

RAAD VAN STATE, AFDELING BESTUURSRECHTSPRAAK

Xe KAMER

A R R E S T

**nr. 262.917 van 4 april 2025
in de zaak A. 232.872/X-17.894**

In zake : 1. de NV B.C.
 2. de NV B.L.
 3. de NV G.B.
 4. de NV L.L.
 5. de NV G.E.
 bijgestaan en vertegenwoordigd door
 advocaat Thierry Lauwers
 kantoor houdend te 9830 Sint-Martens-Latem
 Palepelstraat 29
 bij wie woonplaats wordt gekozen

tegen :

de STAD BERINGEN
bijgestaan en vertegenwoordigd door
advocaten Steven Michiels en Nathalie Wouters
kantoor houdend te 2800 Mechelen
Antwerpsesteenweg 16-18
bij wie woonplaats wordt gekozen

I. Voorwerp van het beroep

1. Het beroep, ingesteld op 8 februari 2021, strekt tot de nietigverklaring van “de beslissing van de Gemeenteraad van de Stad Beringen dd. 14 december 2020 houdende goedkeuring van het belastingreglement op de oppervlakte van de vestigingen van een onderneming, zelfstandige of vrije beroeper, aanslagjaren 2021 tot en met 2025”.

II. Verloop van de rechtspleging

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

Auditeur Arne Carton heeft een verslag opgesteld.

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

De partijen zijn opgeroepen voor de terechtzitting, die heeft plaatsgevonden op 14 februari 2025.

Staatsraad David D’Hooghe heeft verslag uitgebracht.

Advocaat Paul Verhaeghe, die *loco* advocaat Thierry Lauwers verschijnt voor de verzoekende partijen, en advocaat Jill Verhoft, die *loco* advocaten Steven Michiels en Nathalie Wouters verschijnt voor de verwerende partij, zijn gehoord.

Auditeur Arne Carton heeft een met dit arrest andersluidend 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. Op 14 december 2020 beslist de gemeenteraad van de stad Beringen om het belastingreglement ‘op de oppervlakte van de vestigingen van een onderneming, zelfstandige of vrije beroeper, aanslagjaren 2021 tot en met 2025’ aan te nemen (hierna: het bestreden reglement).

4. Het reglement wordt op 21 december 2020 gepubliceerd op de website van de stad Beringen.

5. Artikel 2 van het bestreden reglement definieert een aantal begrippen:

“- bedrijfsvestiging: elke bebouwde en/of onbebouwde oppervlakte, die voor beroeps- of bedrijfsdoeleinden is bestemd of in het kader van beroeps- of bedrijfsdoeleinden wordt gebruikt, tot gebruik is voorbehouden of bijdraagt tot de realisatie/uitvoering van de beroeps- of bedrijfsdoeleinden;
- oppervlakte: elk (gedeelte van een) onroerend goed, elke lokaliteit of ruimte onder gelijk welke vorm en die individueel of collectief worden gebruikt of kunnen gebruikt worden, met inbegrip van de plaats of het adres waarop een maatschappelijke of administratieve zetel gevestigd is;
- gebruik: elke vorm van gebruik, met inbegrip van onder meer het gebruik als (toegangs)weg, parking, plantsoen, grasstrook, groenzone, vijver, sportterrein, laad-, los- of stortplaats, opslag- of overslagruimte, bufferzone, weiland, conciërgewoning.
- agrarische bedrijfsvestiging: een bedrijfsvestiging die hoofdzakelijk bestemd is voor werkzaamheden van landbouw en/of tuinbouw;
- landbouw: een zelfstandige beroeps-of bedrijfsactiviteit gericht op akkerbouw en/of weidebouw en/of bosbouw en/of veeteelt;
- tuinbouw: een zelfstandige beroeps-of bedrijfsactiviteit gericht op groenteteelt, fruitteelt, boomkwekerij andere dan bosboomkwekerij, sierteelt, kweek van tuinbouwzaden, plantgoed en/of aanverwante teelten, met het oog op een geregelde verkoop;
- recreatieve bedrijfsvestiging: een bedrijfsvestiging die hoofdzakelijk bestemd is voor het exploiteren van onder meer kampeerterreinen, andere recreatieve accommodaties van toeristische aard, sportinstallaties, maneges, dieren- en botanische tuinen, parken, markten, openluchtmusea, natuur- en wildreservaten;”

Artikel 3 van het bestreden reglement betreft de belastbare grondslag en bepaalt:

“De belasting is verschuldigd voor de totale oppervlakte van alle bedrijfsvestigingen, gelegen op het grondgebied van [de] stad Beringen, hoe ook genoemd, die door de belastingplichtige worden gebruikt of tot zijn gebruik worden voorbehouden. De belastingplicht geldt ongeacht of de maatschappelijke zetel van de onderneming, zelfstandige of vrije beroeper gelegen is op het grondgebied van de stad.
Een inschrijving in de Kruispuntbank van Ondernemingen op een bepaald adres op het grondgebied van de stad wordt steeds als een belastbare bedrijfsvestiging beschouwd. Voor de ondernemingen, zelfstandigen en vrije beroepers waarvoor in de Kruispuntbank van Ondernemingen enkel

een maatschappelijke zetel is opgenomen, met uitsluiting van enige andere vestigingseenheid, wordt de maatschappelijke zetel ook steeds als een belastbare bedrijfsvestiging beschouwd. Wanneer voor een onderneming, zelfstandige of vrije beroeper in de Kruispuntbank van Ondernemingen zowel een vestigingseenheid als een maatschappelijke zetel staat ingeschreven en op het adres van de betrokken maatschappelijke zetel louter daden van beheer worden gesteld, wordt de maatschappelijke zetel niet belast.

Om belastbaar te zijn volstaat het dat een oppervlakte in eigendom is van of ter beschikking is van de belastingplichtige, ook al wordt deze oppervlakte op 1 januari van het aanslagjaar niet effectief gebruikt (vb. braakliggende of woeste gronden, improductieve oppervlakte, oppervlakte zonder economisch rendabel nut of gebruik). De belasting blijft verschuldigd zolang de oppervlakte niet daadwerkelijk wordt aangewend voor een niet-belastbare bestemming.”

