

RAAD VAN STATE, AFDELING BESTUURSRECHTSPRAAK

Xe KAMER

A R R E S T

**nr. 258.748 van 9 februari 2024
in de zaak A. 234.188/X-17.974**

In zake : BV Z.R.
 bijgestaan en vertegenwoordigd door
 advocaat Tom Socquet
 kantoor houdend te 1050 Brussel
 Marsveldplein 5, bus 5
 bij wie woonplaats wordt gekozen

tegen :

 de GEMEENTE LUBBEEK
 bijgestaan en vertegenwoordigd door
 advocaat Bart Engelen
 kantoor houdend te 2000 Antwerpen
 Léon Stynenstraat 75, bus C
 bij wie woonplaats wordt gekozen

I. Voorwerp van het beroep

1. Het beroep, ingesteld op 29 juli 2021, strekt tot de nietigverklaring van “het [b]esluit van de gemeenteraad van de gemeente Lubbeek genomen in zitting van 25 mei 2021 waarbij wordt beslist het belastingreglement op de gemeentelijke omslagbelasting ten laste van de uitbaters van klei- en/of zandgroeven die op het grondgebied van de gemeente uitgebaat worden en die de winning van klei en/of zand tot doel hebben, goed te keuren voor de aanslagjaren 2021 tot en met 2025”.

II. Verloop van de rechtspleging

2. De verwerende partij heeft een memorie van antwoord ingediend en de verzoekende partij heeft een memorie van wederantwoord ingediend.

Auditeur Wendy Depester heeft een verslag opgesteld.

De verzoekende partij heeft een laatste memorie ingediend. De verwerende partij heeft een laatste memorie ingediend.

De partijen zijn opgeroepen voor de terechtzitting, die heeft plaatsgevonden op 22 december 2023.

Staatsraad David D’Hooghe heeft verslag uitgebracht.

Advocaat Tom Socquet, die verschijnt voor de verzoekende partij, en advocaat Bart Engelen, die verschijnt voor de verwerende partij, zijn gehoord.

Auditeur Wendy Depester heeft een met dit arrest eensluidend advies gegeven.

Er is toepassing gemaakt van de bepalingen op het gebruik der talen, vervat in titel VI, hoofdstuk II, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973.

III. Feiten

3. De verzoekende partij baat een klei- en zandgroeve uit te Lubbeek.

4. De verwerende partij – de gemeente Lubbeek – heft sedert 2013 een belasting op groeven.

Daartoe wordt op 27 november 2013 een belastingreglement goedgekeurd dat van toepassing was voor de aanslagjaren 2014-2019.

Dit reglement wordt in de aanhef verantwoord als volgt:

“Gelet op de financiële toestand van de gemeente;
Overwegende dat het billijk is een belasting in te voeren op de exploitatie van klei- en zandgroeven in de gemeente;
Overwegende dat deze ontginningen zorgen voor zwaar verkeer dat nefast is voor het wegdek van onze wegen;
Overwegende dat er bovendien een belangrijk milieuaspect verbonden is aan deze ontginningen: aangezien het landschap geleidelijk aan herschapen wordt in waterplassen;
Overwegende dat al deze aspecten verantwoorden dat er een belasting geheven wordt op het ontginnen van klei en zand; [...]”

5. Op 30 december 2019 wordt een nieuw belastingreglement op groeven goedgekeurd, en dit voor de aanslagjaren 2020 tot 2025, en waaraan op 24 november 2020 enkele beperkte aanpassingen worden aangebracht.

Voorafgaandelijk wordt dit als volgt verantwoord:

“Feiten en context

Sinds aanslagjaar 2014 heeft de gemeenteraad een belasting op groeven ingevoerd.

Er wordt volgende aanpassing van het reglement voorgesteld: Het verdubbelen van het belastingbedrag van 0,25 EUR naar 0,50 EUR.

[...]

