

RAAD VAN STATE, AFDELING BESTUURSRECHTSPRAAK

Xe KAMER

A R R E S T

**nr. 231.938 van 13 juli 2015
in de zaak A. 207.991/X-16.005.**

In zake : Petrus DEPAUW
 bijgestaan en vertegenwoordigd door
 advocaat Jan Van Eeckhaut
 kantoor houdend te 9000 Gent
 Mathias Gesweinstraat 44
 bij wie woonplaats wordt gekozen

tegen :

 de GEMEENTE KNOKKE-HEIST
 bijgestaan en vertegenwoordigd door
 advocaat Ivan Coppens
 kantoor houdend te 8000 Brugge
 Ridderstraat 13
 bij wie woonplaats wordt gekozen

I. Voorwerp van het beroep

1. Het beroep, ingesteld op 15 februari 2013, strekt tot de nietigverklaring van de beslissing van de gemeenteraad van de gemeente Knokke-Heist van 21 december 2012 waarbij van 1 januari 2013 tot en met 31 december 2013 een gemeentebelasting wordt gevestigd op de tweede verblijven.

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.

Eerste 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 27 maart 2015.

Kamervoorzitter Johan Lust heeft verslag uitgebracht.

Advocaat Tanja Van den Bossche, die *loco* advocaat Jan Van Eeckhaut verschijnt voor de verzoekende partij, en advocaat Ivan Coppens, die verschijnt voor de verwerende partij, zijn gehoord.

Auditeur Sofie De Doncker 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. Bij besluit van 21 december 2012 beslist de gemeenteraad van de gemeente Knokke-Heist om van 1 januari 2013 tot en met 31 december 2013 een gemeentebelasting te vestigen op de tweede verblijven (artikel 1).

Als een tweede verblijf wordt beschouwd: “een private woongelegenhed die voor de eigenaar of de huurder of de gebruiker ervan niet tot hoofdverblijf dient, maar die op elk ogenblik door hen voor bewoning kan worden gebruikt”. Dient niet tot hoofdverblijfplaats: “een private woongelegenhed waarvoor niemand is ingeschreven in de bevolkingsregisters van Knokke-Heist op 1 januari van het aanslagjaar” (artikel 2).

Als tweede verblijf worden beschouwd: “landhuizen, bungalows, villa’s, appartementen, studio’s, weekendhuisjes, optrekjes en alle vaste woonverblijven met inbegrip van de met chalets gelijkgestelde caravans” (artikel 3).

De belasting is verschuldigd “door de natuurlijke- of rechtspersoon die eigenaar is van het tweede verblijf. Zijn belastingplicht geldt ook wanneer het tweede verblijf verhuurd wordt of tijdelijk niet gebruikt wordt” (artikel 4).

De belasting wordt forfaitair vastgesteld op 700 euro per tweede verblijf (artikel 6) en is ondeelbaar en voor het ganse aanslagjaar door de eigenaar op 1 januari van het aanslagjaar verschuldigd (artikel 7).

4. Verzoeker woont in Lint, maar is tevens eigenaar van een appartement te Knokke-Heist.

IV. Ontvankelijkheid

5. Blijkens haar laatste memorie verzaakt de verwerende partij aan haar exceptie van onontvankelijkheid van het beroep bij gebrek aan belang.

Over de exceptie hoeft bijgevolg geen uitspraak meer gedaan.

V. Onderzoek van de middelen

A. Eerste middel

Uiteenzetting van het middel

6. Verzoeker leidt een eerste middel af uit de schending van artikel 464, 1°, van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 1992).

Verzoeker zet in het verzoekschrift in de eerste plaats uiteen dat de wetgever met artikel 464, 1°, WIB 1992 het kadastraal inkomen niet beschikbaar heeft willen maken voor de gemeentebelastingen, met uitzondering van de opcentiemen op de onroerende voorheffing. Indien dan ook de Raad van State zou menen dat de bestreden gemeentebelasting “het kadastraal inkomen als basis of grondslag neemt, aangezien het een onderscheidingscriterium is verbonden met het eigendomsrecht van een onroerend goed, dan is het duidelijk dat het bestreden gemeenteraadsbesluit dd. 21.12.12 hierdoor het artikel 464, 1° W.I.B. 1992 schendt”.

Tenminste, zo betoogt verzoeker voorts, “is er in ieder geval sprake van een gelijkaardige belasting op de grondslag of op het bedrag van die belastingen”. Het loutere eigendomsrecht van verzoeker heeft tot gevolg dat hij onder de toepassing van het bestreden belastingreglement valt. Nochtans wordt hij al belast als eigenaar van het tweede verblijf via de inkomstenbelasting. Als zodanig vormt het eigendomsrecht of het feit dat hij eigenaar is reeds een wezenlijke component die rechtstreeks de grondslag van de inkomstenbelasting vormt. Via het bestreden reglement wordt dan ook een verboden gelijkaardige belasting in de zin van artikel 464, 1°, WIB 1992 geheven.

