

Geanonimiseerd uittreksel hof van beroep Gent dd. 02.05.2023 – vijfde kamer

1. De procedure voor het hof

Bij verzoekschrift neergelegd op 24 januari 2022 heeft de appellante hoger beroep ingesteld tegen een vonnis dat door de rechtbank van eerste aanleg West-Vlaanderen, afdeling Brugge, tiende kamer, op 14 december 2021 werd uitgesproken in de zaak met rolnummer 20/2535/A, waarvan niet blijkt dat het werd betekend.

De partijen hebben hun middelen en besluiten voorgedragen in de openbare terechtzitting van 7 maart 2023, waarna het debat werd gesloten. Het hof nam vervolgens de zaak in beraad.

Het hof heeft de Nederlandse taal gebruikt in overeenstemming met de wet van 15 juni 1935 op het taalgebruik in gerechtszaken.

2. De relevante feiten en de voorafgaande procedure

De appellante is multi-eigenaar van een appartement gelegen te Knokke-Heist aan de X-dijk.

Bij gemeenteraadsbesluit van 28 november 2019 keurde de gemeente Knokke-Heist een belastingreglement goed op de tweede verblijven voor de periode van 1 januari 2020 tot en met 31 december 2025.

Bij gebrek aan domicilie op voormeld adres op 1 januari 2020 werd de appellante aangeslagen in de belasting op de tweede verblijven voor aanslagjaar 2020. Op 28 april 2020 werd haar voor voormeld verblijf een aanslagbiljet toegestuurd voor een bedrag van 205,20 euro. Bij brief van 13 mei 2020 tekende de appellante bezwaar aan tegen deze aanslag.

Het bezwaar tegen deze aanslag werd afgewezen bij beslissing van het college van burgemeester en schepenen van de gemeente van 11 september 2020. Deze beslissing werd aan de appellante ter kennis gebracht bij brief van 14 september 2020.

Met een verzoekschrift neergelegd op 30 oktober 2020 stelde de appellante haar vordering in voor de rechtbank van eerste aanleg West-Vlaanderen, afdeling Brugge. In het vonnis van 14 december 2021 heeft de tiende kamer van deze rechtbank de fiscale vordering met betrekking tot het aanslagjaar 2020 ontvankelijk verklaard doch afgewezen als ongegrond. Met betrekking tot de fiscale vordering voor de aanslagjaren 2018 en 2019 verklaarde de rechtbank deze onontvankelijk want laattijdig.

Het is tegen dit vonnis dat de appellante (beperkt) hoger beroep heeft ingesteld. In hoger beroep betwist de appellante niet de (beslissing van de eerste rechter aangaande de) aanslagen gevestigd voor de aanslagjaren 2018 en 2019.

3. De vorderingen van de partijen

3.1. De vordering van de appellante

De appellante vraagt in hoger beroep aan het hof om:

De oorspronkelijke vordering van Appellante ontvankelijk en gegrond te verklaren;

Bijgevolg, het vonnis uitgesproken op 14 december 2021 door de 10de kamer van de Rechtbank van Eerste Aanleg West-Vlaanderen (afdeling Brugge), gekend onder het rolnummer A.R. 20/2535/A, in al zijn beschikkingen te hervormen, behalve daar waar:

- De vorderingen van Appellante met betrekking tot aanslagjaren 2018 en 2019 (artikelen 10028 en 10036) onontvankelijk werden verklaard;

- De vordering van Appellante met betrekking tot aanslagjaar 2020 (artikel 010293) ontvankelijk werd verklaard; en

Doende wat de eerste Rechter had moeten doen, de aanslag ingekohierd in toepassing van het belastingreglement op de tweede verblijven (aangenomen door de gemeenteraad van Knokke-Heist tijdens haar zitting van 28 november 2019) voor aanslagjaar 2020, ten laste van Appellante, onder artikelnummer X nietig te verklaren en bij gebreke daaraan volledig te ontheffen;

Geïntimeerde te veroordelen tot het terugbetalen van elke som die ten onrechte werd geïnd in hoofdsom, intresten en vermeerderingen, te verhogen met de toepasselijke verwijlntresten;

Geïntimeerde te veroordelen tot de kosten van het geding, hierin begrepen de rechtsplegingsvergoeding die in huidig stadium voor huidige aanleg wordt begroot op 225,00 €.

