



RAAD VAN STATE

afdeling Wetgeving

advies 58.323/3
van 26 oktober 2015

over

amendementen op het voorontwerp van decreet van de Vlaamse
Gemeenschap en het Vlaamse Gewest 'houdende bepalingen tot
begeleiding van de begroting van 2016'

Op 19 oktober 2015 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Vlaamse minister van Begroting, Financiën en Energie verzocht binnen een termijn van vijf werkdagen een advies te verstrekken over amendementen op het voorontwerp van decreet van de Vlaamse Gemeenschap en het Vlaamse Gewest ‘houdende bepalingen tot begeleiding van de begroting van 2016’.

Het ontwerp is door de derde kamer onderzocht op 22 oktober 2015. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jeroen VAN NIEUWENHOVE en Koen MUYLLE, staatsraden, en Annemie GOOSSENS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Kristine BAMS, eerste auditeur.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 26 oktober 2015.

*

1. Volgens artikel 84, § 1, eerste lid, 3°, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, moeten in de adviesaanvraag de redenen worden opgegeven tot staving van het spoedeisende karakter ervan.

In het onderhavige geval wordt het verzoek om spoedbehandeling gemotiveerd door

“het feit dat het programmadecreet wegens de nauwe band met de begrotingsdecreten en de gelijktijdige behandeling in het Vlaams Parlement in dezelfde periode ingediend moet worden”.

*

2. Met toepassing van artikel 84, § 3, eerste lid, van de wetten op de Raad van State heeft de afdeling Wetgeving zich moeten beperken tot het onderzoek van de bevoegdheid van de steller van de handeling, van de rechtsgrond¹, alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

*

STREKKING VAN DE AMENDEMENTEN

3. De voor advies voorgelegde amendementen strekken ertoe de regeling inzake de verkeersbelasting aan te passen door meer rekening te houden met milieuparameters. Bij de berekening van die belasting wordt, naast de fiscale paardenkracht (pk), rekening gehouden met de euronorm, het brandstoftype, het uitgerust zijn met een roetfilter en de CO₂-uitstoot (amendement X). De aan te nemen regeling treedt in werking op 1 januari 2016 (amendement X + 1).

VORMVEREISTEN

4. Uit de notulen van de vergadering van de Vlaamse Regering van 16 oktober 2015 blijkt dat de Vlaamse minister bevoegd voor de financiën en de begroting wordt gelast om over de voor advies voorgelegde amendementen het spoedadvies in te winnen van de Sociaal-Economische Raad van Vlaanderen, de Mobiliteitsraad en de Milieu- en Natuurraad van Vlaanderen.

Indien de amendementen wijzigingen zouden ondergaan als gevolg van het vervullen van deze vormvereisten, dienen de gewijzigde bepalingen opnieuw voor advies aan de Raad van State te worden voorgelegd.

¹ Aangezien het om amendementen op een voorontwerp van decreet gaat, wordt onder “rechtsgrond” de overeenstemming met de hogere rechtsnormen verstaan.

ALGEMENE OPMERKING

5. Zoals bekend, geldt het grondwettelijke beginsel van gelijkheid- en niet-discriminatie ook in belastingzaken. Artikel 172, eerste lid, van de Grondwet bepaalt dienaangaande:

“Inzake belastingen kunnen geen voorrechten worden ingevoerd.”

Deze bepaling is een bijzondere toepassing van het bij de artikelen 10 en 11 van de Grondwet gewaarborgde beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie.² Het Grondwettelijk Hof past in fiscale aangelegenheden dan ook dezelfde criteria toe om na te gaan of het gelijkheidsbeginsel is geëerbiedigd.