Artikel 4 van het bestreden reglement duidt aan wie als een belastingplichtige moet worden aangemerkt:

“De belasting is verschuldigd door de natuurlijke persoon, de rechtspersoon of de feitelijke vereniging, die een economische activiteit uitoefent en/of een vrij beroep of enige andere zelfstandige beroeps- of bedrijfsactiviteit, en die op 1 januari van het aanslagjaar op het grondgebied van de stad één of meerdere bedrijfsvestigingen gebruikt of tot gebruik voorbehoudt.

De verhuurder of eigenaar van het onroerend goed waarin de activiteit wordt geëxploiteerd is hoofdelijk gehouden tot betaling van de belasting. Zo lang de vennootschap of entiteit actief is volgens de Kruispuntbank van Ondernemingen, wordt verondersteld dat deze vennootschap of entiteit een activiteit uitoefent.”

Artikel 5 van het bestreden reglement bepaalt de beginselen en nadere regels inzake het bepalen van het bedrag van de verschuldigde belasting:

“§ 1. De belasting wordt per belastingplichtige vastgesteld rekening houdend met de totale belastbare bebouwde en/of onbebouwde oppervlakte van de bedrijfsvestiging(en), gelegen op het grondgebied van de stad, met uitsluiting van het gedeelte dat uitsluitend als woongelegenheid wordt gebruikt.

§ 2. Indien op eenzelfde goed meerdere belastingplichtigen een bedrijfsvestiging hebben, wordt de belasting voor elke belastingplichtige vastgesteld op basis van de door hem/haar gebruikte of tot gebruik voorbehouden bedrijfsoppervlakte. Tenzij onderling anders bepaald, wordt voor het bepalen van de onbebouwde oppervlakte dezelfde verhouding van de individuele bebouwde oppervlakte t.o.v. de totale bebouwde oppervlakte genomen. Hierbij blijft elke belastingplichtige hoofdelijk

gehouden tot betaling van de belasting van de totale gemeenschappelijk gebruikte of ter beschikking zijnde oppervlakte.

Indien de gemeenschappelijke oppervlakte eveneens gebruikt wordt door, of ter beschikking is van niet-belastingplichtigen, dan wordt bij de vaststelling van de belastbare oppervlakte het gedeelte van de gemeenschappelijke oppervlakte dat *pro rata* kan worden toegewezen aan niet-belastingplichtigen in mindering gebracht.

De bewijsplicht hiervan ligt bij de belastingplichtige(n). Hij/zij voeg(t)(en) de nodige bewijsstukken toe aan de aangifte.

§ 3. Indien de belastingplichtige beschikt over een hinderlijke inrichting klasse I of klasse II volgens Vlarem, wordt de volledige door de belastingplichtige gebruikte of tot gebruik voorbehouden bebouwde en onbebouwde oppervlakte op het kadastraal perceel of de kadastrale percelen, waarop de hinderlijke inrichting vergund is, onderworpen aan het verhoogd tarief beoogd in § 4 b) of c). De overige in hoofde van de belastingplichtige belastbare bebouwde en/of onbebouwde oppervlakte, niet-behorende tot de vergunde hinderlijke inrichting klasse I of II, wordt onderworpen aan het tarief van de betrokken categorie waartoe deze oppervlakte behoort.

§ 4.

a) Het bedrag van de verschuldigde belasting wordt als volgt bepaald voor de oppervlakte van de bedrijfsvestigingen die niet vallen onder de categorieën beoogd in punt b) tot en met e):

85 euro voor een totale belastbare oppervlakte tot en met 500 m² (5 are);

150 euro voor een totale belastbare oppervlakte van meer dan 500 m² (5 are) tot en met 1000 m² (10 are);

300 euro voor een totale belastbare oppervlakte van meer dan 1000 m² (10 are) tot en met 2000 m² (20 are);

500 euro voor een totale belastbare oppervlakte van meer dan 2000 m² (20 are) tot en met 3000 m² (30 are);

700 euro voor een totale belastbare oppervlakte van meer dan 3000 m² (30 are) tot en met 4000 m² (40 are);

900 euro voor een totale belastbare oppervlakte van meer dan 4000 m² (40 are) tot en met 5000 m² (50 are);

1.250 euro voor een totale belastbare oppervlakte van meer dan 5000 m² (50 are) tot en met 7500 m² (75 are);

1750 euro voor een totale belastbare oppervlakte van meer dan 7500 m² (75 are) tot en met 10.000 m² (1 ha);

2.500 euro voor een totale belastbare oppervlakte van meer dan 10.000 m² (1 ha) tot en met 15.000 m² (1,5 ha);

3.500 euro voor een totale belastbare oppervlakte van meer dan 15.000 m² (1,5 ha) tot en met 20.000 m² (2 ha);

0,20 euro/m² voor een totale belastbare oppervlakte van meer dan 20.000 m² (2 ha).

De fractie van 1 m² wordt als een volledige m² beschouwd.

b) Voor hinderlijke inrichtingen klasse II volgens Vlarem wordt het bedrag van de verschuldigde belasting als volgt bepaald:

170 euro voor een totale belastbare oppervlakte tot en met 500 m² (5 are);

300 euro voor een totale belastbare oppervlakte van meer dan 500 m² (5 are) tot en met 1000 m² (10 are);
600 euro voor een totale belastbare oppervlakte van meer dan 1000 m² (10 are) tot en met 2000 m² (20 are);
1.000 euro voor een totale belastbare oppervlakte van meer dan 2000 m² (20 are) tot en met 3000 m² (30 are);
1.400 euro voor een totale belastbare oppervlakte van meer dan 3000 m² (30 are) tot en met 4000 m² (40 are);
1.800 euro voor een totale belastbare oppervlakte van meer dan 4000 m² (40 are) tot en met 5000 m² (50 are);
2.500 euro voor een totale belastbare oppervlakte van meer dan 5000 m² (50 are) tot en met 7500 m² (75 are);
3.500 euro voor een totale belastbare oppervlakte van meer dan 7500 m² (75 are) tot en met 10.000 m² (1 ha);
5.000 euro voor een totale belastbare oppervlakte van meer dan 10.000 m² (1 ha) tot en met 15.000 m² (1,5 ha);
7.000 euro voor een totale belastbare oppervlakte van meer dan 15.000 m² (1,5 ha) tot en met 20.000 m² (2 ha);
0,40 euro/m² voor een totale belastbare oppervlakte van meer dan 20.000 m² (2 ha).

