

RAAD VAN STATE, AFDELING BESTUURSRECHTSPRAAK.

A R R E S T

**nr. 183.718 van 2 juni 2008
in de zaak A. 77.599/XII-1087.**

In zake : de NV GEBOMA,
gevestigd te Tielt-Winge,
Wersbeekstraat 17

tegen :

de GEMEENTE TIELT-WINGE.

D E R A A D V A N S T A T E, XIIe K A M E R,

Gezien het verzoekschrift dat de NV Geboma op 19 februari 1998 heeft ingediend om de nietigverklaring te vorderen van “het besluit van de gemeenteraad van de gemeente Tielt-Winge [...] d.d. dinsdag 30 december 1997 houdende definitieve bepaling in openbare vergadering van de belasting- en retributiereglementen, in het bijzonder voor wat betreft het op donderdag 11 december 1996 onder voorbehoud goedgekeurde ontwerp van reglement betreffende de algemene belasting op bedrijfs- en handelsruimten”;

Gezien de memories van antwoord en van wederantwoord;

Gezien het verslag opgesteld door auditeur P. De Somere;

Gelet op de beschikking van 9 oktober 2001 die de neerlegging ter griffie van het verslag en van het dossier gelast;

Gelet op de kennisgeving van het verslag aan partijen;

Gelet op de beschikking van 7 april 2008 waarbij de terechtzitting bepaald wordt op 20 mei 2008;

Gelet op het faxbericht van 15 mei 2008 waarbij de zaak wordt uitgesteld tot de terechtzitting van 29 mei 2008;

Gehoord het verslag van kamervoorzitter P. Lemmens;

Gehoord de opmerkingen van advocaat J. Van Beek, die loco advocaat K. Stas verschijnt voor de verzoekende partij, en van advocaat T. Vercruysse, die loco advocaat C. De Vlies 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,

OVERWEEGT WAT VOLGT :

1. Zoals voor de dienstjaren 1993 tot 1997, besluit de gemeenteraad van de gemeente Tielt-Winge op 11 december 1997 ook voor het dienstjaar 1998 een “algemene belasting op de bedrijfs- en handelsruimten” te heffen. Een belasting-reglement in die zin wordt aangenomen.

Luidens artikel 1 wordt de belasting gevestigd op de ruimten die bestemd zijn voor de verkoop en/of de tentoonstelling van goederen. Artikel 2 bepaalt dat de belasting is verschuldigd “door de natuurlijke en de rechtspersonen die als eigenaar op 1 januari van het belastingjaar als hoofd- en/of bijkomende activiteit op het grondgebied van de gemeente een nijverheids- of handelsbedrijf exploiteren of ruimten hiertoe bestemd laten exploiteren, of een vrij beroep of een zelfstandige activiteit uitoefenen; inbegrepen door de vennootschappen in vereffening waarvan de activiteiten beperkt zijn tot vereffening verrichtingen”. Artikel 3 bepaalt onder meer dat de belasting is verschuldigd per vestiging gelegen op het grondgebied van de gemeente en door de belastingplichtige gebruikt (paragraaf 1), en dat zij wordt vastgesteld, rekening houdend met de totale oppervlakte door de vestiging gebruikt (paragraaf 2). Artikel 4 bepaalt dat de belasting het kenmerk heeft van een “cascadebelasting”, met een vrijstelling voor de gedeelten beneden de 300 m², en een gedifferentieerd tarief per oppervlakteschijf boven de 300 m².

Uit artikel 12 blijkt dat de aangenomen tekst slechts een ontwerptekst is. Het college van burgemeester en schepenen wordt immers onder meer belast met de organisatie van een onderzoek de commodo et incommodo.

Ingeval geen bezwaren zouden worden ingediend, wordt het reglement wel als definitief beschouwd.

Het genoemde belastingreglement wordt samen met dertien andere belastingreglementen, eveneens aangenomen op 11 december 1997, tussen 12 en 29 december 1997 aan een openbaar onderzoek onderworpen. Tegen de manier waarop het openbaar onderzoek wordt georganiseerd, worden zeven bezwaren ingediend, waaronder één van de verzoekende partij. Tegen de algemene belasting op de bedrijfs- en handelsruimten worden acht bezwaren ingediend, waaronder één van de verzoekende partij.

In zijn zitting van 30 december 1997 neemt de gemeenteraad kennis van de ingediende bezwaren. Hij keurt het reglement op de algemene belasting op de bedrijfs- en handelsruimten definitief goed.

Het bedoelde reglement vormt het voorwerp van het voorliggende beroep.

2. De verzoekende partij is een burgerlijke vennootschap onder de vorm van een naamloze vennootschap, met zetel te Tielt-Winge. Zij verklaart eigenaar te zijn van een exploitatie die onder de toepassing van het bestreden reglement valt.

3.1. De verzoekende partij roept een derde middel in, afgeleid uit de schending van het gelijkheidsbeginsel. Zij voert aan dat het bestreden reglement een onderscheid maakt tussen belastingplichtigen waarvoor, in het licht van de aard en het doel van de belasting, geen objectieve en redelijke verantwoording bestaat.

De verzoekende partij voert in de eerste plaats aan dat de berekeningsbasis van de belasting de totale oppervlakte van de vestiging is. Een dergelijke basis moet adequaat zijn, d.w.z. aangepast zijn aan haar doel. In zoverre de belasting om budgettaire redenen is ingevoerd, is het verband tussen het voorwerp van de belasting en dat doel twijfelachtig. Een zorgvuldige toepassing van het gelijkheidsbeginsel leidt ertoe dat belastingen die om budgettaire redenen worden ingevoerd op de budgettaire middelen van de belastingplichtigen geheven worden, of dat zij met andere woorden rechtstreeks of onrechtstreeks hun inkomen of vermogen treffen. Een belasting gebaseerd op de oppervlakte van het onroerend goed dat de belastingplichtige in eigendom heeft, zegt als zodanig niets over de

inkomsten van de belastingplichtige. Het is goed mogelijk dat de oppervlakte voor hem louter een (beroeps)uitgave voorstelt. De keuze van de oppervlakte van de vestiging als berekeningsbasis van de litigieuze belasting is niet redelijk verantwoord, en schendt bijgevolg het gelijkheidsbeginsel.