Argumentatie

Deze aanpassing wordt voorgesteld, omdat de ontginningen voor redelijk wat belasting voor de gemeente zorgt en de gemeente daarvan ook de kost moet dragen. Dit zwaar vervoer belast onze wegen en deze moeten door de gemeente ook onderhouden worden.”

6. De gecoördineerde versie van het belastingreglement bevat dan, onder meer, de volgende bepalingen:

“Artikel 1. Er wordt voor de aanslagjaren 2020 tot en met 2025 een jaarlijkse gemeentebelasting gevestigd op klei- en zandgroeven welke de winning van klei en zand tot doel hebben en die gelegen zijn binnen de grenzen van de gemeente.

Art. 2. Deze belasting bedraagt 0,50 EUR per m³ opgehaald[e] klei en zand.

Art. 3. Deze belasting wordt berekend naar rato van het aantal m³ gewonnen delfstof in het voorgaande jaar. De belastingplichtigen zullen hiertoe een belastingaangifte indienen.”

7. De verzoekende partij heeft tegen de voormelde reglementen geen beroep tot nietigverklaring ingediend.

8. In toepassing van dit belastingreglement betaalt de verzoekende partij voor het aanslagjaar 2020 een gemeentebelasting van $0,50 \text{ euro} \times (16.857,51 \text{ m}^3 \text{ opgehaald zand} + 220,71 \text{ m}^3 \text{ opgehaalde klei}) = 8.539,11 \text{ euro}$.

9. Op 25 mei 2021 wordt door de verwerende partij een nieuw belastingreglement goedgekeurd, voor de jaren 2021 tot 2025. Dit wordt verantwoord als volgt:

“Op 24 november 2020 werd het belastingreglement op groeven door de gemeenteraad goedgekeurd. Het is noodzakelijk om het belastingreglement bij te stellen om het zo correct mogelijk te kunnen toepassen. Het is aangewezen om het belastbaar feit en de doelgroep van belastingplichtigen duidelijk te definiëren en af te bakenen in overeenstemming met het doel van de belasting om het detectieproces door de gemeentelijke diensten te vereenvoudigen.”

Het reglement bevat onder meer de volgende bepalingen:

“Artikel 1 heffingstermijn en belastbaar feit en totaalbedrag

Er wordt voor de aanslagjaren 2021 tot en met 2025 een jaarlijkse gemeentelijke omslagbelasting gevestigd voor een totaalbedrag van 8.500,00 euro ten laste van de uitbaters van de klei- en/of zandgroeven die op het grondgebied van de gemeente uitgebaat worden en die de winning van klei en/of zand tot doel hebben.

Artikel 2 omslagbelasting en berekeningsgrondslag

De belasting wordt over de betrokken bedrijven omgeslagen in verhouding tot de productie in de gemeente tijdens het jaar dat het aanslagjaar voorafgaat.

Artikel 3 aangifteplicht

Elke belastingplichtige moet jaarlijks ten laatste op 1 juli van het aanslagjaar een aangifte indienen bij het gemeentebestuur op een door het gemeentebestuur voorgeschreven aangifteformulier. Voor het aanslagjaar 2021 wordt deze datum uitzonderlijk op 1 september 2021 gezet. Als aangiftedatum geldt de postdatum of (bij afgifte) de datum vermeld op het ontvangstbewijs. Valt de uiterste indieningsdatum op een zaterdag, een zondag of een wettelijke feestdag, dan wordt de vervaldag verplaatst naar de eerstvolgende werkdag.

Een belastingplichtige die niet spontaan een aangifteformulier gekregen heeft, kan dit op eenvoudig verzoek bekomen.

[...].”

Dit is de bestreden beslissing.

10. In toepassing van dit reglement moet de verzoekende partij, die thans de enige uitbater van een groeve in de gemeente is, vanaf het aanslagjaar 2021 een jaarlijkse belasting betalen van (maximaal) 8.500 euro.