De fractie van 1 m² wordt als een volledige m² beschouwd.

c) Voor hinderlijke inrichtingen klasse I volgens Vlarem wordt het bedrag van de verschuldigde belasting als volgt bepaald:

297,50 euro voor een totale belastbare oppervlakte tot en met 500 m² (5 are);
525 euro voor een totale belastbare oppervlakte van meer dan 500 m² (5 are) tot en met 1000 m² (10 are);
1.050 euro voor een totale belastbare oppervlakte van meer dan 1000 m² (10 are) tot en met 2000 m² (20 are);
1.750 euro voor een totale belastbare oppervlakte van meer dan 2000 m² (20 are) tot en met 3000 m² (30 are);
2.450 euro voor een totale belastbare oppervlakte van meer dan 3000 m² (30 are) tot en met 4000 m² (40 are);
3.150 euro voor een totale belastbare oppervlakte van meer dan 4000 m² (40 are) tot en met 5000 m² (50 are);
4.375 euro voor een totale belastbare oppervlakte van meer dan 5000 m² (50 are) tot en met 7500 m² (75 are);
6.125 euro voor een totale belastbare oppervlakte van meer dan 7500 m² (75 are) tot en met 10.000 m² (1 ha);
8.750 euro voor een totale belastbare oppervlakte van meer dan 10.000 m² (1 ha) tot en met 15.000 m² (1,5 ha);
12.250 euro voor een totale belastbare oppervlakte van meer dan 15.000 m² (1,5 ha) tot en met 20.000 m² (2 ha);
0,70 euro/m² voor een totale belastbare oppervlakte van meer dan 20.000 m² (2 ha).

De fractie van 1 m² wordt als een volledige m² beschouwd.

d) Voor de agrarische bedrijfsvestigingen bedraagt de belasting per vestiging:

10 euro / 10.000 m² (1 ha) met een minimum aanslag van 85 euro;

De fractie van 1 ha wordt als een volledige ha beschouwd.

Indien de belastingplichtige benevens de agrarische bedrijfsvestiging(en) nog beschikt over andere belastbare oppervlakte, wordt deze oppervlakte onderworpen aan het tarief van de betrokken categorie waartoe deze oppervlakte behoort.

e) Voor de recreatieve bedrijfsvestigingen bedraagt de belasting per vestiging:

500 euro per vestiging met een oppervlakte tot en met 50.000 m² (5 ha);

1.000 euro per vestiging met een oppervlakte van meer dan 50.000 m² (5 ha).

Indien de belastingplichtige benevens de recreatieve bedrijfsvestiging(en) nog beschikt over andere belastbare oppervlakte, wordt deze oppervlakte onderworpen aan het tarief van de betrokken categorie waartoe deze oppervlakte behoort.

§ 5. De hoger vermelde tarieven worden met 50% verminderd voor de bedrijfsvestigingen waarvan de werkzaamheden hoofdzakelijk bestaan uit circulaire economie, met een minimaanslag van 50 euro.

Om recht te hebben op deze vermindering moet de belastingplichtige jaarlijks bewijzen dat zijn werkzaamheden hoofdzakelijk bestaan uit circulaire economie. Hij legt dit bewijs gelijktijdig met de jaarlijkse aangifte voor aan de dienst belastingen en invordering van het stadsbestuur, die zal oordelen of aan de voorwaarde tot vermindering van de belasting wordt voldaan.

Dit verminderd tarief wordt slechts toegekend voor een periode van 2 jaar na vestiging van het bedrijf op het belaste adres.

§ 6. De hoger vermelde tarieven worden met 75% verminderd voor de bedrijfsvestigingen van sociaal economische bedrijven, die een specifieke maatschappelijke meerwaarde willen realiseren, met een minimaanslag van 50 euro. Bij deze bedrijven vormen de opbrengsten geen doel op zich, maar zijn ze slechts een middel om maatschappelijke doelen te realiseren (onder meer emancipatie, integratie en de positie van mensen uit kansengroepen)."

Artikel 6 van het bestreden reglement stelt een aantal entiteiten vrij van de in het reglement vastgestelde belasting. Het betreft onderwijsinstellingen, zorginstellingen en verenigingen zonder winstoogmerk die aangesloten zijn bij een stedelijk adviesorgaan en in aanmerking komen voor stedelijke subsidies.

6. Het bestreden reglement bevat een preambule met volgende toelichting:

"Gelet op de financiële toestand van de gemeente;

Gelet op de in dit verband geldende onderrichtingen bij de opmaak van budgetten en meerjarenplannen;

Overwegende dat de stad een algemene en evenwichtige spreiding van de belastingdruk nastreeft over al de belanghebbenden op het grondgebied van de stad;

Overwegende dat de belasting op de oppervlakte van de vestigingen van een onderneming, zelfstandige of vrije beroeper tot doel heeft om alle bedrijven op het grondgebied van de stad te laten bijdragen;

Overwegende dat deze belasting strekt tot dekking van de algemene stedelijke uitgaven, onder meer wat betreft infrastructuur en dienstverlening, alsook ter bevordering van de algemene economische ontwikkeling van de stad;

Overwegende immers dat elk bedrijf, hoe klein ook, geniet van deze infrastructuur, dienstverlening en economische ontwikkeling van de stad;

Overwegende dat deze kosten niet begrepen zijn onder de belasting op de voor het publiek toegankelijke ruimten van commerciële vestigingen, gelegen in het centrum van Beringen (zogenoeten promotaks); dat deze promotaks strekt tot financiering en co-financiering van handelsversterkende projecten en initiatieven; dat deze promotaks aldus zijn toepassing zal blijven behouden naast de huidige belasting;

