

RAAD VAN STATE, AFDELING BESTUURSRECHTSPRAAK

XIVe KAMER

A R R E S T

**nr. 211.939 van 11 maart 2011
in de zaak A. 187.101/XIV-32.675**

In zake : de nv INTERVEST OFFICES
 bijgestaan en vertegenwoordigd door
 advocaten Dirk VAN HEUVEN en Steve RONSE
 kantoor houdend te 8500 KORTRIJK
 President Kennedypark 6 bus 24
 bij wie woonplaats wordt gekozen

tegen :

 de gemeente HOEILAART
 bijgestaan en vertegenwoordigd door
 advocaat Dany SOCQUET
 kantoor houdend te 3080 TERVUREN
 Merenstraat 28
 bij wie woonplaats wordt gekozen

I. Voorwerp van het beroep

1. Het beroep, ingesteld op 18 februari 2008, strekt tot de nietigverklaring van “de beslissing van de gemeenteraad van de gemeente Hoeilaart van 20 december 2007 houdende een belasting op kantoorgebouwen voor het dienstjaar 2008”.

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 Patricia De Somere heeft een verslag opgesteld.

De verzoekende partij heeft een verzoek tot voortzetting van het geding en een laatste memorie ingediend. De verwerende partij heeft een laatste memorie ingediend.

De partijen zijn opgeroepen voor de terechtzitting, die heeft plaatsgevonden op 2 maart 2011.

Kamervoorzitter André Beirlaen heeft verslag uitgebracht.

Advocaat Jonas Riemslagh, die loco advocaten Dirk Van Heuven en Steve Ronse verschijnt voor de verzoekende partij, en advocaat Janina Vandebroeck, die loco advocaat Dany Socquet verschijnt voor de verwerende partij, zijn gehoord.

Eerste Auditeur Patricia De Somere 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 is eigenares van een kantoorgebouw, gelegen te Hoeilaart, Terhulpesesteeweg 6A. Het gebouw wordt verhuurd aan derden.

Bij besluit van de gemeenteraad van de gemeente Hoeilaart van 23 december 2004 wordt een belasting op kantoorgebouwen goedgekeurd voor het dienstjaar 2005.

Het betreft de bestreden beslissing in de zaak ter griffie bekend onder het nr. G/A. 160.149/XIV-32.673.

Bij besluit van de gemeenteraad van de gemeente Hoeilaart van 22 december 2005 wordt een belasting op kantoorgebouwen goedgekeurd voor het dienstjaar 2006.

Het betreft de bestreden beslissing in de zaak ter griffie bekend onder het nr. G/A. 170.367/XIV-32.674.

Blijkens de memorie van antwoord bestaat ook, wat het dienstjaar 2007 betreft, een gemeentelijk belastingreglement, doch dit werd niet door de verzoekende partij aangevochten.

Bij aanslagbiljet van 7 mei 2007 wordt de verzoekende partij voor het dienstjaar 2007 aangeslagen voor een bedrag van 19.345,90 €. De verzoekende partij heeft bezwaar ingediend bij het college van burgemeester en schepenen.

Bij besluit van de gemeenteraad van de gemeente Hoeilaart van 20 december 2007 wordt een belasting op kantoorgebouwen goedgekeurd voor het dienstjaar 2008.

Onder "kantoorgebouw" dient te worden verstaan, "elk gebouw dat op 1 januari van het belastingjaar grotendeels of hoofdzakelijk bestemd is of gebruikt wordt voor:

- a. de uitoefening van dienstverlenende vrije of intellectuele beroepen en/of
- b. het beheer en de administratie van productiebedrijven of ter aanvulling van productieactiviteiten, handelszaken of uitrustingen van collectief belang en/of
- c. het beheer of de administratie van een onderneming of openbare dienst en/of
- d. de uitoefening van medische of paramedische beroepen en/of
- e. de verwerking van informatie "(artikel 1).