Volgens de rechtspraak van het Grondwettelijk Hof is een verschil in behandeling slechts verenigbaar met de grondwettelijke beginselen van gelijkheid en niet-discriminatie wanneer dat verschil op een objectief criterium berust en het redelijk verantwoord is. Het bestaan van een dergelijke verantwoording moet worden beoordeeld rekening houdend met het doel en de gevolgen van de betrokken maatregel en met de aard van de ter zake geldende beginselen; het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie is geschonden wanneer er geen redelijk verband van evenredigheid bestaat tussen de aangewende middelen en het beoogde doel.³

Voor het verschillend behandelen van bepaalde categorieën van belastingplichtigen in de ontworpen regeling, dient dan ook telkens een redelijke verantwoording voorhanden te zijn. Het verdient aanbeveling om die verantwoordingen in de memorie van toelichting op te nemen.

5.1. De nieuwe regels gelden niet voor leasingvoertuigen, zoals blijkt uit de ontworpen artikelen 2.2.4.0.1, § 2/1, vierde lid, 2.2.5.0.4, tweede lid, 2.2.6.0.6, tweede lid en 2.2.6.0.7, derde lid, van de Vlaamse Codex Fiscaliteit (de ontworpen artikelen 122 en 127 tot 129).

De ongelijke behandeling die daaruit voortvloeit, gaat echter terug op een bevoegdheidsrechtelijk onderscheid dat volgt uit artikel 4, § 3, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 ‘betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten’. Zoals de andere gewesten is ook het Vlaamse Gewest immers bevoegd om de aanslagvoet, de heffingsgrondslag en de vrijstellingen van de verkeersbelasting op de autovoertuigen te wijzigen. Ingeval de belastingplichtige van deze belasting echter een vennootschap, een autonoom overheidsbedrijf of een vereniging zonder winstoogmerk met leasingactiviteiten is, is de uitoefening van deze bevoegdheden afhankelijk van een voorafgaandelijk tussen de drie gewesten te sluiten samenwerkingsakkoord. Dat betekent dat, wat die laatste categorie van belastingplichtigen betreft, het Vlaamse Gewest afhankelijk is van het akkoord van de twee andere gewesten.

² Zie o.m. GwH 20 april 2005, nr. 72/2005, B.15; GwH 22 december 2010, nr. 160/2010, B.6; GwH 10 februari 2011, nr. 27/2011, B.6; GwH 20 september 2012, nr. 109/2012, B.2; GwH 25 oktober 2012, nr. 127/2012, B.4; GwH 28 maart 2013, nr. 45/2013, B.3; GwH 20 maart 2014, nr. 47/2014, B.5.

³ Vaste rechtspraak van het Grondwettelijk Hof. Zie bv. GwH 17 juli 2014, nr. 107/2014, B.12; GwH 25 september 2014, nr. 141/2014, B.4.1.

Een verschillende behandeling door het Vlaamse Gewest – tenzij dat verschil op een objectief criterium berust en het redelijk verantwoord is, in welk geval er sowieso geen discriminatie bestaat – kan derhalve worden verantwoord door het gegeven dat de andere gewesten niet akkoord gaan met een hervorming in de aangegeven zin. Dat belet evenwel niet dat het Vlaamse Gewest er alles moet aan doen om tot een samenwerkingsakkoord te komen waarbij discriminaties zo veel mogelijk worden voorkomen of toch beperkt. Gelet op de artikelen 10 en 11 van de Grondwet heeft het Vlaamse Gewest derhalve de plicht om ter zake initiatieven te nemen, voor zover dat al niet zou zijn gebeurd.

Het verdient aanbeveling om in de memorie van toelichting op dit punt meer verduidelijking te geven.

5.2. Het ontworpen artikel 2.2.4.0.1, § 2/1, van de Vlaamse Codex Fiscaliteit is enkel van toepassing op “de personenauto’s, de auto’s voor dubbel gebruik en de minibussen” die na 31 december 2015 worden ingeschreven. Zodoende geldt de aan te nemen regeling enkel voor de in paragraaf 2 van artikel 2.2.4.0.1 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit bedoelde voertuigen, maar niet voor de in de paragrafen 3 tot 7 van datzelfde artikel bedoelde voertuigen, die eveneens aan de verkeersbelasting zijn onderworpen. Nochtans lijkt het aannemelijk dat de CO₂-uitstoot van een aantal van die voertuigen eenzelfde weerslag zal hebben op het milieu als die van de voertuigen die het voorwerp uitmaken van de ontworpen regeling en waarop ecoboni en ecomali worden toegepast.