Overwegende dat als belastbare basis de gebruikte of tot gebruik voorbehouden oppervlakte wordt gekozen, hetgeen in een redelijk verband staat met de invloed van de betrokken belastingplichtigen op de stedelijke uitgaven, onder meer wat betreft infrastructuur en algemene dienstverlening;

Overwegende dat bij het bepalen van het tarief tevens rekening wordt gehouden met de klasse van hinderlijkheid, zodat bedrijven en beoefenaars van vrije beroepen die geen zware impact hebben op de directe omgeving en het milieu minder zwaar belast worden;

Overwegende dat de stad hiervoor de indelingslijst van de Vlaamse Regering (bijlagen Vlarem II) zal gebruiken, waarbij de aard en de ligging van de inrichting of activiteit alsook de gradatie in de risico's en de hinder die zij afstralen, bepalende factoren zijn bij het aanwijzen van de klasse ervan. Inrichtingen en activiteiten van klasse 1 vertonen intrinsiek de grootste hinder of risico's, inrichtingen of activiteiten van klasse 3 de minste. Voor de inrichtingen en activiteiten van klasse 1 en 2 moet specifiek een omgevingsvergunning worden aangevraagd, terwijl voor de inrichtingen en activiteiten van klasse 3 slechts een meldingsplicht geldt. De stad acht het daarom verantwoord om deze minst hinderlijke activiteiten voor de toepassing van dit belastingreglement gelijk te schakelen met alle overige activiteiten niet beoogd in de bijlagen bij Vlarem II;

Overwegende dat land- en tuinbouwbedrijven en (openlucht-)recreatieve bedrijven uit hun aard een veel groter bebouwd en onbebouwd areaal nodig hebben om een leefbaar bedrijf te kunnen uitbaten dan de andere bedrijven, zodat het passend is om in een lager tarief te voorzien voor dergelijke bedrijven;

Overwegende dat land- en tuinbouwbedrijven verhoudingsgewijs gemeten per oppervlakte-eenheid ook minder genieten van de algemene economische ontwikkeling in de stad;

Gelet op het bijzonder belang van sommige entiteiten en erkende verenigingen, alsook hun draagkracht, past het om te voorzien in een vrijstelling van deze niet-commerciële instellingen. De belasting is gericht op een rechtmatige verdeling van de belastingdruk zodat het genereren van inkomsten bij draagkrachtige belastingplichtigen en het vrijstellen van niet-commerciële instellingen niet onredelijk is;

Overwegende dat de stad veel belang hecht aan inspraak en advies van maatschappelijk betrokken verenigingen, die bijdragen tot democratische waarden en het algemeen belang / welzijn; dat de vrijstelling van de lokale belasting als steun aan deze organisaties bijdraagt aan het welzijnsidee waarop het bestuur haar beleid afstemt. Door het ondersteunen van socio-culturele verenigingen en sportverenigingen wordt een grotere deelname aan het socio-cultureel- en sportleven bevorderd wat de democratisering ten goede komt; dat de stad deze maatschappelijk betrokken verenigingen vaak ook ondersteunt via gemeentelijke subsidies, zodat het onlogisch zou zijn dat het bestuur aan de ene zijde een subsidie zou verlenen en aan de andere zijde een belasting zou heffen ten laste van deze verenigingen voor haar algemene financiering;

Overwegende dat de Vlaamse Regering inzet op de transitie naar een circulaire economie, waarbij grondstoffen niet telkens opnieuw uit de aarde worden gehaald, maar maximaal in de economie blijven via een efficiënt en slim materiaalgebruik, met de voorkeur voor herbruikbare grondstoffen; dat de stad deze transitie naar een circulaire economie wenst te ondersteunen en het aldus verantwoord acht om voor deze bedrijven te voorzien in een tijdelijke vermindering van de belasting;

Overwegende dat de stad het ook verantwoord acht om een gedeeltelijke vrijstelling in de belasting te voorzien voor sociaal economische bedrijven, die een specifieke maatschappelijke meerwaarde willen realiseren; dat de opbrengsten bij deze bedrijven geen doel op zich vormen, maar slechts een middel zijn om maatschappelijke doelen te realiseren; gelet de aandacht die hier uitgaat naar onder meer emancipatie, integratie en de positie van mensen uit kansengroepen acht de stad het gepast om deze sociaal economische bedrijven een vermindering van de belasting toe te staan;”

IV. Het enige middel

Samenvatting van het middel

7. Het enige middel voert de schending aan van “het gelijkheidsbeginsel (artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet), in samenhang gelezen met het beginsel van de materiële motivering, [...] het legaliteitsbeginsel (artikel 170, § 4, van de Grondwet) en [...] het recht op eigendom (artikel 1 EP EVRM en artikel 16 van de Grondwet).”

8. Het middel is uitgewerkt in meerdere middelonderdelen die specifiek ten aanzien van een bepaalde regeling zijn gericht.

Beoordeling

De tariefstructuur: belasting in functie van oppervlakte

9. De verzoekende partijen viseren in een eerste middelonderdeel de tariefstructuur, vervat in artikel 5, § 4, a), b), en c), van het bestreden reglement, waardoor de belasting per vierkante meter varieert naargelang de totale oppervlakte van de belastbare vestiging.

10. Volgens de verzoekende partijen moet worden vastgesteld dat het tarief van de belasting per m² “noch lineair, noch degressief daalt of stijgt naargelang de belastbare oppervlakte van de vestiging, noch dat dit tarief van de belasting per m² gelijk blijft naargelang de belastbare oppervlakte van de vestiging”. Voor de verzoekende partijen is “het gekozen tarief geheel willekeurig”, zonder enig verband met het gebruik van de gemeentelijke infrastructuur en dienstverlening.

11. De verwerende partij beklemtoont dat de mate waarin rekening wordt gehouden met de oppervlakte, een opportuniteitskwestie betreft. Het criterium oppervlakte is volgens de verwerende partij objectief en eenvoudig hanteerbaar en zorgt voor een evenwichtige spreiding van de belastingdruk. Van wie over een grotere bedrijfsoppervlakte beschikt, mag worden aangenomen dat hij kapitaalkrachtiger is, zodat aldus ook rekening gehouden wordt met de financiële draagkracht van de belastingplichtige. Volgens de verwerende partij is de berekening van het bedrag van de belasting in functie van het aantal vierkante meter oppervlakte redelijk en staat deze in verhouding tot de doelstelling van het belastingreglement.

