

RAAD VAN STATE, AFDELING BESTUURSRECHTSPRAAK

Xe KAMER

A R R E S T

**nr. 243.919 van 12 maart 2019
in de zaak A. 215.106/X-16.161.**

In zake : de BVBA CAMPING MEMLING
 bijgestaan en vertegenwoordigd door
 advocaat Koenraad Maenhout
 kantoor houdend te 2600 Antwerpen (Berchem)
 Filip Williotstraat 30/0102
 bij wie woonplaats wordt gekozen

tegen :

 de STAD BRUGGE
 bijgestaan en vertegenwoordigd door
 advocaat Michel Maus
 kantoor houdend te 8020 Oostkamp
 Hertsbergsestraat 4
 bij wie woonplaats wordt gekozen

I. Voorwerp van het beroep

1. Het beroep, ingesteld op 20 februari 2015, strekt tot de nietigverklaring van de beslissing van de gemeenteraad van de stad Brugge van 16 december 2014 tot vaststelling, voor de aanslagjaren 2015 tot en met 2019, van een belastingverordening ‘op het verstrekken van logies’.

II. Verloop van de rechtspleging

2. Bij arrest nr. 232.250 van 18 september 2015 is de vordering tot schorsing van de tenuitvoerlegging van de bestreden beslissing verworpen.

 De verzoekende partij heeft een verzoekschrift tot voortzetting van de rechtspleging ingediend.

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

Auditeur Sofie De Doncker heeft een eensluidend verslag opgesteld.

Dat verslag werd aan de verwerende partij ter kennis gebracht op 6 april 2018.

Met brief van 31 mei 2018 heeft de hoofdgriffier, op verzoek van het aangewezen lid van het auditoraat, aan de verwerende partij de mededeling gedaan, bedoeld in artikel 14^{quinquies} van het besluit van de Regent van 23 augustus 1948 ‘tot regeling van de rechtspleging voor de afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State’.

De verwerende partij heeft niet gevraagd om te worden gehoord.

De verzoekende partij heeft een laatste memorie ingediend.

De partijen zijn opgeroepen voor de terechtzitting, die heeft plaatsgevonden op 19 oktober 2018.

Kamervoorzitter Johan Lust heeft verslag uitgebracht.

Advocaten Buket Karaca en Sadaf Khan, die *loco* advocaat Koenraad Maenhout verschijnen voor de verzoekende partij, en advocaat Dorian Reynaerts, die *loco* advocaat Michel Maus 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. De gemeenteraad van de stad Brugge beslist op 16 december 2014 om voor de aanslagjaren 2015 tot en met 2019 een belasting te heffen op het verstrekken van toeristische logies aan personen in de daartoe uitgeruste gelegenheden zoals bedoeld in artikel 1. Blijkens dat artikel 1 wordt onder “toeristische logies” verstaan “elke inrichting die of elk terrein dat aan één of meer toeristen de mogelijkheid tot verblijf biedt voor één of meer overnachtingen en wordt aangeboden aan de toeristische markt”, zoals “hotelkamers”, “gastenkamers”, “jeugdlogies”, “openluchtrecreatieve terreinen” en “vakantielogies”, die alle nader worden gedefinieerd.

In de aanhef van het belastingreglement wordt onder meer verwezen naar “het feit dat het aanbieden van logies voor het stadsbestuur bijkomende kosten met zich meebrengt op het vlak van veiligheid, afvalbeheersing en onderhoud openbaar domein”, en naar de financiële toestand van de stad.

De belasting bedraagt 2 euro per persoon vanaf 18 jaar en per overnachting (artikel 4).

De belastingplichtige of exploitant van een logiesverstrekken inrichting moet een voorgeschreven register bijhouden waarin dagelijks per nacht het aantal bezette kamers én het totaal aantal logerende personen wordt vermeld (artikel 5). De belasting wordt per half jaar gevestigd op basis van de ingediende aangiftes (artikel 6). Bij gebrek aan aangifte binnen de gestelde termijn, of bij onjuiste, onvolledige of onnauwkeurige aangifte kan het college van burgemeester en schepenen beslissen om de belasting van ambtswege te vestigen (artikel 8).