3.2. De vordering van de geïntimeerde

De gemeente Knokke-Heist vraagt in hoger beroep aan het hof om:

Het hoger beroep van appellante onontvankelijk, minstens ongegrond te verklaren en het bestreden vonnis te bevestigen;

Appellante te veroordelen tot de kosten van het geding, inclusief de verschuldigde rechtsplegingsvergoeding, in hoofde van concludante begroot op 240,00 EUR in eerste aanleg en 300,00 EUR in hoger beroep.

4. De betwistingen en hun beoordeling

4.1. Omtrent de vordering van de appellante in hoger beroep

De geïntimeerde stelt dat de appellante in hoger beroep geen concrete vordering stelt en dat door deze onduidelijkheid de belangen van de geïntimeerde worden geschonden. De geïntimeerde besluit tot de onontvankelijkheid van het hoger beroep.

Op een eventuele onduidelijkheid in de vordering in hoger beroep van de appellante, is artikel 861 Ger. W. in deze van toepassing. Deze kan alleen leiden tot nietigheid van de akte indien zij de belangen schaadt van de partij die de exceptie opwerpt (artikelen 861 en 1057, 7° Ger.W.). De geïntimeerde toont geen belangenschade aan. Bovendien kan uit het verzoekschrift hoger beroep worden afgeleid dat de appellante niet akkoord gaat met de

beoordeling in globo door de eerste rechter van de vordering van de appellante aangaande de aanslag gevestigd voor aanslagjaar 2020. Het hof stelt vast dat de geïntimeerde tijdig kennis heeft kunnen nemen van het verzoekschrift hoger beroep, de raadsman van de geïntimeerde haar tussenkomst heeft gemeld en dat dit verzoekschrift de geïntimeerde heeft toegelaten zijn verweer voor te bereiden alsook het hof in staat stelt de juiste draagwijdte van het hoger beroep na te gaan.

Deze exceptie opgeworpen door de geïntimeerde wordt afgewezen.

4.2. Omtrent de schending van het gelijkheidsbeginsel

4.2.1. De appellante voert aan dat de belasting op de tweede verblijven ingevoerd door de geïntimeerde het gelijkheidsbeginsel schendt door een niet toegelaten onderscheid te maken tussen de eigenaars van een tweede verblijf, enerzijds, en de eigenaars van een woongelegenheden waarop een inschrijving in het bevolkings- en vreemdelingenregister werd genomen, anderzijds. De appellante verwijst naar de rechtspraak van het Hof van Cassatie op 3 september 2015, die wat betreft de belasting op de tweede verblijven van de gemeente Koksijde een schending van het gelijkheidsbeginsel vaststelde omdat rekening houdende met de aard en het doel van de belasting, er geen redelijke verantwoording bestond om de belasting enkel te vestigen in hoofde van de eigenaars van tweede verblijven, alsook naar recente rechtspraak van dit hof.

Het gelijkheidsbeginsel is een universeel begrip dat uitgewerkt wordt in de artikelen 10 en 11 van de Grondwet. De artikelen 10 en 11 GW verbieden elke discriminatie, ongeacht de oorsprong ervan. Zij zijn eveneens toepasselijk in fiscale aangelegenheden, wat overigens wordt bevestigd door artikel 172 GW, dat een bijzondere toepassing inhoudt van het in artikel 10 GW vervatte gelijkheidsbeginsel. In fiscale zaken houdt het gelijkheidsbeginsel in dat iedere belastingplichtige recht heeft op gelijke rechten en een gelijke behandeling in gelijke gevallen.