De belasting is verschuldigd door de eigenaar van de kantoorruimte, en, in ondergeschikte orde, door de gebruiker (artikel 2). De belasting wordt vastgesteld op 5 € per m² of gedeelte van een m² totale vloeroppervlakte, zonder enige aftrek en berekend per niveau, van de gebouwen bedoeld in artikel 1. Voor de eerste 200 m² van elk kantoorgebouw geldt een vrijstelling van belasting (artikel 3).

Het betreft de thans bestreden beslissing.

IV. Onderzoek van de middelen

Eerste middel

Standpunt van de partijen

4.1. De verzoekende partij put een eerste middel uit de schending van de artikelen 10 en 11 van de grondwet, het gelijkheids- en non-discriminatiebeginsel, artikel 172 van de grondwet, de materiële motiveringsplicht, het evenredigheids- en redelijkheidsbeginsel. Zij ontwikkelt haar middel als volgt:

4.1.1. In een eerste onderdeel betoogt de verzoekende partij dat het onwettig is om een belasting in te voeren die bedoeld is om het "verlies" aan opcentiemen op de personenbelasting te compenseren.

Uit de motivering in de aanhef blijkt dat de belasting poogt een financieel nadeel te remediëren, met name het gebruik van een gebouw als kantoorruimte draagt ertoe bij dat de inkomsten van de gemeente verminderen door het feit dat deze gebouwen niet bewoond worden en hieruit vloeit een verlies aan opcentiemen op de personenbelasting voort, die haar belangrijkste bron van financiering uitmaakt.

De verzoekende partij citeert in dit verband uit 's Raads arrest inzake de gemeente Asse, nr. 66.545, van 4 juni 1997, waarbij de Raad oordeelde in verband met een belasting op tweede verblijven, dat het feit dat bepaalde categorieën van belastingplichtigen wél een aanvullende belasting op de personenbelasting betalen en anderen niet, haar oorsprong vinden in de keuze die de gemeente zelf gemaakt heeft en dat de gemeente nadien het "mislopen" van een aanvullende belasting niet zonder meer kan verhalen onder het mom van een belasting op tweede verblijven.

De verwerende partij maakt bovendien zonder meer abstractie van de opcentiemen op de onroerende voorheffing die zij ontvangt en die bij een kantoorgebouw van enige omvang aanzienlijk hoger zijn dan de opcentiemen die

zij zou ontvangen op de enkele woningen die in de plaats daarvan zouden kunnen worden gebouwd.

Voorts merkt de verzoekende partij op dat het argument van het verlies aan "woonfunctie", dat in essentie neerkomt op het herstel van een financieel verlies, hoe dan ook weinig overtuigend is, nu kantoorgebouwen stedenbouwkundig gezien, enkel voorzien kunnen worden in de zone voor dienstverlening en slechts onder strikte voorwaarden in woonzone. Het toepassingsgebied van het belastingreglement beperkt zich geenszins tot de kantoorruimten die in een woonzone gelegen zijn, maar breidt zich uit tot alle kantoorruimten op het grondgebied van de gemeente. De verwerende partij heeft nochtans de verplichting om ruimte te voorzien voor "dienstverlenende activiteiten" waaronder kantoorgebouwen. In de mate kantoorgebouwen in woonzone voorkomen, werd stedenbouwkundig reeds onderzocht of zij al dan niet de woonfunctie in het gedrang brengen.

Ten slotte verliest de argumentatie van de verwerende partij elke draagkracht nu het bestreden reglement een vrijstelling voorziet voor kantoorruimtes met een oppervlakte van minder dan 200 m² en zodoende enkel de grotere kantoorruimtes treft, terwijl deze, gelet op het voorgaande, per definitie minder in woongebied kunnen gevestigd worden.

Er is sprake van een kennelijk onredelijke en onwettige belasting, die minstens onvoldoende en zelfs manifest onjuist in het belastingreglement wordt gemotiveerd. Er is eveneens sprake van een schending van het gelijkheids- en non-discriminatiebeginsel doordat de verwerende partij de nood aan financiële middelen enkel laat rusten op de eigenaars van kantoorgebouwen, en niet op alle andere natuurlijke en rechtspersonen die gevestigd zijn op het grondgebied van de gemeente, ongeacht of zij al dan niet opcentiemen op de personenbelasting verschuldigd zijn.