12. Artikel 5, § 4, a), b), en c), van het bestreden reglement stelt belastingtarieven vast in functie van categorieën van totale belastbare oppervlakte per vierkante meter. Een grotere oppervlakte leidt tot een groter belastingtarief.

Het vaststellen van het tarief in functie van de oppervlakte van de bedrijfsvestiging berust op een objectief gegeven dat in redelijkheid geacht kan worden een maatstaf te vormen voor de financiële draagkracht en/of de rentabiliteit van de betrokken bedrijven. Het is dan ook een relevant gegeven voor “een algemene en evenwichtige spreiding van de belastingdruk” en staat ook “in een redelijk verband [...] met de invloed van de betrokken belastingplichtigen op de stedelijke uitgaven, onder meer wat betreft infrastructuur en algemene dienstverlening” (preambule van het bestreden besluit).

Dat de in het reglement gehanteerde indeling in categorieën (tot en met 500 m²; meer dan 500 m² tot en met 1000 m²; meer dan 1000 m² tot en met 2000 m²...) met zich meebrengt dat het verschuldigde tarief niet 100 procent lineair is met het precies aantal vierkante meter waarover een bepaalde belastingplichtige beschikt, kadert in een benadering waarbij de belastingplichtigen op basis van objectieve criteria in bepaalde categorieën worden ingedeeld, en maakt de gekozen tariefstructuur niet willekeurig.

13. Het eerste middelonderdeel is ongegrond.

De vrijstelling van de maatschappelijke zetel waar louter daden van beheer worden gesteld

14. Het tweede middelonderdeel is gericht tegen de wijze waarop wordt omgegaan met “de maatschappelijke zetel van de onderneming, zelfstandige of vrije beroeper” die op het grondgebied van de stad is gelegen. Als uitgangspunt bepaalt artikel 3, eerste lid, van het bestreden belastingreglement dat “de belasting is verschuldigd voor de totale oppervlakte van alle bedrijfsvestigingen, gelegen op het grondgebied van [de] stad Beringen”, en dit ongeacht of de maatschappelijke zetel van de onderneming op het grondgebied van de stad is gelegen.

Ook wanneer op het grondgebied van de stad Beringen “enkel een maatschappelijke zetel is opgenomen, met uitsluiting van enige andere

vestigingseenheid, wordt de maatschappelijke zetel [...] als een belastbare bedrijfsvestiging beschouwd”.

15. Volgens de verzoekende partijen miskent het bestreden reglement op dit punt het gelijkheidsbeginsel:

“Dezelfde maatschappelijke zetel, waar louter daden van beheer worden gesteld, wordt nu eens wel en dan weer niet belast, naargelang de belastingplichtige al dan niet ook nog eens een vestigingseenheid heeft op het grondgebied van de Stad Beringen. Daarenboven wordt een maatschappelijke zetel waar niet louter daden van beheer gesteld worden altijd belast, ongeacht of de belastingplichtige ook nog eens een vestigingseenheid heeft op het grondgebied van de Stad Beringen.

[...] Voor deze verschillen in behandeling tussen maatschappelijke zetels waarop eenzelfde soort handelingen worden gesteld (daden van beheer) enerzijds en tussen maatschappelijke zetels waarop een ander soort handelingen worden gesteld (louter daden van beheer vs. daden van beheer en andere daden) anderzijds, bevat het bestreden reglement evenwel geen enkele objectieve en redelijke verantwoording.

[...] Een maatschappelijke zetel waar louter daden van beheer worden gesteld leidt, voor de oppervlakte die overeenstemt met deze maatschappelijke zetel, immers niet meer of niet minder tot kosten inzake infrastructuur, dienstverlening en economische ontwikkeling naargelang de belastingplichtige nu al dan niet over een andere vestigingseenheid beschikt op het grondgebied van de Stad Beringen. Evenmin is dit een indicatie voor een verschil in draagkracht dat voor de belastingplichtige telkens zou voortkomen uit de oppervlakte van de maatschappelijke zetel waar louter daden van beheer worden gesteld.

[...] Daarenboven leidt, in hoofde van een belastingplichtige die én over een maatschappelijke zetel én over een vestigingseenheid op het grondgebied van de Stad Beringen beschikt, een oppervlakte van een maatschappelijke zetel waar én daden van beheer én andere daden worden gesteld, voor het gedeelte ervan dat overeenstemt met het gedeelte waarin de daden van beheer worden gesteld, niet meer of niet minder tot kosten inzake infrastructuur, dienstverlening en economische ontwikkeling in vergelijking met een maatschappelijke zetel waarop louter daden van beheer worden gesteld. Evenmin kan de oppervlakte van een maatschappelijke zetel waarop én daden van beheer én andere daden worden gesteld, voor het gedeelte ervan dat overeenstemt met het gedeelte waarop de daden van beheer worden gesteld, geacht worden een verschil in draagkracht te genereren in vergelijking met de maatschappelijke zetel waar louter daden van beheer worden gesteld.”

16. In haar memorie van antwoord verantwoordt de verwerende partij de kwestieuze regeling door te stellen dat:

“- Elke onderneming geacht wordt te genieten van deze infrastructuur, dienstverlening en economische ontwikkeling van de stad en aldus geacht wordt bij te dragen tot de algemene financiering;

- De maatschappelijke zetel op het grondgebied van de stad Beringen steeds als een belastbare bedrijfsvestiging wordt beschouwd, ongeacht welke daden er aldaar worden gesteld. Een onderneming moet worden bestuurd en het uitoefenen van een in het belastingreglement aangehaalde activiteit houdt ook het stellen van de nodige bestuurshandelingen in. Er mag worden aangenomen dat deze ondernemingen ook genieten van de gemeentelijke dienstverlening en hiertoe aldus moeten bijdragen;
- Wanneer eenzelfde onderneming evenwel zowel zijn maatschappelijke zetel, als een vestigingseenheid heeft op het grondgebied van de stad Beringen, en er op de maatschappelijke zetel enkel daden van beheer worden gesteld, dan is het niet onredelijk dat enkel de vestigingseenheid wordt beschouwd als een belastbare bedrijfsvestiging. In dat geval mag immers worden aangenomen dat het louter stellen van daden van beheer op deze maatschappelijke zetel en de genoten dienstverlening die daarmee gepaard gaat, reeds wordt gecompenseerd door de belasting die de betrokken onderneming verschuldigd zal zijn voor die belastbare vestigingseenheid.”