III. Onderzoek van de middelen

A. Eerste middel

Uiteenzetting van het middel

11. De verzoekende partij beroept zich op de miskennen van “de artikelen 10 en 11 van de Gec. Grondwet, het gelijkheids- en non-discriminatiebeginsel, artikel 172 van de Grondwet, de materiële motiveringsplicht, het evenredigheids- en het redelijkheidsbeginsel alsook het vertrouwensbeginsel als algemene beginselen van behoorlijk bestuur”.

12. Volgens de verzoekende partij bevat het bestreden reglement geen afdoende motivering voor de invoering van een omzetbelasting op klei- en zandgroeven.

In de mate dat uit de eerdere belastingreglementen blijkt dat de belasting wordt verantwoord door de aan de ontginning te wijten extra kosten voor het onderhoud en het herstel van de gemeentewegen, gaat het volgens de verzoekende partij om een belasting van algemene aard die niet kan worden verhaald op een specifieke categorie van belastingplichtigen, *in casu* de uitbaters van een klei en/of zandgroeve binnen de gemeente.

Bovendien wordt het gelijkheidsbeginsel geschonden omdat de verzoekende partij als enige dient op te draaien voor de kosten van de gemeente voor het onderhoud en het herstel van de gemeentewegen, terwijl deze wegen evenzeer worden belast door andere bedrijven die op het grondgebied van de

verwerende partij zijn gevestigd, zoals landbouw-, transport- en bouwbedrijven. Voor deze ongelijke behandeling bestaat er geen redelijke verantwoording.

Beoordeling

13. Overeenkomstig de artikelen 41, 62 en 170 van de Grondwet beschikken de gemeenten over een grondwettelijk gewaarborgde fiscale autonomie, die hen toelaat om, binnen de grenzen van de door de wetgever opgelegde beperkingen en onder controle van de toezichthoudende overheid, gelijk welke materie aan een belasting te onderwerpen.

14. Van die autonomie gebruik makend, heeft de verwerende partij, om haar algemene dienstverlening te financieren, sedert 2013 een belasting ingevoerd met betrekking tot groeven die de winning van klei en zand tot doel hebben.

In de gemeenteraadsbeslissing van 27 november 2013 – die de belasting op groeven voor het eerst heeft ingevoerd – wordt dit gemotiveerd zoals weergegeven onder randnummer 4.

15. Hieruit blijkt dat de bijdrageplicht in geval van exploitatie van klei- en zandgroeven initieel werd ingesteld omdat de exploitatie nefaste effecten heeft voor het wegdek van de wegen (door het zwaar verkeer dat erdoor wordt gegenereerd) en voor het milieu (doordat het landschap herschapen wordt in waterplassen).

Die elementen kunnen het invoeren van een bijdrageplicht om aan de financiële behoeften van de gemeente tegemoet te komen, redelijkerwijze verantwoorden, en staan er niet aan in de weg dat de belasting – tenminste hoofdzakelijk – een fiscaal doel nastreeft.

16. Noch uit de bestreden beslissing, noch uit de beslissingen die daaraan zijn voorafgegaan, blijkt dat de gemeente de doelstelling van de belasting die in 2013 werd ingevoerd, naderhand heeft gewijzigd.

Dit kan ook niet worden afgeleid uit het gegeven dat in de latere beslissingen deze doelstellingen niet meer uitdrukkelijk hernomen werden of – zoals in de gemeenteraadsbeslissing van 30 december 2019 – enkel gefocust werd op de impact op de gemeentewegen.

Het gegeven dat de bestreden beslissing de eerdere belasting in functie van het volume opgehaalde klei en zand (“aandeelbelasting”) vervangt door een omslagbelasting doet evenmin anders besluiten, nu het in beide gevallen gaat om een belasting met betrekking tot zand- en kleigroeven.