4.1.2. In een tweede onderdeel betoogt de verzoekende partij dat het onwettig is om het "verlies" aan opcentiemen op de personenbelasting enkel ten laste te leggen van de eigenaars van kantoorruimten. De bestreden belasting creëert

een ongelijke behandeling ten aanzien van de belastingplichtigen in functie van de aard van het gebruik van het goed.

In de rechtsleer wordt aanvaard dat een belasting louter ingesteld om budgettaire redenen, dit is een belasting van algemene aard, niet kan verhaald worden op slechts één specifieke categorie van belastingplichtigen, in casu de eigenaars van een kantoorruimte.

In casu kan niets de differentiatie verantwoorden tussen belastingcategorieën die maken dat de eigenaars van kantoorruimten van meer dan 200 m² als enigen het begrotingstekort moeten dekken wegens een verminderde opbrengst door de opcentiemen op de personenbelasting.

Het gemaakte onderscheid is zeker niet adequaat en evenredig nu heel wat andere activiteiten dan louter kantoorgebouwen maken dat opbrengsten uit opcentiemen van de personenbelasting worden verminderd en een gelijke impact hebben op de woonfunctie, met name kleinhandelszaken, fabrieken en ambachtelijke bedrijven, recreatieve inrichtingen, schuren en loodsen enz. De gemeente kan ook op andere manieren opcentiemen op de personenbelasting ontlopen doordat burgers een niet-belaste activiteit ontplooiën op het grondgebied doch ingeschreven zijn in een andere gemeente waar personenbelasting wordt betaald.

Er valt moeilijk in te zien waarom enkel de kantoorruimten als oorzaak voor het verlies aan woonfunctie verantwoordelijk moeten worden gesteld.

4.1.3. In een derde onderdeel stelt de verzoekende partij dat het onwettig is om het "verlies" aan opcentiemen op de personenbelasting enkel te laste te leggen van de eigenaars van de gebruikte kantoorruimten met een oppervlakte van meer dan 200 m².

Artikel 3 van het belastingreglement voorziet een vrijstelling voor kantoorruimten met een oppervlakte van minder dan 200 m² en een kwijtschelding of vermindering wegens improductiviteit.

Rekening houdend met het algemene fiscale doel van de belasting en het behoud van de woonfunctie, is er geen redelijk verband tussen de

grootte van een kantoor en de graad van gebruik enerzijds en de al dan niet betaling van opcentiemen op de aanvullende gemeentebelasting en het wegvallen van de woonfunctie anderzijds.

4.2. De verwerende partij antwoordt hierop het volgende:

4.2.1. Betreffende het eerste onderdeel betoogt de verwerende partij dat de bestreden belasting in de eerste plaats streeft naar een compensatie voor de gederfde inkomsten die het gevolg zijn van het verlies aan opcentiemen op de personenbelasting.

Zulk een doelstelling is geenszins onwettig. Hiervoor verwijst de verwerende partij naar een arrest van het Hof van Beroep te Brussel van 19 mei 2000 en naar 's Raads arrest inzake asbl Syndicat national des Propriétaires, nr. 120.792, 23 juni 2003. De argumentatie verwoord in 's Raads arrest van 16 maart 2004, door de verzoekende partij aangehaald, kan niet per analogie worden toegepast.

Voorst kan geen rekening worden gehouden met de opcentiemen op de onroerende voorheffing die de gemeente eveneens op kantoorruimten ontvangt. De onroerende voorheffing betreft een jaarlijkse gewestbelasting die geheven wordt op het inkomen van een onroerend goed, berekend op het geïndexeerd kadastraal inkomen van dat goed. Deze belasting is dus van een volstrekt andere aard. Het feit dat eigenaars van kantoorgebouwen onroerende voorheffing moeten betalen, staat er niet aan in de weg dat zij eveneens een bijdrage dienen te leveren als bewoner van de gemeente via de opcentiemen op de personenbelasting dan wel als niet-bewoner van de gemeente via bijvoorbeeld de belasting op tweede verblijven.