Het verschil in behandeling dat hieruit voortvloeit dient redelijk te kunnen worden verantwoord, inzonderheid rekening houdend met het door de stellers van het ontwerp nagestreefde doel, namelijk “een vergroening van de jaarlijkse verkeersbelasting [realiseren]”.

5.3. De in artikel 2.2.4.0.1, § 2/1, van de Vlaamse Codex Fiscaliteit ontworpen regeling is niet afgestemd op de in de artikelen 116 tot 121 van het voorontwerp van decreet ‘houdende bepalingen tot begeleiding van de begroting 2016’ ontworpen regeling voor de belasting op de inverkeerstelling, waaromtrent de Raad van State, afdeling Wetgeving, op 19 oktober 2015 advies 58.291/1/3 heeft gegeven.

Zo wordt, volgens het ontworpen artikel 2.2.4.0.1, § 2/1, eerste lid, 1°, van de Vlaamse Codex Fiscaliteit, bij de berekening van de verkeersbelasting een onderscheid gemaakt naargelang de CO₂-uitstoot per kilometer minder, dan wel meer dan 122 gram bedraagt. In de ontworpen regeling voor de belasting op de inverkeerstelling wordt weliswaar de CO₂-referentie in de tariefformule bijgesteld, maar die wijziging geldt op uniforme wijze. Ook worden voertuigen die, wat de belasting op de inverkeerstelling betreft, in de tabel met luchtcomponent ‘c’ aan eenzelfde bedrag worden onderworpen, in de tabel in het ontworpen artikel 2.2.4.0.1, § 2/1, eerste lid, 2°, van de Vlaamse Codex Fiscaliteit, niet noodzakelijkerwijs aan eenzelfde vermeerdering of vermindering van de verkeersbelasting onderworpen.⁴

⁴ Zo worden bv. dieselwagens met een euronorm 3 wat de verkeersbelasting betreft aan eenzelfde vermeerdering van 25% onderworpen als dieselwagens met een euronorm 3 + roetfilter en dieselwagens met een euronorm 4, terwijl, wat de belasting op de inverkeerstelling betreft, het bedrag in de tabel met de luchtterm ‘c’ voor dieselwagens met een euronorm 3 hoger is dan het bedrag voor dieselwagens met een euronorm 3 + roetfilter en dieselwagens met een euronorm 4.

De Inspectie van Financiën merkt op dat door de gebrekkige afstemming van de belasting op de inverkeerstelling op de verkeersbelasting “benzineauto’s met een hoge CO₂-uitstoot onderworpen kunnen worden aan dezelfde BIV als dieselauto’s met een lagere CO₂-uitstoot (...) maar in de (voorgestelde) verkeersbelasting een korting kunnen bekomen terwijl voor de dieselauto’s een verhoging zal gelden”.

De afstemming van de ontworpen regeling op die voor de belasting op de inverkeerstelling dient bijgevolg opnieuw te worden bekeken in het licht van het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie.

5.4. Luidens het ontworpen artikel 2.2.6.0.6 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit worden voertuigen die uitsluitend worden aangedreven door een elektrische motor of door waterstof vrijgesteld van de verkeersbelasting. Voertuigen waarvan de motor, ook al is het maar gedeeltelijk of tijdelijk, wordt aangedreven met aardgas en plug-in hybride voertuigen met een maximale CO₂-uitstoot van 50 gram per kilometer worden eveneens, maar tijdelijk (tot 31 december 2020), vrijgesteld van de verkeersbelasting (het ontworpen artikel 2.2.6.0.7 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit).