7. In de memorie van wederantwoord wijst verzoeker erop dat een forfaitaire belasting op zich niet betekent dat het verbod van artikel 464, 1°, WIB 1992 niet zou gelden. Voorts betwist hij dat het belastbaar feit erin zou bestaan dat de eigenaar van het tweede verblijf niet gedomicilieerd is in de gemeente als hoofdverblijf: “Een eenvoudige nalezing van het aangevochten besluit spreekt deze stelling [...] flagrant tegen”; “Op welke manier men de bepalingen van het besluit ook tracht te lezen: de eigendom is steeds de enige link met de gevestigde belasting”.

8. Verzoeker voegt daar in de laatste memorie nog aan toe dat “indien louter het gebruik van het onroerend goed als grondslag zou gebruikt worden, waarom worden dan o.a. de huurders niet belast, en eigenaars wel?!”. Zijns inziens slaat het argument dat de eigenaars de gemeentebelasting kunnen

doorrekenen aan de huurders of gebruikers nergens op: “de vraag is waarom eigenaars wel en huurders niet belast worden”. Het “louter stellen dat dit ‘wellicht’ uit invorderingsmotieven voortvloeit, is evident onvoldoende en nergens op gestoeld”.

Beoordeling

9. Artikel 464, 1°, WIB 1992 luidde ten tijde van de aangevochten belasting:

“De provincies, de agglomeraties en gemeenten zijn niet gemachtigd tot het heffen van:

1° opcentiemen op de personenbelasting, op de vennootschapsbelasting, op de rechtspersonenbelasting en op de belasting van niet-inwoners of van gelijkaardige belastingen op de grondslag of op het bedrag van die belastingen, uitgezonderd evenwel wat de onroerende voorheffing betreft.”

10. Niet alleen mogen aldus de gemeenten geen opcentiemen op de inkomstenbelastingen heffen, ze mogen ook geen gelijkaardige belastingen op de grondslag of op het bedrag van die belastingen heffen.

Verboden is dus eveneens elke gemeentebelasting die de grondslag of het bedrag van een inkomstenbelasting gebruikt als belastbaar feit of berekeningsbasis.

11. Te dezen maakt de bestreden belasting noch van het bedrag van een inkomstenbelasting gebruik, noch van de grondslag die in aanmerking wordt genomen voor de berekening van de inkomstenbelastingen.

Alleszins wordt de gemeentebelasting niet op het kadastraal inkomen geheven.

Maar ook het gegeven dat de gemeentebelasting slechts kan worden geheven omdat de belastingplichtige eigenaar is van het tweede verblijf, houdt niet in dat de belasting de grondslag zou gebruiken van een

inkomstenbelasting. Niet het verwerven van inkomsten uit dit eigendom of het bedrag van die inkomsten, waarop de inkomstenbelasting berekend wordt, vormt het belastbaar feit of de berekeningsbasis van de bestreden belasting. Aanleiding tot het heffen van de bestreden belasting is het gebruik voor bewoning, of de mogelijkheid daartoe, van een tweede verblijf – waarbij de belasting forfaitair is vastgesteld op 700 euro per tweede verblijf.

12. Het eerste middel wordt verworpen.

B. Tweede middel

Uiteenzetting van het middel

13. Een tweede middel voert de schending van het “*non bis in idem*”-beginsel in fiscale zaken aan.

Indien de grondslag van de gemeentebelasting het kadastraal inkomen is, dan betekent dit dat verzoeker dubbel belast wordt, namelijk zowel in de inkomstenbelasting als in de gemeentebelasting.

Als de grondslag van de gemeentebelasting niet het kadastraal inkomen is, dan blijft het gegeven dat verzoeker louter en alleen belast wordt omdat hij eigenaar is van een woning die onder de definitie valt van “het tweede verblijf” en omdat dit goed voor de eigenaar een inkomen genereert. Het onroerend goed wordt als grondslag van het bestreden belastingreglement gehanteerd, terwijl het reeds als grondslag wordt genomen bij de inkomstenbelasting. De doelstelling van de gemeentebelasting op tweede verblijven zit eigenlijk reeds vervat in het doel van de inkomstenbelasting en maakt derhalve een dubbele belasting uit.

Beoordeling

14. Opdat er sprake kan zijn van een schending van het “*non bis in idem*”-beginsel in fiscale zaken is vereist dat dezelfde belastbare materie tweemaal wordt belast door een zelfde belasting of belastingen met hetzelfde doel.

15. Uit de bespreking van het eerste middel, afgeleid uit de schending van artikel 464, 1°, WIB 1992 dat een wettelijke toepassing is van het “*non bis in idem*”-beginsel inzake inkomstenbelastingen, volgt dat verzoeker er niet van kan overtuigen dat, gelet op de inkomstenbelasting, het bestreden reglement een dubbele belasting uitmaakt.