De verzoekende partij stelt tevens de tweede doelstelling van de bestreden belasting in vraag, met name de compensatie voor het verlies aan woonfunctie, hetgeen zij herleidt tot in essentie een herstel van een financieel verlies. De verwerende partij verwijst in dit verband naar de omzendbrief betreffende de inrichting en toepassing van de ontwerp-gewestplannen en gewestplannen van 8 juli 1997, gewijzigd op 25 januari 2002 en 25 oktober 2002.

Woongebieden zijn bestemd voor wonen, alsook voor handel, dienstverlening, ambacht en kleinbedrijf voor zover deze taken van bedrijf om redenen van goede ruimtelijke ordening niet in een daartoe aangewezen gebied moeten worden afgezonderd. Deze doelstelling op zich verliest niet aan kracht door de voorziene vrijstelling voor de eerste 200 m² van elk kantoorgebouw, integendeel. Kleinere kantoorgebouwen, zoals een bankinstelling, een verzekeringskantoor, en dergelijke komen weliswaar in de plaats van een wooneenheid en met hierdoor een vermindering van de opcentiemen op de personenbelasting, doch dergelijke kleinere kantoorgebouwen kunnen wel een positieve invloed hebben op de woonfunctie in de gemeente doordat zij een aantrekkelijk punt uitmaken voor de bewoners, in tegenstelling tot grotere kantoorgebouwen.

Een dergelijke doelstelling heeft de Raad bij arrest inzake de gemeente Elsene, nr. 85.916, van 14 maart 2000, en bij arrest inzake asbl Syndicat nationale des Propriétaires, nr. 120.792, van 23 juni 2003, legitiem geacht.

De verzoekende partij werpt nog op dat kantoorgebouwen stedenbouwkundig gezien enkel kunnen voorzien worden in de zone voor dienstverlening en slechts onder strikte voorwaarden in woonzone.

De verzoekende partij licht niet toe wat zij bedoelt met "de zone voor dienstverlening" en waar deze zou gelegen zijn op het grondgebied van de gemeente Hoeilaart. Voormelde omzendbrief van 8 juli 1997 vermeldt duidelijk dat woongebieden bestemd zijn voor wonen, handel, dienstverlening, ambacht en kleinbedrijf. Artikel 2, § 3, van het besluit van de Vlaamse regering van 14 april 2000 tot bepaling van de vergunningsplichtige functiewijzigingen en van de werken, handelingen en wijzigingen waarvoor geen stedenbouwkundige vergunning nodig is, stelt dat het in een woongebouw uitoefenen van functies, complementair aan het wonen, zoals kantoorfunctie, vrij beroep, horeca, dienstverlening en ambacht, vrijgesteld is van stedenbouwkundige vergunning, mits voldaan is aan alle de volgende vereisten: (...) 3° de complementaire functie beslaat een geringere oppervlakte dan de woonfunctie met een totale maximale vloeroppervlakte van 100 m². Hieruit moge blijken dat kantoren wel degelijk complementair zijn met de woonfunctie en aldus legio in een woonzone zullen voorkomen.

De verwerende partij heeft geen onderscheid gemaakt tussen kantoren gelegen in woonzone en deze in andere zones omdat dit in de praktijk zou betekenen dat een kantoor gelegen in woonzone de bestreden belasting zou moeten betalen, terwijl een kantoor op bijvoorbeeld 30 meter verder niet, omdat deze in een andere zone is gelegen. De verzoekende partij duidt niet aan in welk gebied haar kantoor is gelegen, dan wel welke overige zones er op het grondgebied van de gemeente zouden voorkomen. De verwerende partij heeft overigens aan haar verplichting voldaan om ruimte te voorzien voor dienstverlenende activiteiten daar deze alleszins ook mogen uitgeoefend worden in een woonzone.

Uit het voorgaande blijkt dat de bestreden belasting op kantoorgebouwen in het licht van haar twee doelstellingen objectief en redelijk verantwoord is. Daarenboven duidt de verzoekende partij niet aan op grond van welke wetsbepaling de verwerende partij onderworpen zou zijn aan de materiële motiveringsplicht.

