

**RAAD VAN STATE, AFDELING ADMINISTRATIE.**

**A R R E S T**

**nr. 129.347 van 16 maart 2004  
in de zaak A. 74.761/XII-731.**

In zake : de BVBA VAN ROMPU PAUL ACCOUNTANTS- EN  
BELASTINGCONSULENTEN,  
die woonplaats kiest bij  
advocaat W. Horemans,  
kantoor houdende te Hasselt,  
Leopoldplein 8

tegen :

de GEMEENTE ZELZATE,  
die woonplaats kiest bij  
advocaat P. Gaudius,  
kantoor houdende te Zelzate,  
Westkade 18.

---

**DE RAAD VAN STATE, XIIe K A M E R,**

Gezien het verzoekschrift dat de BVBA Van Rompu Paul Accountants- en Belastingconsulenten op 13 juni 1997 heeft ingediend om de nietigverklaring te vorderen van de beslissing van 17 april 1997 van de gemeenteraad van Zelzate tot heffing van een gemeentebelasting op bepaalde categorieën van vennootschappen;

Gezien de memories van antwoord en van wederantwoord;

Gezien het verslag opgesteld door adjunct-auditeur P. De Somere;

Gelet op de beschikking van 12 september 2000 die de neerlegging ter griffie van het verslag en van het dossier gelast;

Gelet op de kennisgeving van het verslag aan partijen en gezien de laatste memorie van de verwerende partij;

Gelet op de beschikking van 1 juli 2003 waarbij de terechtzitting bepaald wordt op 9 september 2003;

Gehoord het verslag van staatsraad J. Lust;

Gehoord de opmerkingen van advocaat W. Horemans, die verschijnt voor verzoekster, en van advocaat P. Gaudius, die verschijnt voor de verwerende partij;

Gehoord het eensluidend advies van auditeur P. De Somere;

Gelet op titel VI, hoofdstuk II, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973;

Overwegende dat de gemeenteraad van Zelzate op 17 april 1997 beslist een gemeentebelasting te heffen op alle handelsvennootschappen en burgerlijke vennootschappen, al dan niet BTW-plichtig, waarvan de maatschappelijke zetel of exploitatiezetel op 1 januari van het aanslagjaar 1997 op het grondgebied van de gemeente gevestigd is; dat het basisbedrag van de jaarbelasting is vastgesteld op in principe 10.000 frank per zetel en verhoogd wordt met twee aanvullende belastingen die berekend worden aan de hand van het kadastraal inkomen van iedere inplanting afzonderlijk, respectievelijk de graad van hinderlijkheid per afzonderlijke inplanting zoals bepaald in het besluit van de Vlaamse regering houdende vaststelling van het Vlaams reglement betreffende de milieuvergunning;

Overwegende dat verzoekster, belastingplichtige, in een eerste middel aanvoert dat de gemeentebelasting op bepaalde categorieën van vennootschappen enkel van toepassing is op rechtspersonen en niet op natuurlijke personen, dat zij natuurlijke personen en rechtspersonen op een verschillende wijze behandelt, dat daarvoor geen redelijke en objectieve verantwoording bestaat en het reglement dus het grondwettelijk gelijkheidsbeginsel en non-discriminatiebeginsel miskent, dat de belasting is ingesteld om te kunnen voorzien in de gemeentelijke uitgaven in het algemeen, dat zowel de natuurlijke personen, ingezetenen van de gemeente, als de rechtspersonen, ingezetenen van de gemeente, profiteren van die uitgaven in het algemeen, dat nochtans de natuurlijke personen die in de gemeente beschikken over een woning of een onroerend goed dienstig voor de exploitatie van hun zelfstandige activiteit geen belastingplichtigen zijn, dat niet blijkt om welke reden de natuurlijke personen geen belastingplichtigen zijn, dat de aangenomen onderscheidingscriteria “niet van dien aard zijn dat zij, gelet op de aard en het doel van de ingestelde belasting, een verantwoorde differentiëring toelaten”;