17. Bijgevolg wordt niet bijgevallen dat voor de bestreden belasting geen afdoende motivering bestaat.

18. De in de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet vervatte regels met betrekking tot de gelijkheid en de niet-discriminatie inzake belastingen staan er niet aan in de weg dat een verschillende fiscale behandeling wordt ingesteld ten aanzien van bepaalde categorieën van personen, althans voor zover dat verschil op een objectief criterium berust en het redelijk verantwoord is. Die verantwoording moet worden beoordeeld rekening houdend met het doel en de gevolgen van de belasting. De gelijkheidsregel is geschonden wanneer er geen redelijk verband van evenredigheid bestaat tussen de aangewende middelen en het beoogde doel.

19. De bestreden belasting is er een waarbij, om tegemoet te komen aan de financiële behoeften van de gemeente, een bijdrageplicht wordt ingevoerd ten laste van “de uitbaters van de klei- en/of zandgroeven die op het grondgebied van de gemeente uitgebaat worden en die de winning van klei en/of zand tot doel hebben”.

Een verschil in behandeling tussen, eensdeels, wie in de gemeente een klei – of zandgroeve uitbaat, en in verhouding tot de productie aan de heffing onderworpen is, en anderdeels, wie een andere activiteit uitvoert zoals landbouw-, transport en bouwbedrijven, berust op een objectief criterium.

Dat criterium is ook relevant, vermits de verzoekende partij er niet van doet blijken dat zij zich zowel op het vlak van het belasten van de gemeentewegen als wat betreft de impact op het landschap (via de vorming van waterplassen) in dezelfde of een vergelijkbare situatie bevindt als landbouw-, transport- of bouwbedrijven.

Het middel maakt niet aannemelijk dat er voor het onderscheid op basis van dit criterium geen redelijke verantwoording bestaat.

B. Tweede middel

Uiteenzetting van het middel

20. De verzoekende partij beroept zich in het tweede middel op een schending van de “artikelen 10 en 11 en 172 van de Grondwet, de materiële motiveringsplicht en schending van artikel 1 van de wet van 18 juli 1860 houdende afschaffing van de gemeenteoctrooien en de vrijheid van handel en nijverheid zoals bedoeld in artikel 7 van het decreet d’Allarde van 2-17 maart 1791”.

Volgens de verzoekende partij bevat het bestreden reglement geen verantwoording omtrent de hoegroetheid van de omslagbelasting, te meer nu de verzoekende partij de enige belastingplichtige blijkt en er dus geen toepassing is te maken van de berekeningsgrondslag van artikel 2 van het bestreden reglement waarbij het totaalbedrag van 8.500 euro over de betrokken bedrijven/belastingplichtigen wordt omgeslagen in verhouding tot de productie op het grondgebied van de verwerende partij tijdens het jaar dat aan het aanslagjaar voorafgaat.

De verzoekende partij is verder van mening dat de bestreden belasting de vrijheid van handel onnodig beperkt en dient te worden beschouwd als een octrooi (omdat ze verschuldigd is door het feit zelf van het ontginnen of verwerken van klei en/of zand).

Volgende de verzoekende partij wordt het gelijkheidsbeginsel geschonden omdat de verwerende partij heeft nagelaten rekening te houden met de concurrentiepositie van verzoekster ten aanzien van andere uitbaters van een klei- en/of zandgroeve die niet gelegen zijn op het grondgebied van de verwerende partij. De verzoekende partij acht het gelijkheidsbeginsel ook geschonden doordat de verwerende partij heeft nagelaten om rekening te houden met “de concurrentiepositie en de aard, kwaliteit en toepassingsmogelijkheden van de grondstoffen”. Zand en klei zijn volgens de verzoekende partij redelijkerwijs niet met elkaar te vergelijken zodat beide grondstoffen aan verschillende tarieven moeten worden belast.

Beoordeling

21. De Raad deelt niet het standpunt van de verzoekende partij dat er geen afdoende verantwoording bestaat voor de hoegrootheid van de belasting, bepaald op 8.500 euro.

Er blijkt immers dat dit bedrag aansluit bij de inkomsten die de verwerende partij voorafgaandelijk aan het bestreden besluit, op grond van het belastingreglement op klei- en zandgroeven, heeft verworven. Zo blijkt de verzoekende partij voor het aanslagjaar 2020 – als enige – een belasting van 8.539,11 euro te hebben betaald.