4.2.2. Betreffende het tweede onderdeel antwoordt de verwerende partij dat de gemeente haar belastingbevoegdheid ontleent aan artikel 170, § 4, van de grondwet, waardoor zij eigenmachtig de belastinggrondslag en belastingzetting kan bepalen, waarvan zij de noodzaak beoordeelt in het licht van de noden waarin zij meent te moeten voorzien.

De verwerende partij somt alsdan een hele reeks belastingen op die zij in die kader int.

Hieruit moge blijken dat de eigenaars van kantoorruimten zeker niet de enigen zijn die moeten instaan voor een compensatie voor het verlies aan opcentiemen op de personenbelasting. Integendeel kunnen volgende gemeente-belastingen aanzien worden als belastingen met gelijkaardige doelstellingen: frituur- en andere kramen, met standplaats op het openbaar of privaat domein, inrichtingen waar alcoholische dranken voor verbruik ter plaats te koop aangeboden worden, niet-bebouwde percelen gelegen in een niet-vervallen verkaveling, opslagplaatsen van schroot, ongebruikte voertuigen en rollend en niet-rollend materieel, paardenboxen, privaatrechtelijke rechtspersonen, stapelplaatsen van materialen, tweede verblijven, vervallen serres.

Overigens is er geen schending binnen éénzelfde categorie van personen, daar alle eigenaars van kantoorruimten worden belast.

De door de verzoekende partij opgesomde categorieën, zoals kleinhandelszaken, fabrieken en ambachtelijke bedrijven, recreatieve inrichtingen, schuren en loodsen, zijn van een andere aard en vallen aldus niet binnen diezelfde categorie van personen.

4.2.3. Wat het derde onderdeel betreft, volstaat het volgens de verwerende partij te verwijzen naar de reeds geciteerde omzendbrief van 8 juli 1997 en de uiteenzetting bij het eerste onderdeel van het eerste middel.

Kleinere kantoorgebouwen kunnen een positieve invloed hebben op de woonfunctie in de gemeente door het feit dat dit een aantrekkelijk punt uitmaakt voor de bewoners, in tegenstelling tot grotere kantoorgebouwen.

4.3. In de memorie van wederantwoord reageert de verzoekende partij als volgt op dit standpunt:

4.3.1. Het onderscheid rechtspersonen - natuurlijke personen waarvan sprake in het arrest van 16 maart 2004 waarnaar de verzoekende partij verkeerdelijk in haar verzoekschrift verwijst, is hier irrelevant.

Met de belasting op tweede verblijven worden alle inwoners die niet in de gemeente gedomicilieerd zijn, belast. Dit leidt ertoe dat alle inwoners een belasting betalen. Dit is niet het geval bij de uitoefening van economische activiteiten. Enkel de eigenaars van kantoorruimten worden belast. Zelfs indien er nog andere categorieën van economische activiteiten belast worden, dan nog blijven er heel wat categorieën onbelast.

De opcentiemen op de onroerende voorheffing komen de gemeente wel degelijk ten goede. Het spreekt voor zich dat het bedrag aan opcentiemen in het geval van een bedrijfsruimte veel groter zal zijn dan in geval van een woning, nu het kadastraal inkomen van een bedrijfsruimte veel groter is.

De verzoekende partij blijft erbij dat in wezen enkel een financiële doelstelling wordt nagestreefd met de bestreden belasting. De negatieve

weerslag op de woonfunctie wordt immers in de eerste plaats gekaderd in het zogenaamde verlies aan opcentiemen op de personenbelasting. De verwerende partij verwijst ten andere zelf naar 's Raads arrest nr. 85.916 waarin werd geoordeeld dat het stimuleren van de huisvesting maar een bijkomend motief is. Dergelijk motief is in casu, in de mate het al kan worden afgezonderd van het hoofdmotief, slechts een bijkomend, niet-dragend motief.

4.3.2. Het feit dat enkel de eigenaars van kantoorruimten worden belast is geenszins verenigbaar met het doel van de belasting, met name de compensatie van het verlies aan opcentiemen en het vrijwaren van de woonfunctie. Het gaat hier immers om "algemene" doelstellingen die niet "eigen" zijn aan de kantoorfunctie. Naast de woonfunctie en kantoorfunctie zijn er tal van andere functies in de woonzone terug te vinden die de woonfunctie kunnen bedreigen, en waarbij de verwerende partij eveneens opcentiemen verliest, doch deze worden niet belast.