De verzoekende partij voert vervolgens aan dat op geen enkel ogenblik wordt aangegeven op welke objectieve grond het 300 m²-criterium en de daarop volgende schaal gebaseerd zijn.

3.2.1. 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 ingevoerd 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 onder meer voldoende in verband staan met de aard en het doel van de belasting.

3.2.2. Volgens artikel 2 van het bestreden reglement is de litigieuze belasting van toepassing op de natuurlijke personen en de rechtspersonen die op het grondgebied van de gemeente een nijverheids- of een handelsbedrijf exploiteren of ruimten hiertoe bestemd laten exploiteren, of die een vrij beroep of een zelfstandige activiteit uitoefenen. Door de verwerende partij worden die belastingplichtigen eenvoudigheidshalve omschreven als “handelaars”. Binnen die groep belastingplichtigen wordt, blijkens de artikelen 1, 3 en 4, een onderscheid gemaakt naargelang van de oppervlakte van de voor de handelsactiviteit gebruikte vestiging.

De verzoekende partij betwist niet dat de oppervlakte op zich een objectief criterium is. Zij betwist wel de pertinentie van de oppervlakte als berekeningsbasis, gelet op het feit dat de belasting om budgettaire redenen is ingevoerd en de oppervlakte van een handelsvestiging geen indicatie is van de inkomsten van de betrokken handelaar.

Voor de beoordeling van de wettigheid van het bestreden belastingreglement, in het licht van de beginselen van gelijkheid en niet-discriminatie, is het van belang te weten welk doel met deze belasting wordt nagestreefd. Op basis van de aard en het doel van de belasting kan immers nagegaan

worden of het criterium om een onderscheid te maken tussen categorieën belastingplichtigen, pertinent is.

Te dezen blijkt de verantwoording voor de invoering van de algemene belasting op de bedrijfs- en handelsruimten uit de aanhef van het bestreden reglement :

“Overwegende de financiële toestand van de gemeente en het feit dat bij de begroting 1993, 1994, 1995, 1996 en 1997 een belasting op de bedrijfs- en handelsruimten goedgekeurd werd. Dit, rekening houdend met de opmerkingen der toezichhoudende overheid omtrent de bepalingen van de gelijkheidsbeginselen inzake belastingen, dat stelt dat een afwijkende behandeling op objectieve gronden moet berusten en dat de gehanteerde maatstaven verband moeten houden met de aard van de belasting en het voorwerp ervan.”

Het bestreden reglement blijkt aldus geen ander doel dan een budgettair doel te hebben, met name het voorzien in de uitgaven van de gemeente in het algemeen. Dit wordt overigens door de verwerende partij niet betwist.

Wanneer een belasting met een dergelijk doel wordt ingevoerd en ervoor geopteerd wordt om de belasting te heffen naar aanleiding van het uitoefenen van een bedrijfs- of beroepsactiviteit, dient zij, om verenigbaar te zijn met de beginselen van gelijkheid en niet-discriminatie, te worden geheven op grond van indiciën voor de omvang van de belaste activiteit. Volgens de verwerende partij voldoet de berekeningsbasis te dezen aan die voorwaarde, aangezien “er een redelijk verband bestaat tussen de belastbare grondslag (de bedrijfsoppervlakte) en de beroepsactiviteit van de belastingplichtige”. Dit standpunt wordt echter niet nader verantwoord. De verzoekende partij voert harerzijds aan dat de oppervlakte van de vestiging geen indicatie is van de inkomsten van de belastingplichtige. Daargelaten de vraag of er een verband bestaat tussen de oppervlakte van een vestiging en het inkomen van de exploitant, komt het de Raad van State in elk geval voor dat het loutere gegeven van de bedrijfsoppervlakte geen passende indicatie is van de omvang van de uitgeoefende activiteit, nu sommige bedrijfs- of beroepsactiviteiten uiteraard een grotere ruimte vereisen en andere het met een kleinere ruimte kunnen stellen, zonder dat het verschil in oppervlakte rechtstreekse gevolgen heeft op bijvoorbeeld het zakencijfer van de betrokken ondernemingen.

De verwerende partij maakt dan ook niet aannemelijk dat het criterium van de oppervlakte van de vestiging te dezen pertinent is, in het licht van het aard en het doel van de litigieuze heffing.

3.2.3. Het middel is in de besproken mate gegrond.

**OM DIE REDENEN
BESLIST DE RAAD VAN STATE :**

Artikel 1.

Vernietigd wordt het reglement van de gemeente Tielt-Winge betreffende de algemene belasting op de bedrijfs- en handelsruimten, definitief vastgesteld door de gemeenteraad op 30 december 1997.

Artikel 2.

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

Het door de verzoekende partij teveel gekweten zegelrecht van 12,39 euro, dient haar te worden terugbetaald.

Aldus te Brussel uitgesproken in openbare terechtzitting, op twee juni 2008, door de XIIe kamer, die was samengesteld uit :

de HH.	P. LEMMENS,	kamervoorzitter,
	J. LUST,	staatsraad,
	G. VAN HAEGENDOREN,	staatsraad,
Mevr.	S. DOMS,	griffier.

De griffier,

De voorzitter,

S. DOMS.

P. LEMMENS.