De grondwettelijke regels inzake de gelijkheid van de Belgen en de niet-discriminatie op het gebied van de belastingen staan er niet aan in de weg dat een verschillende fiscale behandeling wordt ingesteld ten aanzien van bepaalde categorieën van personen, voor zover daarvoor een objectieve en redelijke verantwoording bestaat. De al of niet aanwezigheid van zodanige verantwoording moet worden getoetst aan het doel en de aard van de kwestieuze belasting en aan de redelijkheid van de verhouding tussen de aangewende middelen en het beoogde doel.

Niettemin staande het voor doeleinden van een beoordeling van het gelijkheids- en niet-discriminatiebeginsel niet vereist is dat de verantwoording voor een verschil in behandeling volgt uit het belastingreglement zelf, is het niettemin wel vereist dat van de aard en de doelstellingen van de belasting kennis kan worden genomen. De rechtbanken bij wie een geschil in verband met de wettigheid van een belastingreglement aanhangig werd gemaakt, moeten immers de controle kunnen uitoefenen die hen toekomt.

Wanneer de verantwoording voor de verschillende behandeling van belastingplichtigen niet expliciet is vermeld in de aanhef of de tekst van de getoetste belastingverordening of in de stukken van het voorgelegde administratieve dossier, moet de rechter nagaan of de door de

bevoegde overheid tijdens de procedure aangevoerde verantwoording kan worden afgeleid uit de aard van de gemaakte differentiatie of gedragen wordt door de context van de belastingverordening of van het bijhorende dossier (zie ook Cass. 3 september 2015, C.13.0247.N, op juportal.be). Met een a posteriori aangevoerde verantwoording die niet kan worden afgeleid uit de aard van de gemaakte differentiatie of die niet wordt gedragen door de context van het belastingreglement of het bijhorende dossier, kan geen rekening worden gehouden.

4.2.2. In de preambule tot het belastingreglement worden de volgende overwegingen vermeld:

“(…)

Gelet op het gemeenteraadsbesluit van 23 juni 2010 waarbij het woonbeleidsplan van de gemeente Knokke-Heist goedgekeurd werd;

Gelet op het gemeenteraadsbesluit van 22 december 2016 houdende de vaststelling van een belasting op de tweede verblijven voor de aanslagjaren 2017 t/m 2019;

(…)

Overwegende dat de belasting op tweede verblijven bovenal een forfaitaire weeldebelasting is op het gebruik van een luxegoed, ongeacht het inkomen van de belastingplichtige;

Overwegende dat het beschermen van het wonen voor eigen inwoners een belangrijk uitgangspunt was in het woonbeleidsplan van de gemeente. Hiervoor zijn verschillende acties aangereikt. Eén van de acties bestond erin om de ‘tweede verblijven’ te ontmoedigen in de dorpskern van Heist, Knokke, Ramskapelle en Westkapelle. Dit om boeiend en coherent sociaal leven in de dorpen te kunnen behouden en niet geconfronteerd te worden met woningen die langere tijd onbewoond zijn in deze kernen;

Overwegende dat de gemeente het residentieel wonen in de gemeente wil beschermen en in dat opzicht de tarieven in de dorpskernen minstens even hoog wil houden als in de toeristische zones;

Overwegende dat het grote aantal tweede verblijvers aanleiding geeft tot hoge kosten inzake veiligheid; Dat een verhoging van capaciteit bij de lokale politie en brandweer noodzakelijk is tijdens weekends en vakantieperioden en dat de politie ook meer controle dient te verrichten tegen inbraak wanneer de tweede verblijvers weg zijn;

Overwegende dat grote inspanningen geleverd worden om de gemeente op cultureel, sportief en toeristisch vlak op een hoog niveau te houden; Dat er heel wat evenementen en activiteiten georganiseerd worden zodat tweede verblijvers tijdens de weekends en in de vakantieperioden kunnen genieten van een boeiend verblijf; Deze activiteiten geven aanleiding tot hoge kosten;