De redenering dat er een schending moet zijn binnen éénzelfde categorie van personen, hetgeen in casu niet het geval zou zijn omdat alle eigenaars van kantoorruimten worden belast, geldt enkel in de mate het "motief" voor de heffing ook "eigen" is aan deze categorie van personen, hetgeen van "verlies aan opcentiemen" of "stimuleren van de huisvesting" niet kan gezegd worden.

Aan deze kritiek wordt niet tegemoet gekomen door een opsomming te geven van andere belastingen op andere activiteiten of inrichtingen. Deze andere activiteiten of inrichtingen zijn niet aan dezelfde belasting onderworpen, maar aan andere belastingreglementen waarvan noch verzoekster noch de Raad kennis hebben. Hoe dan ook hebben de meeste van die belastingen een andere finaliteit. Heel wat aangehaalde belastingen zijn een vergoeding voor door de gemeente geleverde prestaties of hebben een ontradend doel.

De loutere verwijzing naar de omzendbrief van 8 juli 1997 is niet relevant. Het kantoorgebouw van de verzoekende partij is vergund en het citaat uit de bewuste omzendbrief heeft enkel betrekking op de bestaanbaarheid van kantoorgebouwen met de gewestplanbestemming woongebied. De verwerende

partij kan niet, nadat zij een stedenbouwkundige vergunning heeft afgeleverd, thans de gewestplanbestemming hanteren om een belastingreglement te motiveren.

Uit de opsomming van bestemmingen die in een woongebied mogelijk zijn, met name handel, dienstverlening, ambacht en kleinbedrijf, sociaal-culturele inrichtingen, openbare nutsvoorzieningen, toeristische voorzieningen en agrarische bedrijven, blijkt des te meer dat niet alleen kantoorruimten de woonfunctie in een woongebied in het gedrang kunnen brengen, maar nog heel wat andere functies, terwijl deze functies niet worden belast.

4.3.3. De argumentatie dat kleinere kantoorruimten een gunstige invloed zouden hebben op de woonfunctie houdt geen steek. Deze ruimten leiden evenzeer tot een "verlies aan opcentiemen". Wat betreft de gunstige invloed op de woonfunctie, moet worden opgemerkt dat in grotere kantoorruimten meer mensen worden tewerkgesteld, hetgeen evenzeer een aantrekkingskracht creëert. Bovendien biedt de door de verwerende partij gegeven argumentatie geen enkele verklaring voor kantoorgebouwen buiten woonzone.

4.4. Beoordeling

4.4.1. De bepaling van artikel 172, eerste lid, van de grondwet is een bevestiging van het algemeen gelijkheidsbeginsel vervat in de artikelen 10 en 11 van de grondwet. Het beginsel van de gelijkheid van de burgers inzake belastingen verbiedt de gemeenteraad niet in een belastingreglement een onderscheid te maken onder de belastingplichtigen, op voorwaarde dat dit onderscheid niet willekeurig is, hetgeen, onder meer, inhoudt dat het criterium op grond waarvan bepaalde categorieën personen aan de belasting onderworpen worden en andere niet, bekeken in het licht van de aard van de belasting en het vooropgestelde doel, objectief en in redelijkheid te verantwoorden is.

4.4.2. De verzoekende partij voert in essentie aan dat het bestreden belastingsreglement uitsluitend een specifieke categorie van belastingplichtigen treft, met name eigenaars van een kantoorruimte, en geen andere categorieën van

belastingplichtigen, hetgeen in het licht van het doel van de belasting, met name de compensatie voor het verlies aan opcentiemen op de personenbelasting, en bijkomend het verlies aan woonfunctie (eveneens een financieel verlies), niet redelijk te verantwoorden is.

