrief KB/ABB 2019/2 uitgaande van de Vlaamse regering is bedoeld als een handleiding voor de gemeentebesturen bij het vestigen van gemeentelijke belastingen. Hij houdt o.a. rekening met wijzigingen in de wetgeving, recente rechtspraak, de omvorming van het bestuurlijk toezicht en nieuwe beleidsaccenten. Aanbevelingen worden geformuleerd m.b.t. diverse gemeentebelastingen waaronder ook de verhaalbelastingen.

## Algemene kenmerken belastingen

“ eenzijdige financiële verplichtingen die door de daartoe grondwettelijke gemachtigde overheden worden opgelegd aan de personen die een band hebben met hun grondgebied, teneinde in de openbare uitgaven als geheel genomen te kunnen voorzien”<sup>1</sup>

<sup>1</sup> (De Jonckheere, 2013, p.13) De Jonckheere, M. (2015). *Handboek lokale en regionale belastingen. Deel 1. Lokaal*. Brugge: die Keure professional publishing.

Ondanks de talrijke definities voor het begrip belastingen in de rechtsleer en rechtspraak, komen telkens twee essentiële karakteristieken terug. Ten eerste worden belastingen eenzijdig opgelegd vanuit de overheid. Dit betekent dat de belasting een opgelegde verplichting is zonder dat er individuele tegenprestatie tegenover staat. Ten tweede heeft een belasting als doel om de openbare dienstverlening in haar geheel te financieren. Evenwel kunnen ook specifieke uitgaven gefinancierd worden.

## 2.9 RETRIBUTIES

- Verwijzing naar ‘retributie’ in Art. 173 Gw.

“Behalve voor de provincies, de polders en de wateringen en de gevallen uitdrukkelijk uitgezonderd door de wet, het decreet en de regelen bedoeld in artikel 134, van de burgers geen retributie kan worden gevorderd dan alleen *als* belasting ten behoeve van de Staat, de gemeenschap, het gewest, de agglomeratie, de federatie van gemeenten of de gemeente”

- Interpretatie “als” belasting

- Art. 173

- Bevoegdheid lokale overheden tot heffen retributie

- Geen wettelijke definitie van begrip ‘retributie’

‘Als’ heeft hier niet de betekenis dat een retributie hetzelfde zou zijn als een belasting. De wetgever wou vermijden dat retributies een manier zouden zijn om de grondwettelijke waarborgen (Art. 170, 171 en 172 van de Grondwet) verbonden aan belastingen te omzeilen. (Lauwers, 2013, p. 20) Lauwers, T. (2013). *Lokale belastingen: gemeentelijke en provinciale belastingen anders bekeken*. Academia Press: Gent.



## 2.9 RETRIBUTIES

- Kenmerken retributie op basis van rechtspraak<sup>1</sup>  
“Billijke vergoeding voor een prestatie of dienst geleverd door de overheid in het individueel belang of voordeel van degene die vrijwillig gebruik maakt van die dienst of prestatie”

<sup>1</sup> Zie o.a Cass. 10 mei 2002, nr. C.01.0034.F (Verviers), *LRB* 2002, nr 4, 224; Cass. 22 februari 2013, nr. C.12.0239.N (Gent), *LRB* 2013, nr. 2.  
Vergelijk de kenmerken van retributies met de eigenschappen van (verhaal)belastingen!

## 2.9 RETRIBUTIES

### – Geleverde prestatie

- Prestatie door overheid geleverd
- Betwisting omwille van ontbreken tegenprestatie

#### Voorbeelden rechtspraak

- ✓ Havenrechten door Havenbedrijf Gent (RvS 21 juni 2011)<sup>1</sup>
- ✓ Begrafnisvervoer door privé ondernemer (RvS 21 april 2004)<sup>2</sup>

Merk op dat belastingen met een specifiek fiscaal doel (zie later) ook een rechtstreeks aanwijsbare tegenprestatie kunnen vergoeden en dat dit kenmerk van retributies dus geen essentieel onderscheid maakt met belastingen.

<sup>1</sup> RvS 21 juni 2011, nr. 214.028, *LRB*. 2011, afl. 4, 68.

Een retributie geheven als havenrechten door het Havenbedrijf Gent kan geen retributie zijn want er is geen tegenprestatie voor een geleverde dienst. Het fabrieksterrein is eigendom van de belastingplichtige en de kademuur is in concessie gegeven door het Vlaams gewest. Hierdoor is het Havenbedrijf ook niet bevoegd tot het heffen van een belasting.

<sup>2</sup> RvS 21 april 2004, nr. 130.492, *RGCF* 2004, afl 1, 57.

Een retributie op elk begrafenisvervoer in de gemeente, ook al doet men beroep op een private begrafenisondernemer i.p.v. de gemeentelijke intercommunale, is onwettig. In geval de begrafenis wordt georganiseerd door een private begrafenisondernemer is er geen sprake van een prestatie geleverd door de gemeente.