Overwegende dat de verwerende partij in de memorie van antwoord repliceert dat het gehanteerde onderscheidingscriterium “niet de rechtspersonen versus de natuurlijke personen [is], doch wel het onderscheid tussen grotere economische entiteiten die lucratieve activiteiten in groepsverband op het grondgebied van Zelzate uitoefenen (al dan niet met rechtspersoonlijkheid bekleed)”, dat de categorie van de vennootschappen niet vergelijkbaar is met de categorie van de eenmanszaken die geen vennootschapsvorm hebben aangenomen, dat vennootschappen immers een grotere entiteit of omvang dan een eenmanszaak veronderstellen, dat zij door hun aanwezigheid en de ontplooiing van hun activiteit in grotere mate gebruik maken van faciliteiten bekostigd door de gemeente en voor meer hinder zorgen, dat het terecht is dat hiervoor betaald wordt, dat het onderscheid tussen beide categorieën toelaatbaar is, zelfs indien zij vergelijkbaar zouden zijn, dat het differentiecriterium alleszins duidelijk is: “[v]an zodra een economische activiteit in vennootschap wordt uitgeoefend, valt men onder het toepassingsgebied van het reglement”, dat het onderscheid ook objectief is, adequaat en evenredig ten opzichte van het nagestreefde doel, welk doel “rust op twee peilers: het feit dat een vennootschap, al dan niet bekleed met rechtspersoonlijkheid een grotere entiteit of omvang veronderstelt dan een eenmanszaak. Zij beschikken meestal ook over meer middelen; Hun aanwezigheid en hun activiteit zorgt voor meer hinder in de gemeente en zij maken dan ook in ruimere mate gebruik van de voorzieningen van de gemeente, zonder hiervoor een bijdrage te leveren; de natuurlijke persoon die een eenmanszaak exploiteert op het grondgebied van de gemeente is doorgaans kleinschaliger, maakt in mindere mate gebruik van de faciliteiten en draagt reeds bij in de kosten in het kader van de personenbelasting”;

Overwegende dat verzoekster in de memorie van wederantwoord dupliceert dat het onjuist is dat vennootschappen en eenmanszaken niet vergelijkbaar zouden zijn omdat vennootschappen groter en omvangrijker zijn, dat er eenmanszaken bestaan die groter zijn dan veel KMO-bedrijven en dat vele vennootschappen, zoals bijvoorbeeld de eenpersoonsvennootschap die een slager heeft opgericht, in omvang niet wezenlijk verschillen van een kleine eenmanszaak, dat er in de meerderheid van de gevallen voor de handelsvennootschapsvorm wordt gekozen om de aansprakelijkheid te beperken en wegens de gunstige fiscale gevolgen, en niet om zaken of doelstellingen te realiseren met een grotere omvang, dat bijgevolg evenmin zonder meer kan worden gesteld dat vennootschappen meer gebruik maken van de faciliteiten van de gemeente, dat er geen redelijk en met de financieringsbehoeften verband houdend argument aanwezig is om slechts de

vennootschappen te treffen, dat de gemeente heeft gekozen voor een belasting van algemene aard die dan ook principieel door iedere burger moet worden gedragen, dat de omstandigheid dat eenmanszaken reeds bijdragen in de kosten in het kader van de personenbelasting, het ingestelde onderscheid niet legitiem maakt;

Overwegende dat de verwerende partij in de laatste memorie benadrukt dat zij met de belasting de vennootschappen in de specifieke lasten wil doen bijdragen die zij door hun vestiging in de gemeente veroorzaken, dat het gemaakte onderscheid wel degelijk objectief en redelijk verantwoord is, en dat de bestreden belasting geen nieuwe ongelijkheid in het leven roept door een eerder gecreëerde discriminatie ten gevolge van de heffing van een aanvullende belasting op de personenbelasting weg te werken;

Overwegende dat de in de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet vervatte regels met betrekking tot de gelijkheid en de niet-discriminatie inzake belastingen er niet aan in de weg staan dat een verschillende fiscale behandeling wordt ingesteld ten aanzien van bepaalde categorieën van personen, althans in zoverre daarvoor een objectieve en redelijke verantwoording bestaat; dat die verantwoording onder meer voldoende verband moet houden met doel en aard van de belastingheffing;

Overwegende dat het administratief dossier uitsluitend de bestreden belasting bevat; dat daarin de belasting op de vennootschappen alleen hierdoor verantwoord wordt dat het “redelijk en aangewezen” is dat de vennootschappen bijdragen in de financiële lasten van de gemeente; dat dit nietszeggend is;

Overwegende dat de verordening een belasting instelt per zetel van een vennootschap, waarbij de belasting verhoogd wordt naar gelang van, ten eerste, het kadastraal inkomen van het betreffende onroerend goed en, ten tweede, de hinderlijkheid van het bedrijf; dat het volgens de memorie van antwoord de bedoeling is de vennootschappen aldus te laten meebetalen voor de kosten die de gemeente heeft wegens de hinder die hun activiteit veroorzaakt en het gebruik dat zij maken van de gemeentelijke voorzieningen;

Overwegende dat, nog volgens de memorie van antwoord, op die wijze elke economische activiteit in de vorm van een vennootschap op een gelijke

wijze belast wordt; dat dit niet ter zake doet; dat immers verzoekster zich niet beklagt over een ongelijke behandeling van de vennootschappen, maar over de verschillende behandeling van vennootschappen en anderen die een economische activiteit in de gemeente uitoefenen; dat de laatsten niet aan de belasting onderworpen zijn;