4.4.3. Luidens artikel 1 van het bestreden besluit wordt een belasting gevestigd op de kantoorgebouwen, zijnde "elk gebouw dat op 1 januari van het belastingjaar grotendeels of hoofdzakelijk bestemd is of gebruikt wordt voor :

- a. de uitoefening van dienstverlenende vrije of intellectuele beroepen en/of
- b. het beheer en de administratie van productiebedrijven of ter aanvulling van productieactiviteiten, handelszaken of uitrustingen van collectief belang en/of
- c. het beheer of de administratie van een onderneming of openbare dienst en/of
- d. de uitoefening van medische of paramedische beroepen en/of
- e. de verwerking van informatie”.

Luidens artikel 2 is de belasting verschuldigd door de eigenaar van de kantoorruimte en, in ondergeschikte orde, door de gebruiker.

Luidens artikel 3 geldt voor de eerste 200 m² van elk kantoorgebouw een vrijstelling, en wordt op aanvraag van de belanghebbende kwijtschelding of vermindering van de belasting verleend wegens improductiviteit binnen de perken en pro rata van de op diezelfde grond verleende kwijtschelding of vermindering van de onroerende voorheffing, overeenkomstig de regeling toepasselijk in het Vlaamse Gewest.

In het kader van een correcte toepassing van het gelijkheidsbeginsel, dient derhalve onderzocht wat de aard is van de ingestelde belasting, en welk fiscaal doel door deze belasting wordt nagestreefd, om vervolgens te kunnen bepalen of het gemaakte onderscheid in verband staat met deze aard en dit doel en of de aangewende middelen redelijkerwijze evenredig zijn met dit doel.

In casu wordt in de aanhef van het bestreden gemeenteraadsbesluit van 20 december 2007 gewezen op "de financiële toestand van de gemeente, in het bijzonder het feit dat het gebruik van een gebouw als kantoorruimte ertoe bijdraagt dat de inkomsten van de gemeente verminderen door het feit dat deze gebouwen niet bewoond worden en hieruit een verlies aan

opcentiemen op de personenbelasting voortvloeit, die haar belangrijkste bron van financiering uitmaakt", alsook "het feit dat kantoorgebouwen met een vloeroppervlakte van meer dan 200 m² de woonfunctie zeer nadelig beïnvloeden".

In de memorie van antwoord stelt de verwerende partij dat zij met het bestreden reglement de compensatie nastreeft voor de gederfde inkomsten als gevolg van het verlies aan opcentiemen op de personenbelasting en, aanvullend, het begunstigen van de huisvesting.

4.4.3. Het motief betreffende het verlies aan opcentiemen op de personenbelasting en het motief betreffende het begunstigen van de huisvesting vertrekken beide vanuit het standpunt dat in beginsel alle ruimten op het grondgebied van de gemeente als hoofdverblijfplaats bewoond of bewoonbaar zijn en derhalve inkomsten genereren, ofwel via de opcentiemen op de personenbelasting, ofwel via de belasting op tweede verblijven; dat, indien de ruimte wordt ingevuld als kantoorruimte (met een vloeroppervlakte groter dan 200 m²), dit resulteert in het verlies van deze bewoning en derhalve van de opcentiemen op de personenbelasting.

Dit motief dat een "verlies" wenst te compenseren, veronderstelt dat de betreffende ruimten eerst waren ingevuld als woning en nadien gewijzigd in kantoren te nadele van de woonfunctie, waardoor de gemeente betreffende opcentiemen heeft kwijtgespeeld.

Deze argumentatie maakt abstractie van de realiteit dat kantoorruimten ook kunnen gelegen zijn binnen een woongebied in speciaal daartoe bestemde zones, waar bewoning in beginsel niet of minder aanwezig is.

De gemeente Hoeilaart heeft in een bijzonder plan van aanleg wel degelijk in zulk een "zone voor diensten en kantoren" voorzien, en het kantoorgebouw van de verzoekende partij, gelegen aan de Terhulpsesteenweg 6A, lijkt zelfs in zulk een zone te zijn gelegen.