In haar laatste memorie voegt zij daaraan toe:

“De vrijstelling voor de betrokken maatschappelijke zetel is gebaseerd op een legitieme beleidskeuze, namelijk om het meervoudig belasten van eenzelfde bedrijf zo veel als mogelijk te vermijden. Bij deze beleidskeuze werd uitgegaan van het idee dat de betrokken maatschappelijke zetels waar louter daden van beheer worden gesteld, in wezen ondersteunend zijn aan de andere vestiging(en) op het grondgebied en als zodanig een kleinere impact hebben op de lokale infrastructuur en dienstverlening.

Van de betrokken maatschappelijke zetels werd aangenomen dat zij minder impact hebben op lokale voorzieningen zoals verkeer, milieu of publieke infrastructuur en dienstverlening, wat de vrijstelling rechtvaardigt, mede in het licht van een eerlijke spreiding van de belastingdruk.[...]

De stad heeft met de betrokken vrijstelling de wens geuit om bedrijven niet zwaarder te belasten, louter omwille van het beschikken van een afzonderlijke maatschappelijke zetel – naast een andere vestigingseenheid op hetzelfde grondgebied – die louter ondersteunend is van aard.

Vestigingen waar commerciële, dienstverlenende of productieactiviteiten plaatsvinden, hebben doorgaans een grotere impact op de lokale infrastructuur en dienstverlening dan maatschappelijke zetels die uitsluitend beheersactiviteiten uitvoeren. Aangenomen kan worden dat eerstgenoemde vestigingen meer verkeer aantrekken [...] wat een zwaardere belasting betekent voor wegen en parkeerinfrastructuur; dat deze intrinsiek meer milieueffecten kunnen veroorzaken, zoals

geluidshinder, emissies of industriële afvalstoffen en vaak meer dienstverlening, zoals vergunningen, toezicht of milieuhandhaving vergen. Beide soorten vestigingen zijn dan ook niet vergelijkbaar in het licht van het doel van de belasting, met name de dekking van de algemene stedelijke uitgaven, onder meer wat betreft infrastructuur en dienstverlening.”

17. Het standpunt van de verwerende partij komt niet als onredelijk voor. De verzoekende partijen overtuigen er dan ook niet van dat de vrijstelling van de maatschappelijke zetel – onder de in het bestreden reglement nader bepaalde voorwaarden – als onwettig moet worden beschouwd.

18. Ten onrechte roepen de verzoekende partijen nog in dat de argumentatie van de verwerende partij in haar laatste memorie “*a posteriori* in elkaar geknutseld is om de motivering van het reglement te doen kloppen”.

De kwestieuze argumentatie vindt wel degelijk steun in de preambule de bestreden reglementering en sluit in het bijzonder aan bij het streven naar “een algemene en evenwichtige spreiding van de belastingdruk [...] over al de belanghebbenden op het grondgebied van de stad”, evenals bij het doel “om alle bedrijven op het grondgebied van de stad te laten bijdragen [...] tot dekking van de algemene stedelijke uitgaven, onder meer wat betreft infrastructuur en dienstverlening, alsook ter bevordering van de algemene economische ontwikkeling van de stad”.

19. De verzoekende partijen wijzen er weliswaar terecht op dat de notie “daden van beheer” in het bestreden reglement niet nader wordt gedefinieerd.

In haar laatste memorie preciseert de verwerende partij ter zake dat het begrip wordt gebruikt “om aan te geven dat bepaalde administratieve of beheersmatige taken worden uitgevoerd, zoals boekhouding, (personeels)beheer, of andere interne bedrijfsactiviteiten, zonder dat er directe productie, dienstverlening of verkoop plaatsvindt”.

Het komt de Raad van State voor dat een dergelijke invulling van dit begrip aansluit bij de finaliteit van de kwestieuze bepaling. Dat het

kwestieuze begrip in het bestreden reglement niet nader wordt gedefinieerd, levert in dit licht geen onwettigheid op.

Verder worden er geen concrete elementen bijgebracht die ervan doen overtuigen dat de bestreden vrijstelling als onredelijk of disproportioneel te beschouwen is.

20. Het tweede middelonderdeel is ongegrond.

De koppeling van het tarief voor hinderlijke inrichtingen aan kadastrale percelen

21. Het derde middelonderdeel is gericht tegen het gegeven dat het tarief wordt vastgesteld op basis van de met de omgevingsvergunning verbonden kadastrale percelen.

22. Artikel 5, § 3, van het bestreden reglement bepaalt dat de vergunning voor een hinderlijke inrichting klasse I of klasse II volgens Vlarem het tarief bepaalt voor “de volledige door de belastingplichtige gebruikte of tot gebruik voorbehouden bebouwde en onbebouwde oppervlakte op het kadastraal perceel of de kadastrale percelen, waarop de hinderlijke inrichting vergund is”.

23. Volgens de verzoekende partijen is er geen objectieve en redelijke verantwoording voor de onderscheiden behandeling naargelang het gedeelte van de bedrijfsvestiging dat niet overeenstemt met een hinderlijke inrichting klasse I of klasse II, wel of niet op hetzelfde kadastraal perceel gelegen is.

24. Het reglement maakt echter geen onderscheid naargelang een hinderlijke inrichting één of meer kadastrale percelen omvat. Het bepaalt enkel welke oppervlakte in aanmerking wordt genomen voor de bepaling van het toepasselijke tarief, en gaat daarbij uit van de volledige oppervlakte van de betrokken percelen.