De inkomstenbelastingwet belast de inkomsten die het onroerend goed aan zijn eigenaar opbrengt of geacht wordt op te brengen. De bestreden gemeentebelasting wordt geheven naar aanleiding van het gebruik voor bewoning of de mogelijkheid van gebruik voor bewoning van een private woongelegenheden waarvoor niemand is ingeschreven in de bevolkingsregisters van Knokke-Heist.

16. Het middel wordt verworpen.

C. Derde middel

Uiteenzetting van het middel

17. Luidens een derde middel is het gelijkheidsbeginsel geschonden.

Toegelicht wordt dat het bestreden reglement een forfaitaire belasting ten bedrage van 700 euro per tweede verblijf instelt. Nochtans bevinden alle belastingplichtigen zich in een verschillende situatie “gezien elke private woongelegenheden verschillend is qua omvang, grootte en kadastraal inkomen”.

Aangezien de belastingplichtigen louter worden belast om reden van hun hoedanigheid van eigenaar van een onroerend goed, dient er rekening te worden gehouden met de verschillen die slaan op dat onroerend goed. Het gelijkheidsbeginsel wordt geschonden doordat belastingplichtigen die zich in een verschillende situatie bevinden toch op een identieke wijze worden belast.

18. In de memorie van wederantwoord en de laatste memorie zet verzoeker uiteen dat, in de veronderstelling dat het belastbaar feit het gegeven is dat hij niet gedomicilieerd is op het tweede verblijf, er zich dan een andere ongelijkheid voordoet, doordat:

“personen die zich in een gelijkaardige situatie bevinden [...], met name ‘niet het hoofdverblijf hebben op het adres van het tweede verblijf’, toch verschillend behandeld worden in die zin dat de eigenaars, die aldaar geen domicilie hebben, een aanslag dienen te betalen daar waar de huurders en gebruikers, die aldaar geen domicilie hebben, daartoe niet verplicht worden.”

Beoordeling

19. 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. Evenmin verzetten de gelijkheid en de niet-discriminatie inzake belastingen er zich tegen dat verschillende situaties gelijk worden behandeld in zoverre er voor deze gelijke behandeling een objectieve en redelijke verantwoording bestaat.

20. Wat de motieven van de bestreden belasting en van het door verzoeker gewraakte onderscheid zijn, moet in principe uit de beslissing zelf – of uit de voorbereidende stukken ervan – blijken. Inzonderheid moeten de beslissing of de voorbereiding ervan doen blijken van het doel van de belasting.

21. Blijkens de aanhef van het bestreden besluit en het administratief dossier is de belasting ingegeven door de financiële nood van de

gemeente en door de wens om het residentieel wonen te beschermen, door de druk van de vele tweede verblijven te verlagen en zo een boeiend en coherent sociaal leven in de dorpen te behouden en te vermijden dat men er geconfronteerd wordt met woningen die langere tijd onbewoond zijn.

22. In het licht hiervan doen de verschillen qua omvang, grootte en kadastraal inkomen van de tweede verblijven – verschillen die volgens het middel als differentiatiecriteria moesten zijn gebruikt – niet ter zake. Ten aanzien van de verantwoording om, met het oog op de financiering van de algemene dienstverlening, specifiek met betrekking tot het gebruik van private woongelegenheden als tweede verblijf een bijdrageplicht in te voeren vanwege de druk die er van tweede verblijven uitgaat op de permanente bewoning en het sociaal leven dat te lijden heeft van woningen die gedurende langere tijd onbewoond zijn, is het zonder relevantie of de tweede verblijven groot dan wel klein zijn of een groot dan wel bescheiden kadastraal inkomen hebben.

Verzoeker doet niet aannemen dat de aangevochten belasting de gelijkheidsregel schendt doordat ze geen rekening hield met de genoemde verschillen.

Zoals het middel in het verzoekschrift is geadstrueerd, verantwoordt het geen vernietiging.

23. Zoals het middel in de memorie van wederantwoord en de laatste memorie wordt aangevuld, is het nieuw. Nochtans kon er ook al in het verzoekschrift die draagwijdte aan gegeven zijn en is deze nieuwe grief niet van openbare orde.

In die mate is het middel dan ook onontvankelijk.

24. Het middel wordt in zijn geheel verworpen.

BESLISSING

1. De Raad van State verwerpt het beroep.

2. De verzoekende partij wordt verwezen in de kosten van het beroep tot nietigverklaring, begroot op 175 euro.

Dit arrest is uitgesproken te Brussel, in openbare terechtzitting van dertien juli 2015, door de Raad van State, Xe kamer, samengesteld uit:

Johan Lust,	kamervoorzitter,
Pierre Lefranc,	staatsraad,
Stephan De Taeye,	staatsraad,
bijgestaan door	
Greta Scheveneels,	griffier.

De griffier

De voorzitter

Greta Scheveneels

Johan Lust