Overwegende dat er eveneens grotere kosten zijn aan het onderhoud van het openbaar domein, in het bijzonder aan het strand en de zeedijk, een zone waar heel veel tweede verblijvers aanwezig zijn; De gemeente zorgt er bovendien voor dat er extra huisvuilophalingen zijn in piekmomenten en levert meer inspanningen om het openbaar domein te verfraaien zodat de tweede verblijvers kunnen verblijven in een aangename, veilige en propere gemeente;

Overwegende dat de instroom van tweede verblijvers zorgt voor prijsverhogingen op de woonmarkt en hogere kadastrale inkomens. De gemeente is daardoor genoodzaakt om te investeren in sociale en betaalbare woningen.

Overwegende dat de gemeente het tarief van de tweede verblijven gematigd wil houden, maar jaarlijks een verhoging dient in te voeren van 10 euro om de gemeentelijke financiën in te dekken tegen inflatie;

Overwegende dat de belasting op tweede verblijven noodzakelijk is voor het bereiken van een financieel evenwicht in het meerjarenplan;

Gelet op de financiële toestand van de gemeente;

Samengevat heeft de geïntimeerde, gelet op de financiële toestand van de gemeente, een belasting op tweede verblijven ingevoerd ten laste van de eigenaars van deze verblijven als forfaitaire weelbelasting op het gebruik van een luxegoed, teneinde de sociale cohesie en het residentieel wonen (in de dorpskernen?) te beschermen, teneinde (de kosten voor) de aanpassing van de gemeentelijke en veiligheidsvoorzieningen veroorzaakt door het grote aantal tweede verblijvers in een niet nader bepaalde mate op de eigenaars van deze verblijven te verhalen, alsook teneinde een compensatie te voorzien voor de investeringen die de gemeente moet doen in sociale en betaalbare woningen gelet op de prijsverhogingen veroorzaakt door de instroom van tweede verblijvers.

4.2.3. Waar de financiële toestand van de gemeente de invoering van een belasting rechtvaardigt, rechtvaardigt de financiële toestand op zich niet dat deze belasting enkel wordt gevestigd op eigenaars (of houders van zakelijke rechten) van tweede verblijven, met uitsluiting van een andere groep. Een belasting, uitsluitend gevestigd op eigenaars (of houders van zakelijke rechten) van dergelijke verblijven, kan evenwel gerechtvaardigd zijn met inachtnaam van de (niet-financiële) redenen van de wetgever die moeten worden getoetst aan het doel en de aard van de kwestieuze belasting en aan de redelijkheid van de verhouding tussen de aangewende middelen en het beoogde doel.

Het is alvast niet pertinent vast te stellen dat er geen discriminatie zou kunnen vervat zitten in het betreffende belastingreglement wegens een ongelijke behandeling van tweede verblijvers in vergelijking met de vaste inwoners op grond van de enkele vaststelling dat vaste inwoners die (ook) een tweede verblijf hebben gelijk belast worden als de tweede verblijvers die geen vaste inwoner van de gemeente zijn. Deze benadering is niet pertinent omdat ze in wezen een vergelijking maakt tussen twee soorten 'tweede verblijvers'. De pertinente vraag is of het verantwoord is de tweede verblijvers te belasten op hun onroerend goed op het grondgebied van de geïntimeerde, terwijl de onroerende goederen die niet als tweede verblijf beschouwd worden (wat samenvalt met de onroerende goederen van wie inwoner is van de gemeente), onbelast blijven.

4.2.4. In conclusies gaat de geïntimeerde uitgebreid in op het woonbeleidsplan van de gemeente, zoals aangehaald in de aanhef van het belastingreglement, en op het feit dat de belasting kadert binnen de wens van de gemeente om het residentieel wonen te beschermen, de druk van de vele tweede verblijven te verlagen en zo een boeiend en coherent sociaal leven in de dorpen te behouden dan wel te bevorderen, en te vermijden dat woningen langere tijd onbewoond zijn.