Alle belastingplichtigen worden ter zake op een gelijke wijze behandeld. Van een miskenning van het gelijkheidsbeginsel is dan ook geen sprake.

25. Het derde middelonderdeel is ongegrond.

Het verminderd tarief voor agrarische bedrijfsvestigingen

26. Het vierde middelonderdeel is gericht tegen het verminderd tarief voor agrarische bedrijfsvestigingen. De verzoekende partijen betogen dat de in de preambule van het reglement aangevoerde verantwoording voor dit verminderd tarief niet kan overtuigen, aangezien ook andere bedrijven – waaronder die van de verzoekende partijen zelf – de nodige oppervlakte behoeven voor de opslag en het transport van bulkgoederen, en de stalling en reiniging van het vrachtwagenpark.

Minstens bestaat er volgens de verzoekende partijen geen redelijk verband van evenredigheid tussen de aangewende middelen en het beoogde doel.

27. De uitzonderingsregeling voor agrarische bedrijfsvestigingen wordt in de aanhef als volgt gemotiveerd:

“Overwegende dat land- en tuinbouwbedrijven en (openlucht-)recreatieve bedrijven uit hun aard een veel groter bebouwd en onbebouwd areaal nodig hebben om een leefbaar bedrijf te kunnen uitbaten dan de andere bedrijven, zodat het passend is om in een lager tarief te voorzien voor dergelijke bedrijven;

Overwegende dat land- en tuinbouwbedrijven verhoudingsgewijs gemeten per oppervlakte-eenheid ook minder genieten van de algemene economische ontwikkeling in de stad.”

28. Dat de verzoekende partijen, gelet op hun bedrijvigheden met betrekking tot de opslag, de verwerking en de verpakking van goederen, een grote bedrijfsoppervlakte nodig hebben, volstaat niet om hen op het vlak van

oppervlaktebehoefte op één lijn te plaatsen met agrarische bedrijfsvestigingen. Het verminderd tarief voor die agrarische bedrijfsvestigingen wordt immers in hoofdzaak verantwoord doordat de opbrengst per m² van die aard is dat de exploitatie ervan alleen voldoende oplevert om leefbaar te zijn – met andere woorden, om voortgezet te kunnen worden – indien ze op een grote oppervlakte wordt uitgeoefend.

De bestreden belasting voorziet dus in een onderscheiden tarief voor agrarische bedrijfsvestigingen omdat de grotere oppervlakten waarover die bedrijven beschikken, in tegenstelling tot wat normaal geacht mag worden het geval te zijn, geen adequate indicatie vormen van een grotere financiële draagkracht. De reden daarvoor is dat ze in vergelijking met andere categorieën van bedrijven een lager rendement per vierkante meter hebben.

29. De verzoekende partijen overtuigen er niet op basis van concrete gegevens van dat hun vestigingen in een vergelijkbare situatie verkeren als een agrarische bedrijfsvestiging en ten onrechte niet hetzelfde verminderde tarief kunnen genieten. Zij tonen evenmin aan dat het verschil in belastingdruk disproportioneel is.

30. Het vierde middelonderdeel is ongegrond.

De vrijstelling van onderwijsinstellingen en zorginstellingen

31. Het vijfde middelonderdeel is gericht tegen de vrijstelling, vervat in artikel 6 van het bestreden reglement, van onderwijsinstellingen, zorginstellingen en verenigingen zonder winstoogmerk “die aangesloten zijn bij een stedelijk adviesorgaan en in aanmerking komen voor stedelijke subsidies”.

32. Volgens de verzoekende partijen kan deze vrijstelling niet worden verantwoord voor commerciële rusthuizen en woonzorgcentra die evenzeer zorginstellingen zijn, maar met een commercieel doeleinde en “eenzelfde

draagkracht [hebben] dan om het even welk ander commercieel bedrijf dat over een belastbare bedrijfsvestiging beschikt”.

33. Ter verantwoording van de in artikel 6 vervatte vrijstellingen wijst de preambule op “het bijzonder belang van [deze] entiteiten en erkende verenigingen” en wordt gewag gemaakt van de noodzaak om steun te geven aan instellingen die “[bijdragen] aan het welzijnsidee waarop het bestuur haar beleid afstemt”.

34. Met betrekking tot de in het middel geïnvokte vrijstelling merkt de verwerende partij het volgende op:

“Een belastingvrijstelling voor onderwijs- en zorginstellingen, zelfs als deze een winstoogmerk en winstverdelingsoogmerk nastreven, is wel degelijk objectief en redelijk verantwoord, en wel om hiernavolgende logische redenen.

Onderwijs- en zorginstellingen vervullen een cruciale rol in de samenleving door essentiële diensten te leveren die bijdragen aan het algemeen welzijn. Deze instellingen bieden onderwijs en gezondheidszorg, die fundamentele rechten zijn en van groot belang [zijn] voor de ontwikkeling en het welzijn van de inwoners van de stad. Het ondersteunen van deze instellingen door middel van een belastingvrijstelling kan helpen om de toegankelijkheid en kwaliteit van deze diensten te waarborgen.

Door een vrijstelling van belasting toe te kennen aan de betrokken instellingen, kunnen deze hun financiële lasten verlichten, waardoor ze meer middelen kunnen besteden aan hun kerntaken, zoals het verbeteren van de onderwijs- en zorgkwaliteit, hetgeen de inwoners van de stad ten goede komt.

De vrijstelling van belasting dient als een stimulans voor onderwijs- en zorginstellingen om te investeren in infrastructuur, technologie en personeel. Dit kan leiden tot verbeterde faciliteiten, innovatieve onderwijs- en zorgmethoden, en een hogere kwaliteit van dienstverlening. Investerings in deze sectoren hebben vaak een multiplicatoreffect, waarbij de voordelen zich uitstrekken tot de eigen inwoners van de stad, maar ook tot de bredere gemeenschap.

Tot slot kan de stad, door een vrijstelling van belasting te verlenen aan onderwijs- en zorginstellingen, bijdragen aan het creëren van gelijke kansen voor alle inwoners. Dit is vooral belangrijk in sectoren zoals onderwijs en gezondheidszorg, waar ongelijkheden in toegang en kwaliteit aanzienlijke gevolgen kunnen hebben voor de levens van individuen en de samenleving als geheel.