IV. Onderzoek van de middelen

A. Eerste middel

Uiteenzetting van het middel

4.1. Verzoekster leidt een eerste middel af uit de schending van de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet en van het gelijkheids- en materiële motiveringsbeginsel. Volgens het middel is de bestreden beslissing “in drie opzichten strijdig met het grondwettelijke en fiscale gelijkheidsbeginsel”:

“1. omdat wordt voorzien in een onverantwoorde gelijke belasting voor ongelijke belastingplichtigen;

2. omdat wordt voorzien in een vrijstelling voor tijdelijk aangelegde openlucht recreatieve terreinen in het kader van specifieke evenementen zoals muziekfestivals of andere grote manifestaties;

3. omdat het verstrekken van logies in de haven Zeebrugge en de jachthaven niet door het belastingreglement worden gevisieerd.”

4.2. Wat de eerste ongelijkheid betreft, argumenteert verzoekster dat de forfaitaire belasting per persoon en per overnachting de uitbaters van goedkopere vormen van logiesverstrekking, zoals kampeerterreinen, harder treft dan uitbaters van duurdere vormen, zoals hotels of gastenkamers:

“Door de belasting worden de verstrekkers van logies gedwongen tot een keuze. Ofwel behouden zij hun prijs en dragen zij zelf de economische kost van de belasting, ofwel rekenen zij die door aan hun klanten en verhogen zij dienovereenkomstig hun prijs. In beide opties worden de verstrekkers van goedkopere logies – zoals kampeerterreinen – zwaarder getroffen.”

4.3. Een tweede ongelijke behandeling betreft de vrijstelling, in artikel 10 van het bestreden belastingreglement, in geval van tijdelijk aangelegde openlucht recreatieve terreinen in het kader van specifieke evenementen, zoals muziekfestivals of andere grote manifestaties. Toegelicht wordt dat het doel van de belasting – de financiering van de gemeentelijke uitgaven – geen vrijstelling voor de uitbating van tijdelijk aangelegde kampeerterreinen verantwoordt: ze veroorzaken evengoed kosten op het vlak van veiligheid, afvalbeheersing en

onderhoud van het openbaar domein. De belasting bevat geen enkele motivering voor de vrijstelling.

4.4. Ten slotte houdt het aangevochten besluit, volgens verzoekster, nog een derde ongelijke behandeling in, te weten doordat het verstrekken van logies op boten of schepen “niet [wordt] vermeld bij het personeel toepassingsgebied van het bestreden belastingreglement”.

Beoordeling

5.1. Het eerste middelonderdeel viseert het artikel 4 ‘Tarief en berekening’ van het belastingreglement, waarin de belasting uniform wordt bepaald op twee euro per persoon vanaf 18 jaar en per overnachting.

5.2. De betwiste belasting heeft tot doel om, “[g]elet op de financiële toestand van de stad”, een bijdrageplicht in te stellen ten laste van, specifiek, de aanbieders van logies vanwege de bijkomende kosten die erdoor veroorzaakt worden op het vlak van veiligheid, afvalbeheersing en onderhoud van het openbaar domein.

In dit licht is het niet vereist dat de verwerende partij voorziet in een belastingbedrag dat rekening houdt met de diversiteit en bijzonderheden van de onderscheiden belastingplichtigen en was zij niet ertoe genoodzaakt af te zien van een forfaitaire belasting.

5.3. Weliswaar mag de belasting niet als onredelijk of onevenredig hoog te beschouwen zijn of voor de belastingplichtigen een onevenredig groot nadeel veroorzaken.

Dat zulks het geval zou zijn, wordt door verzoekster niet beweerd, laat staan nog aannemelijk gemaakt.

Verzoekster beperkt er zich toe te beweren, alleen maar, dat de belasting de aanbieders van goedkopere vormen van logies “harder” treft dan de aanbieders van duurdere vormen en dat de belasting tot gevolg heeft dat zij een “substantiële wijziging in de belastingsdruk” gewaarwordt.

Voorts heeft verzoekster naar eigen zeggen de belasting aan haar klanten doorgerekend, en blijkt uit niets dat dit op enigerlei wijze een nadelige invloed op haar uitbating zou hebben gehad.