Vooreerst stelt het hof vast dat de sociale cohesie in de aanhef van het belastingreglement wordt gebruikt in relatie tot het ontmoedigen van de 'tweede verblijven' in de dorpskern van Heist, Knokke, Ramskapelle en Westkapelle. Dit wordt bevestigd in de laatste zin van die

negende paragraaf, waar de gemeenteraad de belasting verantwoordt om niet geconfronteerd te worden met woningen die langere tijd onbewoond zijn in deze kernen. Het beschermen van het residentieel wonen in de gemeente wordt enkel aangehaald in relatie tot de tarificatie van de belasting op tweede verblijven. Wat de dorpskernen zijn van Heist, Knokke, Ramskapelle en Westkapelle wordt niet gepreciseerd. Uit de tiende paragraaf kan worden afgeleid dat een onderscheid wordt gemaakt tussen deze dorpskernen, enerzijds, en de toeristische zones, anderzijds. Dit kan ook worden afgeleid uit het Woonbeleidsplan van de gemeente (zie stuk 1bis b, punt 3.4.5. – Actie 5). Het tweede verblijf eigendom van de appellante is gelegen aan de Xdijk. Het is niet duidelijk of dit tweede verblijf gelegen is buiten dan wel binnen de dorpskern van een van de hierboven genoemde dorpen, en of de in de aanhef gegeven verantwoording van sociale cohesie op dit tweede verblijf van toepassing is. Bovendien, waar de gemeente in de aanhef stelt dat de gemeente vooral de tweede verblijven wenst te ontmoedigen in voormelde dorpskernen, stelt het hof vast dat het belastingreglement een ruimer territoriaal toepassingsgebied heeft wat doet twijfelen aan de draagkracht van dit argument.

Ook stelt de appellante terecht dat vragen kunnen worden gesteld bij de waarachtigheid van de door de gemeente gegeven verantwoording dat de tweede verblijfsbelasting zou dienen om het wonen voor eigen inwoners te beschermen teneinde een boeiend en coherent leven in de dorpen te kunnen behouden, gegeven dat het hoofddoel van de belasting financieel (fiscaal) is (en dient te zijn). In de mate de belasting tweede verblijvers wil aanzetten om inwoner te worden van de gemeente (hetgeen de gemeente voorhoudt als het niet-fiscale doel van de belasting), hetgeen de sociale cohesie beweerdelijk zou bevorderen (zie ook hierna), staat het vast dat de inwoners van de gemeente geen aanvullende opcentiemen op hun personenbelasting betalen aan de gemeente. De tweedeverblijfsbelasting strekt er aldus toe om (i) financiële middelen te genereren, dit door (ii) mensen ertoe aan te zetten inwoner te worden van de gemeente waar ze geen belasting moeten betalen aan de gemeente. Het (doel van de) tweedeverblijfsbelasting is op dit punt intern tegenstrijdig. Mede rekening houdend met het feit dat ongeveer 80% van de lokale fiscale ontvangsten van de gemeente afkomstig zijn uit de tweedeverblijfsbelasting (zie jaarrekening 2021 gemeente Knokke-Heist, stuk 2, pp. 218 en 224, bundel appellante), kunnen minstens vragen worden gesteld bij de waarachtigheid van de gegeven verantwoording.