## 2.9 RETRIBUTIES

### – Billijke vergoeding

- Als terugbetaling kost overheidsdienst
- Redelijke verhouding vergoeding en geleverde dienst
- Voorbeeld rechtspraak
  - ✓ Parkeerheffing: onterechte kwalificatie als belasting (Gent 20 september 2011)<sup>1</sup>
  - ✓ Retributie vergunning kansspelen: onredelijke verhouding (RvS 18 april 2016)<sup>2</sup>

Een redelijke verhouding impliceert niet dat er een absolute overeenstemming moet zijn tussen de kost en de geleverde dienst<sup>a</sup>.

<sup>a</sup> zie o.a. Omzendbrief KB/ABB 2019/2 van 15 februari 2019 betreffende de gemeentefiscaliteit, BS, 12 maart 2019 en GwH 29 maart 2018, nr. 42/2018

De kwalificatie van het reglement als ‘belasting’ of ‘retributie’ is voor de rechter niet bindend. Zie o.a. Luik 17 februari 1995, *F.J.F.* 1996, 160

<sup>1</sup> Gent 20 september 2011, nr. 2008/AR/2863 (Brugge), *LRB* 2012, nr. 1

Op basis van het belastingreglement oordeelt de rechter dat de parkeerheffing geen belasting betreft maar een retributie. Zo krijgt de bestuurder mits betaling van 30 euro de toelating om te parkeren in de blauwe zone voor een ganse dag. Dit is een verleende dienst van de stad Brugge tegen betaling aan een individueel persoon. Bedrag is redelijk want zonder deze parkeerplaats zouden bezoekers belangrijke kosten ondervinden bij het zoeken van een parkeerplaats in het druk bezochte Brugge.

<sup>2</sup> RvS 18 april 2016, nr. 234.415 (Schaarbeek)

De Raad van State heeft geoordeeld dat een retributie van 2 500 euro om een vergunning klasse C van de kansspelcommissie te verkrijgen nietig is. Uit geen enkel stuk van het administratief dossier blijkt dat het bedrag van de retributie in verhouding staat tot de prestaties die de gemeente verricht om dit getuigschrift te kunnen afgeven.

## 2.9 RETRIBUTIES

- Vrijwillig gebruik
  - Geen verplichting door overheid
  - Ondergeschikt aan individueel voordeel
- Individueel voordeel
  - Aanwijsbaar individueel voordeel belastingplichtige
  - Voorbeelden rechtspraak
    - ✓ Parkeerretributie: eigenaar voertuig (GwH, 11 januari 2012)<sup>1</sup>
    - ✓ Ophaling afvalstoffen: belang gemeenschap (Rb. Brugge 28 juni 2010)<sup>2</sup>

Indien de gebruiker in een situatie van verplichting zit die niet uitgaat van de overheid is er geen reden om dit als een belasting te beschouwen.

RvS, 24 maart 1981, nr. 21.061, *Arr.R.v.St.* 1981, 475.

Bij het belang van het criterium 'vrijwillig gebruik' dient heden evenwel een kanttekening worden gemaakt. Dit criterium wordt niet meer aangehaald in recente rechtspraak. Ook werd het vrijwillig gebruik geschrapt in de recentste omzendbrief betreffende de gemeentefiscaliteit (omzendbrief KB/ABB 2019/2).

<sup>1</sup> GwH, 11 januari 2012, nr 2/2012

Het individueel voordeel hoeft niet rechtstreeks toegewezen worden aan de gebruiker (vb. huurder) van het voertuig. Een parkeerretributie die aangerekend wordt aan de eigenaar (houder nummerplaat) zorgt ervoor dat de huurder kan parkeren en maakt de verhuur van voertuigen aantrekkelijker op de markt.

<sup>2</sup> Rb. Brugge 28 juni 2010, *LBR*, 2011, afl. 1,31

De vergoeding voor het ophalen van afvalstoffen is geen retributie omdat noch van vrijwillig gebruik, noch van een individueel voordeel sprake is.

## 2.9 RETRIBUTIES

### – Conclusie

- Onderscheid met (verhaal)belasting, tarief of huur niet eenvoudig
- Onderscheid retributie/belasting o.a. ook van belang voor invorderingsprocedure<sup>1</sup>

Men spreekt van een tarief indien het prestaties betreffen die ook door andere instanties (opgesomd in art. 173 van de Grondwet) verstrekt zouden kunnen worden en van een huur indien goederen van een privaat domein ter beschikking gesteld worden.

(De Jonckheere, 2015, p. 29) De Jonckheere, M. (2015). *Handboek lokale en regionale belastingen. Deel 1. Lokaal*. Brugge: die Keure professional publishing.

<sup>1</sup> Hiervoor wordt verwezen naar het deel 'formeel fiscaal recht'.