5.4. Het eerste middelonderdeel wordt afgewezen.

6.1. Het tweede middelonderdeel bekritiseert de vrijstelling van de belasting, in artikel 10, 3, ten voordele van de “tijdelijk aangelegde openluchtrecreatieve terreinen in het kader van een specifieke evenementen, zoals muziekfestivals of andere grote manifestaties”.

6.2. Het onderdeel is in het auditorsverslag gegrond bevonden omdat niet wordt ingezien dat de bedoelde terreinen geen kosten op het vlak van veiligheid, afvalbeheersing en onderhoud van het openbaar domein meebrengen en omdat er in het bestreden besluit geen motivering voor de vrijstelling te vinden is. Voorgesteld wordt dan ook om het artikel 10, 3°, van het bestreden reglement nietig te verklaren.

Door de verwerende partij is geen laatste memorie noch een verzoek tot voortzetting van het geding ingediend. Ter verontschuldiging wordt geen overmacht of onoverwinnelijke dwaling aangevoerd.

6.3. Zo er gelet op het arrest van de algemene vergadering van de afdeling Bestuursrechtspraak nr. 243.249 van 14 december 2018 weliswaar geen reden meer is tot een automatische nietigverklaring van het vermelde artikel 10, 3°, blijft er in de gegeven omstandigheden wel aanleiding bestaan tot een nietigverklaring ervan op grond van de zienswijze in het auditorsverslag, die wordt bijgevalen.

Het tweede middelonderdeel is gegrond.

7.1. In een derde middelonderdeel gaat verzoekster ervan uit dat de bestreden belasting niet van toepassing is op het verstrekken van logies op boten of schepen, in de haven van Zeebrugge en de jachthaven van Brugge.

7.2. Dat wordt formeel betwist door de verwerende partij, die benadrukt dat zij “niet in[ziet] in welke mate uitbaters van logiesverstrekkende inrichtingen op boten of (cruise)schepen zouden verschillen van uitbaters van hotelkamers, gastenkamers, jeugdlogies, openluchtrecreatieve terreinen of vakantie-logies” en dat de betrokken uitbaters dan ook allemaal op dezelfde wijze worden behandeld “namelijk door middel van een forfaitaire belasting van 2 euro per persoon vanaf 18 jaar en per overnachting”.

7.3. In haar reactie, in de memorie van wederantwoord en de laatste memorie, licht verzoekster geenszins toe waarom volgens haar de verstrekkers van logies op boten of schepen, in de haven van Zeebrugge en de jachthaven Brugge, niet kunnen worden ingepast in de categorie van belastingplichtigen, zoals omschreven door het belastingreglement.

Integendeel doet zij alleen gelden dat het verstrekken van logies op boten of schepen op het grondgebied van de stad Brugge *de facto* onverlet zou worden gelaten.

Daargelaten de juistheid hiervan, wordt niet toegelicht hoe dit, in voorkomend geval, vermag de wettigheid van het belastingreglement zelf aan te tasten.

Het derde middelonderdeel wordt verworpen.

B. Tweede middel

Uiteenzetting van het middel

8. Verzoekster voert in een eerste van twee middelonderdelen aan dat artikel 8 van het belastingreglement in een aanslag van ambtswege voorziet. Daarbij kan het college van burgemeester en schepenen volgens verzoekster “autonoom beslissen of [het] al dan niet overgaat tot een aanslag van ambtswege”. Hierdoor geeft de bestreden beslissing aan het college van burgemeester en schepenen de bevoegdheid om geen belasting te heffen en af te zien van de inning van de gemeentebelasting, “hetgeen in strijd is met art. 170, § 4 G.W. en het fiscaal legaliteitsbeginsel”.

In een tweede middelonderdeel wijst verzoekster erop dat het bestreden reglement, gelet op artikel 6, § 1, VIII, 1°, 9° en 10°, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 ‘tot hervorming der instellingen’ en op het decreet van 30 mei 2008 ‘betreffende de vestiging, de invordering en de geschillenprocedure van provincie- en gemeentebelastingen’, voor de vestiging en invordering van de belasting onderworpen is aan de bepalingen van voormeld decreet van 30 mei 2008. De verwerende partij mocht dan ook niet een eigen formeelrechtelijke bepaling invoeren en namelijk niet voorzien, in artikel 3 van het belastingreglement, in de hoofdelijke aansprakelijkheid van de eigenaar van het onroerend goed waarop of waarin de exploitatie gevestigd is.