Volgens het Grondwettelijk Hof komt het de bevoegde wetgever toe de vrijstellingen te bepalen van de belastingen waarin hij voorziet. Hij beschikt ter zake over een ruime beoordelingsbevoegdheid. Wanneer de wetgever vrijstellingen vaststelt, moet hij gebruik kunnen maken van categorieën die, noodzakelijkerwijs, de verscheidenheid van toestanden slechts met een zekere graad van benadering opvangen. Het beroep op dat procedé is niet onredelijk op zich; niettemin moet worden onderzocht of hetzelfde geldt voor de wijze waarop het wordt aangewend.⁵

Te dien aanzien valt niet uit te sluiten dat de in de ontworpen artikelen 2.2.6.0.6 en 2.2.6.0.7 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit bedoelde voertuigen een CO₂-uitstoot hebben die hoger kan zijn dan de voertuigen die op grond van het ontworpen artikel 2.2.4.0.1, § 2/1, eerste lid, 1°, b), van de Vlaamse Codex Fiscaliteit weliswaar een vermindering van die verkeersbelasting genieten, maar niet ervan worden vrijgesteld. Dat lijkt alleszins het geval te zijn voor vrijstelling ten voordele van de plug-in hybride voertuigen met een maximale CO₂-uitstoot van 50 gram per kilometer, die worden vrijgesteld van de verkeersbelasting, terwijl benzine- en dieselveertuigen met eenzelfde CO₂-uitstoot van 50 gram per kilometer, of een lagere CO₂-uitstoot, een vermindering van ten hoogste 29,4%⁶ genieten, maar niet worden vrijgesteld.

Het verschil in behandeling dat hieruit voortvloeit, dient nader te worden verantwoord.

⁵ GwH 17 september 2009, nr. 145/2009, B.5 en B.6; GwH 13 oktober 2011, nr. 157/2011, B.4.

⁶ Luidens het ontworpen artikel 2.2.4.0.1, § 2/1, eerste lid, 1°, b), wordt het tarief van de belasting “verminderd met 0,30% voor iedere gram CO₂-uitstoot per kilometer onder 122 gram maar hoger dan 24 gram”. De vermindering bedraagt dus maximum $98 (122-24) \times 0.30\% = 29,4\%$.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Ontworpen artikel 123

6. Het ontworpen artikel 2.2.4.0.3, eerste lid, van de Vlaamse Codex Fiscaliteit, bepaalt *in fine*:

“De belastingbedragen, vermeld in artikel 2.2.4.0.1, met uitzondering van paragraaf 2/1, en artikel 2.2.4.0.2, zijn de bedragen die van toepassing waren op 1 juli 2013. De bedragen, vermeld in artikel 2.2.4.0.1, § 2/1, derde lid en artikel 2.2.5.0.4, zijn de bedragen die van toepassing zijn op 1 juli 2015.”

Het ontworpen artikel 2.2.4.0.1, § 2/1, derde lid, van de Vlaamse Codex Fiscaliteit waarnaar wordt verwezen, bepaalt dat de verkeersbelasting minimum 40 euro bedraagt. Luidens het ontworpen artikel 2.2.5.0.4 van diezelfde Codex wordt de verkeersbelasting voor wegvoertuigen waarvan de motor wordt aangedreven met vloeibaar petroleumgas of andere vloeibare koolwaterstofgassen verminderd met 100 euro, in voorkomend geval beperkt tot het bedrag van de belasting.

Gevraagd waarom in het ontworpen artikel 2.2.4.0.3, eerste lid, van de Vlaamse Codex Fiscaliteit wordt verwezen naar “bedragen die van toepassing zijn op 1 juli 2015” terwijl het gaat om bedragen waarin wordt voorzien door bepalingen die in werking treden op 1 januari 2016, heeft de gemachtigde het volgende geantwoord:

“De bepaling stelt dat de nieuwe bedragen van toepassing waren op 1 juli 2015. Dit zou betekenen dat ze op 1 juli 2016 voor de eerste keer geïndexeerd worden.