De verzoekende partij houdt terecht voor dat ook andere activiteiten en inrichtingen, met name kleinhandelszaken, fabrieken, ambachtelijke bedrijven, recreatieve inrichtingen, schuren en loodsen, in beginsel de woonfunctie nadelig beïnvloeden en aldus resulteren in een verlies aan inkomsten, terwijl zij

hiervoor niet worden belast, of althans niet in een belastingreglement met eenzelfde doel. De door de verwerende partij opgesomde gemeentebelastingen zijn ofwel vergoedende belastingen, waar een bepaalde dienstverlening als motief wordt ingeroepen om tot belastingheffing over te gaan, ofwel hebben zij een ander (ontradend) doel, doch de verwerende partij maakt niet aannemelijk dat zij kunnen worden aanzien als een belasting met een gelijkaardig doel als de thans bestreden belasting.

Uit de opsomming van bestemmingen die in een woongebied mogelijk zijn, met name handel, dienstverlening, ambacht en kleinbedrijf, groene ruimten, sociaal-culturele inrichtingen, openbare nutsvoorzieningen, toeristische voorzieningen en agrarische bedrijven, blijkt dat niet alleen de gebouwen bestemd voor kantoorruimten de woonfunctie in een woongebied in het gedrang kunnen brengen, maar nog heel wat andere bestemmingen of gebruiken, terwijl deze niet worden belast.

De door de verwerende partij aangehaalde arresten van de Raad van State betreffen de vraag of een gemeente via een belasting naast een budgettair doel ook een aanvullend niet-fiscaal doel mag nastreven en doen derhalve, wat de thans aangevoerde schending van het gelijkheidsbeginsel betreft, niet terzake. De bestreden gemeentebelasting in 's Raads arrest Gillion e.a., nr. 85.916, van 14 maart 2000, betreft overigens een gemeentebelasting met een ruimere strekking dan de thans bestreden belasting op kantoorgebouwen, met name een belasting "op de gebouwen of gedeelten van gebouwen aangewend voor ieder ander gebruik dan de huisvesting", en zij voorziet bovendien in een hoger tarief voor de kantoorruimten gelegen in een woongebied op het gewestplan of in een gebied dat voor huisvesting is bestemd in een bijzonder plan van aanleg.

Er wordt opgemerkt dat, in het licht van de fiscale doelstelling van de bestreden belasting, met name het compenseren van het verlies aan opcentiemen op de personenbelasting, het argument van de verzoekende partij dat eigenaars van kantoorgebouwen reeds (hogere) opcentiemen op de onroerende voorheffing betalen, relevant is. De verwerende partij toont niet aan dat zij, strevend naar een bijkomende financiering ter compensatie van het zogenaamde

verlies aan opcentiemen op de personenbelasting, met deze andere financieringsbron heeft rekening gehouden.

De verstrekte motieven vormen geen adequate en redelijke verantwoording voor het gemaakte onderscheid tussen, enerzijds, eigenaars (en ondergeschikt gebruikers) van kantoorgebouwen met een vloeroppervlakte van meer dan 200 m², al dan niet gelegen in een speciaal daartoe bestemde zone, en, anderzijds, eigenaars of gebruikers van kantoorgebouwen met een kleinere oppervlakte of van gebouwen met een andere bestemming of gebruik.

Het eerste, tweede en derde onderdeel van het eerste middel zijn, in de mate ze werden besproken, gegrond.

BESLISSING

- 1. De Raad van State vernietigt “de beslissing van de gemeenteraad van de gemeente Hoeilaart van 20 december 2007 houdende een belasting op kantoorgebouwen voor het dienstjaar 2008”.**
- 2. Dit arrest dient bij uittreksel te worden bekendgemaakt op dezelfde wijze als het vernietigde besluit.**
- 3. De verwerende partij wordt verwezen in de kosten van het beroep tot nietigverklaring, begroot op 175 euro.**

Dit arrest is uitgesproken te Brussel, in openbare terechtzitting van 11 maart 2011,
door de Raad van State, XIVE kamer, samengesteld uit:

André Beirlaen,	kamervoorzitter,
Carlo Adams,	staatsraad,
Stephan De Taeye,	staatsraad,
bijgestaan door	
Christophe Verhaert,	griffier.

De griffier

De voorzitter

Christophe Verhaert

André Beirlaen