Onderwijs- en zorginstellingen, ongeacht het feit of zij een winstoogmerk of winstverdelingsoogmerk hebben, hebben een sterk maatschappelijk en sociaal belang op het grondgebied van de stad, waarvan de stad vindt dat deze belangen primeren boven het spijzen van de stadskas. Om deze

redenen is een vrijstelling van belasting wel degelijk objectief en gerechtvaardigd.

De stad heeft bewust gekozen voor een brede vrijstelling om een consistent en eenvoudig toepasbaar belastingbeleid te creëren. Het vermijden van onderscheid op basis van winstoogmerk zorgt ervoor dat de vrijstelling helder en praktisch uitvoerbaar is. Het vermijden van complexiteit in de belastingtoepassing is een legitiem doel dat door Uw Raad eerder werd erkend als een valide beleidsargument. De stad is van oordeel dat de maatschappelijke meerwaarde van dergelijke instellingen los staat van de vraag of deze met of zonder winstoogmerk opereren. Aangenomen wordt dat de activiteiten van deze instellingen primair gericht zijn op maatschappelijke dienstverlening, onderhevig zijn aan een gereguleerd kader, en niet primair op commercieel gewin. Elk van deze instellingen wordt geacht ten goede te komen aan de maatschappij.

Onderwijs- en zorginstellingen vormen een afzonderlijke categorie vanwege hun bijdrage aan het algemeen belang, wat een objectieve en redelijke verantwoording biedt voor de vrijstelling. Het uitsluiten van instellingen met winstoogmerk in deze categorie zou juist een ongerechtvaardigde discriminatie inhouden, omdat deze instellingen dezelfde essentiële diensten leveren, ongeacht hun economische structuur.”

Deze toelichting komt de Raad van State niet als onredelijk voor.

35. Het enkele feit dat – zoals de verzoekende partijen in hun laatste memorie opmerken – in de preambule bij het belastingreglement zonder meer sprake is van een vrijstelling van “niet-commerciële instellingen” is niet van aard het legitiem karakter van het motief en het doel van het bestreden reglement om de sectoren zorg en onderwijs vrij te stellen, teniet te doen.

36. Het vijfde middelonderdeel is ongegrond.

De vermindering voor bedrijfsvestingen waarvan de werkzaamheden hoofdzakelijk bestaan uit circulaire economie

37. Het zesde en het zevende middelonderdeel voeren specifiek de schending aan van het legaliteitsbeginsel, het recht op bescherming van de eigendom en het gelijkheidsbeginsel, en zijn gericht tegen het gunstregime voor de bedrijfsvestingen waarvan de werkzaamheden hoofdzakelijk bestaan uit circulaire economie.

38. Artikel 5, § 5, van het bestreden reglement voorziet in een tariefvermindering met 50 % voor “bedrijfsvestigingen waarvan de werkzaamheden hoofdzakelijk bestaan uit circulaire economie”. De vermindering bedraagt 75 % “voor de bedrijfsvestigingen van sociaal economische bedrijven, die een specifieke maatschappelijke meerwaarde willen realiseren” (artikel 5, § 6).

39. Volgens de verzoekende partijen is de omschrijving van de begrippen “hoofdzakelijk”, “circulaire economie” en “specifieke maatschappelijke meerwaarde” onvoldoende duidelijk, waardoor een machtiging wordt gegeven aan een ander instantie dan de gemeenteraad om die begrippen verder in te vullen. Doordat de invulling ervan wordt overgelaten aan een andere instantie dan de gemeenteraad, zou er bovendien sprake zijn van een onnauwkeurige machtiging door de gemeenteraad.

40. De verwerende partij werpt in eerste instantie terecht op dat het middel niet nader uiteenzet waarom het recht op bescherming van de eigendom door de kwestieuze bepaling zou worden miskend. In die mate is het middelonderdeel dan ook onontvankelijk.

41. De verwerende partij werpt ook op dat de verzoekende partijen bij de beweerde miskenning van het fiscaal legaliteitsbeginsel geen belang hebben.

42. Het auditorsverslag beoordeelt die exceptie als volgt:

“Verzoekende partijen verduidelijken [...] niet hoe een eventuele vaststelling bij arrest dat de in de zesde en zevende middelonderdelen vermelde begrippen ‘circulaire economie’ en ‘sociaal economische bedrijven, die een specifieke meerwaarde willen realiseren’ van het bestreden besluit onduidelijk zijn hen een voordeel kan bieden of hoe een duidelijkere omschrijving van deze begrippen tot gevolg kan hebben dat hun situatie in een gunstigere zin wordt geregeld.

Er valt ook niet in te zien hoe verzoekende partijen, die naar eigen zeggen activiteiten uitoefenen zoals de opslag, de verwerking en de verpakking van goederen [...], enig voordeel [...] kunnen halen uit een eventuele toekomstige duidelijkere begripsomschrijving van sectoren waarin zij klaarblijkelijk niet (of minstens niet hoofdzakelijk) actief zijn en dit evenmin voorhouden, met name bedrijven die hoofdzakelijk in de

circulaire economie actief zijn en bedrijven die maatschappelijke doelen zoals emancipatie of integratie realiseren.”

43. De Raad van State ziet het niet anders. Om reden van de in het auditorsverslag vermelde motieven, die door de Raad van State worden bijgetreden, zijn het zesde en het zevende middel onderdeel, in de mate dat ze steunen op de miskennis van het gelijkheidsbeginsel, onontvankelijk wegens gebrek aan belang.

V. Besluit

44. Het enige middel wordt verworpen.

BESLISSING

1. De Raad van State verworpt het beroep.

2. De verzoekende partijen worden, elk voor een vijfde, verwezen in de kosten van het beroep tot nietigverklaring, begroot op een rolrecht van 1000 euro en een bijdrage van 20 euro.

Dit arrest is uitgesproken te Brussel, op vier april tweeduizend vijftientig, door de Raad van State, Xe kamer, samengesteld uit:

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

De griffier

De voorzitter

Silvan De Clercq

Jan Clement