De Raad van State merkt terecht op dat ze pas in werking treden op 1 januari 2016. De datum van 1 juli werd echter bewust gekozen omdat art. 2.2.4.0.3 stelt dat de belastingbedragen worden aangepast op 1 juli van elk jaar op grond van de schommelingen van het algemeen indexcijfer van de consumptieprijzen van het Rijk, vastgesteld tussen de maand mei van het vorige jaar en de maand mei van het lopende jaar.

De bedragen van toepassing verklaren vanaf 1 januari leek ons tot verwarring te kunnen leiden over de manier waarop de indexatie zou moeten worden toegepast (op basis van de index van de maand mei dan wel van de maand december?) Om geen afbreuk te doen aan de bestaande indexatiebepalingen, werd daarom verduidelijkt dat de bedragen geacht werden van toepassing te zijn op 1 juli 2015. Deze bepaling heeft geen gevolgen voor het verleden, maar enkel voor de toekomst, zij laat nl. de indexatie toe vanaf 1 juli 2016.”

Aangezien de aan te nemen artikelen 2.2.4.0.1, § 2/1, derde lid, en 2.2.5.0.4 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit slechts in werking treden op 1 januari 2016, kunnen de in die bepalingen vermelde bedragen (40 en 100 euro) onmogelijk van toepassing *zijn* op 1 juli 2015. Door het anders te bepalen, kan het ontworpen artikel 2.2.4.0.3, eerste lid, van de Vlaamse Codex Fiscaliteit verwarring creëren. Er moet dan ook worden verwezen naar die bedragen *alsof, voor de toepassing van de indexatie*, de in de ontworpen artikelen 2.2.4.0.1, § 2/1, derde lid, en 2.2.5.0.4 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit vermelde bedragen van toepassing waren op 1 juli 2015.

Ontworpen artikel 125

7. In het ontworpen artikel 2.2.4.0.7 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit moet worden verwezen naar “artikel 2.2.4.0.1, § 2/1, *eerste lid, 1^o*”, van diezelfde Codex (niet “artikel 2.2.4.0.1, § 2/1, 2^o”).

Ontworpen artikel 126

8. In het derde en vierde lid van het ontworpen artikel 2.2.4.0.8. van de Vlaamse Codex Fiscaliteit wordt bepaald wanneer een wagen geacht wordt uitgerust te zijn met een (gesloten of halfopen) roetfilter.

Er dient op te worden gewezen dat die bepalingen door de woorden “wordt geacht aanwezig te zijn” als een vermoeden worden geformuleerd. Een wettelijk vermoeden is in beginsel steeds weerlegbaar. Als het om een onweerlegbaar vermoeden gaat, moet dit met andere woorden uitdrukkelijk worden bepaald. Het is echter ook mogelijk om geen gewag te maken van een vermoeden en meteen de rechtsregel te poneren.

Gevraagd of de vermoedens waarin die bepalingen voorzien weerlegbaar zijn, heeft de gemachtigde het volgende geantwoord:

“De Raad van State stelt (...) terecht de vraag of het gaat om weerlegbare of onweerlegbare vermoedens.

Er kan verwezen worden naar de toelichting bij de artikelen bij het ontwerpdecreet houdende de wijziging van diverse bepalingen van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen betreffende de belasting op de inverterstelling op grond van milieukeurmerken - 1375 (2011-2012) nr. 1, blz. 9.

‘Indien de belastingplichtige geen premieaanvraag voor de aankoop en installatie van een roetfilter heeft aangevraagd bij de Vlaamse overheid, maar toch een halfopen roetfilter heeft laten installeren, dan kan de belastingplichtige hiervan het bewijs leveren aan de Vlaamse belastingdienst. De belastingplichtige kan hierbij een beroep doen op de gebruikelijke fiscale bezwaarprocedure.’”

Het antwoord van de gemachtigde maakt duidelijk dat het om een weerlegbaar vermoeden gaat. Bijgevolg moet dit niet nader in de tekst worden gepreciseerd.