Bovenal, ook deze doelstelling van de gemeente, indien ze al waarachtig zou zijn, is geen afdoende verantwoording om de belasting enkel ten laste te leggen van de eigenaars van tweede verblijven. In het woonbeleidsplan stelt de geïntimeerde dat de druk op de bebouwbare ruimte in Knokke-Heist erg groot is en dat dit enerzijds te maken heeft met de grote migratiedruk maar anderzijds ook met de vele tweede verblijven. Door de druk van de tweede verblijven te verlagen zou de gemeente het residentieel wonen kunnen beschermen. Die doelstelling op zich volstaat evenwel niet omdat ze op geen enkele wijze redelijkerwijze objectief onderbouwd is:

- De bescherming van het residentieel wonen met het oog op een lagere druk op de woonmarkt is in redelijkheid geen legitieme verantwoording voor een verschillende fiscale behandeling, minstens maakt de gemeente dit niet aannemelijk. In de aanhef tot het belastingreglement stelt de geïntimeerde dat de instroom van tweede verblijvers zorgt voor prijsverhogingen op de woonmarkt. Het is evenwel geenszins in redelijkheid aannemelijk dat het louter de tweede verblijvers zijn die zorgen voor een druk op de woonmarkt. De prijsdruk

op de woonmarkt kent niet enkel zijn oorzaak in de tweede verblijven, maar wordt beïnvloed door veel factoren zoals o.a. de geografisch aantrekkelijke ligging van de gemeente, de omvang van de handel en economie, de aanvullende gemeentebelasting (of het ontbreken ervan) en de infrastructuur. De prijs op de woonmarkt is dan ook tevens afhankelijk van het aantal personen dat in de gemeente wil wonen, ongeacht of die zich daar domiciliëren of niet. De druk op de woonmarkt is om die redenen in redelijkheid geen afdoende objectieve en redelijke verantwoording om enkel de eigenaars van tweede verblijven te belasten.

- De bescherming van het residentieel wonen met het oog op het vergroten van de sociale cohesie in de dorpskernen, die te lijden zouden hebben onder langdurig onbewoonde woongelegenheden, kan evenmin in redelijkheid een legitieme verantwoording vormen om de verplichting tot bijdrage in de algemene dienstverlening enkel te leggen op de eigenaars van tweede verblijven en niet op inwoners die gedomicilieerd zijn in de gemeente, minstens toont de gemeente dit niet aan. In het woonbeleidsplan staat dit nergens opgenomen; enige verwijzing naar de bevordering van sociale cohesie wordt niet vermeld. De geïntimeerde levert als kustgemeente grote financiële en structurele inspanningen om de sociale cohesie binnen de gemeente te vergroten door investeringen in cultuur, infrastructuur en vrijetijd waarvan kan worden aangenomen dat deze ten goede komen zowel aan de eigen inwoners als aan de tweede verblijvers en de toeristen. Dit blijkt ook uit het meerjarenplan 2020/2025 en uit de strategische nota bij het meerjarenplan, die duidelijk focussen op het verhogen van de aantrekkingskracht van de gemeente zowel ten aanzien van inwoners als ten aanzien van tweedeverblijvers en toeristen. Uit niets valt in redelijkheid af te leiden dat er (in het bijzonder in een kustgemeente waarvan gekend is dat zij een groot aantal tweede verblijvers aantrekt omwille van haar ligging en aantrekkelijke infrastructuur alsook een groot aantal eigen inwoners omwille van de afwezigheid van een aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting) een dusdanige correlatie bestaat tussen het al dan niet ingeschreven staan op een adres, enerzijds, en de sociale cohesie binnen de gemeente, anderzijds, dat het opleggen van een belasting op tweede verblijven de sociale cohesie zou bevorderen. Uit het dossier blijkt dat de gemeente reeds een hoger dan gemiddelde bevolkingsdichtheid heeft. Het kan op heden niet zomaar worden aangenomen dat het gebruik van een woning als tweede verblijf een remmende impact zou hebben op de sociale cohesie binnen een gemeente. Sociale cohesie wordt immers bereikt door participatie, hetgeen persoonsgebonden is en niet afhankelijk is van het al dan niet ingeschreven zijn in de bevolkingsregisters van de gemeente. Het hof hanteert daarbij een heel ruime definitie van het begrip 'sociale cohesie'. Evenwel, hoe ruimer men dit begrip omschrijft, des te meer alle soorten vormen van maatschappelijke samenhang, menselijke verbondenheid, maatschappelijke en persoonlijke betrokkenheid, en sociale en maatschappelijke participatie hieronder vallen. Net in dit opzicht kan niet zomaar worden aangenomen dat er een pertinent verband zou zijn tussen het al dan niet gedomicilieerd zijn in de gemeente, enerzijds, en de sociale cohesie binnen de gemeente, anderzijds. Het lijkt bijna alsof de gemeente een belasting wil heffen op 'aanwezigheid', doch hiervoor is het onderscheidend criterium, nl. het al dan niet bezitten van een woongelegenheden waar niemand ingeschreven is, geen pertinent onderscheid.