Beoordeling

9.1. Artikel 8, 1 tot en met 3, van het bestreden belastingreglement luidt:

“1. Het College van Burgemeester en Schepenen kan beslissen om de belasting van ambtswege te vestigen bij gebrek aan aangifte binnen de gestelde termijn, of bij onjuiste, onvolledige of onnauwkeurige aangifte vanwege de belastingplichtige.

2. Het College van Burgemeester en Schepenen oordeelt, naar gelang de noodwendigheden van het geval, of ze van deze mogelijkheid gebruik maakt of niet. In het geval het College opteert voor een aanslag van

ambtswege, dienen de procedurevoorschriften gevolgd te worden zoals vermeld in § 3 en volgende van dit artikel. De belasting van ambtswege wordt gevestigd op basis van de gegevens waarover de administratie beschikt, onverminderd het recht van bezwaar of beroep.

3. Vooraleer tot een aanslag van ambtswege over te gaan, betekent het College van Burgmeester en Schepenen, per aangetekend schrijven, de motieven om gebruik te maken van deze procedure, de elementen waarop de aanslag is gebaseerd, de wijze van bepaling van deze elementen en het bedrage van de belasting.”

9.2. Het is, aldus de verwerende partij in de memorie van antwoord, aan de bevoegde overheid om te oordelen of zij, in het geval van een aangiftebelasting, gebruik maakt van de procedure van aanslag van ambtswege of niet. Het niet gebruik maken van de procedure van aanslag van ambtswege, zo voegt de verwerende partij nog toe, impliceert geenszins dat het college van burgemeester en schepenen automatisch zou afzien van de vestiging van de belasting; die vestiging gebeurt dan “volgens de ‘gewone’ aanslagprocedure zoals voorzien in artikel 4 van het decreet van 30 mei 2008”.

9.3. Verzoekster betwist dit niet in de memorie van wederantwoord of de laatste memorie. Zij overtuigt er dan ook niet van dat artikel 8, 1 en 2, een inbreuk uitmaakt op de grondwettelijke bevoegdheid van de gemeenteraad inzake belastingen of op het fiscaal legaliteitsbeginsel.

Het eerste middelonderdeel wordt verworpen.

10.1. Het tweede middelonderdeel is gericht tegen artikel 3, tweede zin, van het belastingreglement. Volgens de eerste zin is de belasting verschuldigd door de uitbater van een logiesverstreckende inrichting. De tweede zin schrijft voor dat de eigenaar van het onroerend goed waarop of waarin de exploitatie is gevestigd, hoofdelijk aansprakelijk is voor de betaling van de belasting.

10.2. Verzoekster is uitbaatster van een kampeerterrein te Brugge. Als zodanig is zij belastingplichtig en ertoe gehouden de belasting die op grond van de bestreden beslissing wordt geheven te betalen.

Of zij nu al dan niet ook eigenaar is van het betrokken onroerend goed en uit dien hoofde voor die betaling mee hoofdelijk aansprakelijk (met zichzelf) is, of niet, doet daar niets van af en voegt er niets aan toe. In die omstandigheden is haar belang bij het middelonderdeel niet apert. Zij maakt het, ter terechtzitting erover ondervraagd, ook niet aannemelijk.

Het besproken middelonderdeel is onontvankelijk.

BESLISSING

1. De Raad van State vernietigt de vrijstelling in artikel 10, 3, van het besluit van de gemeenteraad van de stad Brugge van 16 december 2014 tot vaststelling, voor de aanslagjaren 2015 tot en met 2019, van een belastingverordening ‘op het verstrekken van logies’.

De Raad van State verwerpt het beroep voor het overige.

2. De Raad van State verwijst de verwerende partij in de kosten van de vordering tot schorsing en het beroep tot nietigverklaring, begroot op het rolrecht van 400 euro.

Dit arrest is uitgesproken te Brussel, in openbare terechtzitting van 12 maart 2019, door de Raad van State, Xe kamer, samengesteld uit:

Johan Lust,	kamervoorzitter,
Jan Clement,	staatsraad,
Stephan De Taeye,	staatsraad,
bijgestaan door	
Frank Bontinck,	griffier.

De griffier

De voorzitter

Frank Bontinck

Johan Lust