Ontworpen artikel 127

9. Luidens het ontworpen artikel 2.2.5.0.4 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit wordt voor de wegvoertuigen waarvan de motor wordt aangedreven met vloeibaar petroleumgas of andere vloeibare koolwaterstofgassen, “de belasting verminderd met 100 euro, in voorkomend geval beperkt tot het bedrag van de belasting”.

Gevraagd wat wordt bedoeld met de woorden “in voorkomend geval beperkt tot het bedrag van de belasting” en welke de verhouding is tussen de ontworpen regeling en het ontworpen artikel 2.2.4.0.1, § 2/1, derde lid, van de Vlaamse Codex Fiscaliteit luidens welke

bepaling de belasting minimum 40 euro bedraagt, heeft de gemachtigde het volgende geantwoord:

“Hieronder vindt u de huidige tarieven in functie van fiscale pk.

aantal pk	totaalbedrag van de belasting in euro
4 en minder	69,72
5	87,24
6	126,12

In geval van een vermindering met 100 [euro] op een voertuig van 4 fiscale pk, zal de taxatie van de gewone VKB tot nul euro herleid worden. (De beperking tot het bedrag van de belasting, betekent met andere woorden dat men niet onder nul kan zakken) In geval van een vermindering met 100 [euro] op een voertuig met 6 fiscale pk, zal de taxatie van de gewone VKB herleid worden tot het residu, namelijk 26,12 euro.”

en

“Net als in de BIV wordt een minimum van 40 euro ingevoerd. Aanslagen van kleinere bedragen zijn immers niet meer doelmatig om te versturen, gezien de vele administratieve kosten die er mee gepaard gaan.

Voor LPG-voertuigen wordt echter ook tegelijkertijd een aanslag verstuurd voor de aanvullende verkeersbelasting in artikel 2.2.4.0.4, eerste lid, VFC waardoor de totale taxatie nooit onder de grens van 40 euro zal vallen. In de praktijk zal dit minimumbedrag dus niet van toepassing zijn op deze categorie van voertuigen. Mogelijks wordt dit best uitdrukkelijk vermeld in de formulering van het artikel.”

Uit het antwoord van de gemachtigde blijkt dat het ontworpen artikel 2.2.5.0.4 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit moet worden gelezen in samenhang met artikel 2.2.4.0.4 van diezelfde Codex. Luidens die laatste bepaling zijn personenauto's, de auto's voor dubbel gebruik en de minibussen, met inbegrip van de lichte vrachtauto's, waarvan de motor aangedreven wordt met vloeibaar petroleumgas of andere vloeibare koolwaterstoffen, onderworpen aan een *aanvullende* verkeersbelasting van 89,16 euro, 148,68 euro of 208,30 euro.

Het in de artikelen 170, § 2, en 172, tweede lid, van de Grondwet gewaarborgde fiscale wettigheidsbeginsel vereist dat het decreet nauwkeurige, ondubbelzinnige en duidelijke criteria bevat aan de hand waarvan kan worden uitgemaakt welke belastingvermindering een belastingplichtige kan genieten.

In dit geval is niet aan die vereiste voldaan. Zo dient te worden gepreciseerd ten aanzien van welke belasting de belastingvermindering van 100 euro geldt: de verkeersbelasting vastgesteld volgens artikel 2.2.4.0.1 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit, de aanvullende verkeersbelasting waarin artikel 2.2.4.0.4 van diezelfde Codex voorziet, of beide belastingen samen? Hetzelfde geldt voor de beperking van de vermindering “tot het bedrag van de belasting”. Tevens dient de verhouding te worden verduidelijkt tussen het minimumbedrag van 40 euro waarin het ontworpen artikel 2.2.4.0.1, § 2/1, derde lid, van de Vlaamse Codex Fiscaliteit voorziet en, desgevallend, het minimumbedrag van 23,16 euro waarin artikel 2.2.4.0.4, derde lid, van diezelfde Codex voorziet.

Het ontworpen artikel 2.2.5.0.4 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit dient derhalve te worden herzien in het licht van het voorgaande.

DE GRIFFIER

DE VOORZITTER

Annemie GOOSSENS

Jo BAERT