Overwegende dat de verwerende partij het verschil in behandeling gerechtvaardigd acht omdat wie niet in een vennootschap opereert “doorgaans” kleinschaliger is, minder hinder veroorzaakt, in mindere mate gebruik maakt van de gemeentelijke faciliteiten en reeds bijdraagt in het kader van de personenbelasting; dat die redengeving pertinentie mist;

Overwegende dat het in de rede ligt dat wie een economische activiteit ontplooit in de gemeente en dan ook verondersteld mag worden voordeel te halen uit de gemeentelijke collectieve voorzieningen, aan de gemeente een belasting betaalt; dat, naar eveneens in redelijkheid mag worden aangenomen, dit voordeel niet voor alle exploitanten even groot zal zijn; dat naar de mening van de verwerende partij het voordeel voor vennootschappen aldus “doorgaans” groter zou zijn dan voor eenmanszaken; dat, zelfs indien zulks met de werkelijkheid zou stroken, dit evenwel nog niet verklaart waarom de laatstgenoemden dan zonder meer van de belasting vrijgesteld zouden moeten worden;

Overwegende dat per slot van rekening ook niet alle vennootschappen evenveel profijt uit de voorzieningen putten, of even hinderlijk zijn; dat het niettemin voor de verwerende partij geen reden is om de “kleine” vennootschappen als een aparte categorie te bestempelen die onvergelijkbaar zou zijn met die van de “grote” vennootschappen; dat integendeel de verwerende partij zowel grote als kleine vennootschappen aan de belasting onderwerpt, weze het dat zij heeft getracht de verschillen tussen de vennootschappen te verdisconteren in de hoogte van de verschuldigde belasting; dat daarmee de verwerende partij zelf aangeeft dat het verschil in “omvang” tussen vennootschappen en niet-vennootschappen, en daardoor ook qua gebruik van de gemeentelijke faciliteiten en qua hinder, niet wezenlijk terzake dient als het er om gaat degenen die een economische activiteit op het grondgebied van de gemeente ontwikkelen in de uitgaven voor die faciliteiten te doen bijdragen;

Overwegende, voorts, dat de verwerende partij terecht betoogt dat sommige exploitanten van een economische entiteit in de gemeente, in tegenstelling tot andere exploitanten, reeds via de aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting in de financiële lasten van de gemeente bijdragen; dat dit dan blijkbaar zo is omdat zij in de bevolkingsregisters van de gemeente zijn ingeschreven; dat ook van die verantwoording de relevantie te dezen niet blijkt;

Overwegende dat de voordelen die de exploitant van een economische activiteit uit de voorzieningen van de gemeente haalt noch de hinder die hij teweegbrengt, enig verband vertonen met de plaats waar hij in de gemeentelijke bevolkingsregisters is ingeschreven; dat het bijgevolg geen pas geeft de exploitant-niet-vennootschap van de belasting vrij te stellen om, in essentie, de reden dat hij in de gemeentelijke bevolkingsregisters is ingeschreven; dat het trouwens geenszins vaststaat dat natuurlijke personen die een eenmanszaak exploiteren op het grondgebied van de gemeente, ook werkelijk in de bevolkingsregisters aldaar zijn ingeschreven; dat zij terzake volkomen vrij zijn en aan geen enkele verplichting onderworpen zijn; dat dit het gebrek aan relevantie van de inschrijving in de bevolkingsregisters, en daarmee van het argument van de betaling van de aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting, alleen maar onderstreept;

Overwegende dat het bestreden reglement het verschuldigd zijn van de belasting afhankelijk maakt van een criterium van onderscheid waarvoor geen genoegzame verantwoording bestaat; dat het de gelijkheidsregel schendt; dat het middel gegrond is,

## **B E S L U I T :**

### **Artikel 1.**

Vernietigd wordt de beslissing van 17 april 1997 van de gemeenteraad van Zelzate tot heffing van een gemeentebelasting op bepaalde categorieën van vennootschappen.

**Artikel 2.**

De kosten van het beroep, bepaald op 173,53 euro, komen ten laste van de verwerende partij.

Aldus te Brussel uitgesproken in openbare terechtzitting, op zestien maart 2004, door de XIIe kamer, die was samengesteld uit :

|        |                     |                  |
|--------|---------------------|------------------|
| de HH. | D. VERBIEST,        | kamervoorzitter, |
|        | J. LUST,            | staatsraad,      |
|        | G. VAN HAEGENDOREN, | staatsraad,      |
| Mevr.  | S. DOMS,            | griffier.        |

**De griffier,**

**De voorzitter,**

**S. DOMS.**

**D. VERBIEST.**