22. De verzoekende partij houdt overigens niet voor – en toont minstens niet aan – dat zij een hoger bedrag aan belastingen verschuldigd zou zijn dan onder de gelding van de eerder toepasselijke belastingreglementen ter zake.

De verzoekende partij houdt evenmin voor dat de hoeveelheid klei en zand die ze vanaf aanslagjaar 2021 ontgint, sterk verminderd zou zijn ten opzichte van de hoeveelheden die ze de jaren voorheen heeft ontgonnen.

23. In die omstandigheden is het niet relevant dat de verzoekende partij de enige belastingplichtige blijkt.

Het gegeven dat het bestreden reglement geen precieze formule bevat om de om te slagen belasting in de verhouding tot de productie te bepalen, is in dit licht evenmin pertinent. Overigens blijkt niet dat – onder voorbehoud van hetgeen verder over de gelijke behandeling van zand en klei zal worden gezegd – over de eventuele verdeling enige discussie bestaat.

24. De zienswijze dat het bestreden belastingreglement dient te worden beschouwd als een octrooi, treedt de Raad niet bij. Te dezen betreft de belasting immers niet de goederen als dusdanig, maar de activiteit die erin bestaat op het grondgebied van de gemeente een klei- en/of zandgroeve uit te baten met als doel de winning van klei of zand.

Daaraan wordt geen afbreuk gedaan doordat, indien er meerdere uitbaters zijn, het bedrag van de verschuldigde belasting wordt “omgeslagen in verhouding tot de productie in de gemeente tijdens het jaar dat het aanslagjaar voorafgaat”.

25. In de mate dat de verzoekende partij de schending inroept van de vrijheid van handel en nijverheid, zoals neergelegd in het decreet d’Allarde van 2 en 17 maart 1791, laat zij na aan de hand van concrete gegevens aan te tonen dat haar ondernemingsvrijheid erdoor wordt beperkt. Evenmin maakt zij aannemelijk dat het bedrag van 8.500 euro buitensporig zou zijn.

26. Het standpunt van de verzoekende partij dat haar concurrentiepositie ten gevolge van de bestreden belasting wordt aangetast, kan niet overtuigen vermits het niet wordt geconcretiseerd.

De verzoekende partij houdt niet voor dat de verwerende partij de enige gemeente is die een belastingreglement met betrekking tot klei- of zandgroeven heeft uitgevaardigd. Er kan dan ook niet worden uitgesloten dat ook andere uitbaters van een groeve – werkzaam op het grondgebied van een andere gemeente – de impact van een gemeentebelasting moeten ondergaan.

27. Tot slot is het in het licht van de finaliteit van het belastingreglement – namelijk de financiering van de algemene dienstverlening van de gemeente – niet relevant dat “de aard, de kwaliteit en de toepassingsmogelijkheden” van zand en klei verschillend zijn. Hetzelfde geldt ten aanzien van “de wijze van ontginning, de diverse gronden en de prijs van het ontgonnen product”.

V. Conclusie

28. Daar geen van de aangevoerde middelen kan worden aangenomen, dient het beroep hoe dan ook te worden verworpen.

BESLISSING

1. De Raad van State verwerpt het beroep.

2. De verzoekende partij wordt verwezen in de kosten van het beroep tot nietigverklaring, begroot op een rolrecht van 200 euro, een bijdrage van 20 euro en een rechtsplegingsvergoeding van 770 euro, die verschuldigd is aan de verwerende partij.

Dit arrest is uitgesproken te Brussel, op negen februari tweeduizend vierentwintig, door de Raad van State, Xe kamer, samengesteld uit:

Johan Lust,	kamervoorzitter,
Jan Clement,	staatsraad,
David D’Hooghe,	staatsraad,
bijgestaan door	
Silvan De Clercq,	griffier.

De griffier

De voorzitter

Silvan De Clercq

Johan Lust