Uit niets valt in redelijkheid af te leiden dat het opleggen van een belasting op tweede verblijven ook maar iets zou veranderen aan de mate van sociale cohesie binnen een dorpskern (dan wel de gemeente), net zoals uit niets is af te leiden dat het ontbreken van een aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting, wat zou moeten leiden tot een

hogere inschrijvingsgraad, meer sociale cohesie tot gevolg heeft (wat overigens ook blijkt uit stuk 1 bis g, bundel geïntimeerde, waarvan voor het overige het doel en het objectief karakter niet blijkt). Het argument dat het opleggen van een belasting op tweede verblijven de sociale cohesie binnen de gemeente behoudt, wordt redelijkerwijze door niets gestaafd en kan aldus in redelijkheid niet als objectieve en pertinente verantwoording gelden voor het gemaakte onderscheid.

4.2.5. Evenmin kan het argument dat de belasting verantwoord is als een forfaitaire weeldebelasting overtuigen. Immers, waar het bezitten van een tweede onroerend goed desgevallend als een teken van weelde kan worden beschouwd, is dit niet het geval voor het criterium dat op dit onroerend goed geen inschrijving in de bevolkingsregisters mag zijn genomen. Het is precies dit criterium dat maakt dat een onroerend goed al dan niet binnen het toepassingsgebied valt van de belasting. Bovendien wordt dan al verondersteld dat het om een tweede onroerend goed in eigendom gaat, daar waar het kwestieuze belastingreglement alle onroerende goederen treft waarop geen inschrijving werd genomen (en niet enkel, zoals de geïntimeerde in conclusies suggereert, de belastingplichtige-eigenaar die naast zijn hoofdverblijfplaats nog over een bijkomend verblijf beschikt).

4.2.6. Er moet aangenomen worden dat de kosten voor (aanpassingen aan) gemeentelijke voorzieningen, veiligheid en onderhoud van het openbaar domein in principe ten goede komen zowel aan de eigenaars van een woongelegenheden waarop een inschrijving werd genomen als aan de eigenaars die er een tweede verblijf hebben. Die voorzieningen in hun geheel bevorderen de identiteit, authenticiteit en aantrekkelijkheid van de gemeente, waarvan eenieder die zich op het grondgebied van de geïntimeerde bevindt kan genieten. Aan elk van die personen worden de voorzieningen en veiligheidsmaatregelen in gelijke mate geacht ten goede te komen, als gevolg waarvan elk van die personen in gelijke mate zou moeten tussenkomen in de kosten ervan. Er kan daarbij, gelet op de aard van de kosten en investeringen die de gemeente wenst mee te laten dragen door de eigenaars van tweede verblijven, niet zonder meer worden aangenomen dat tweede verblijven meer of minder kosten en investeringen veroorzaken dan de verblijven van inwoners van de gemeente. Het is redelijk om aan te nemen dat elke verblijfplaats in een kustgemeente aanleiding geeft tot een relatief gelijkaardige kost aan gemeentelijke en veiligheidsvoorzieningen, zonder dat daarbij een onderscheid wordt gemaakt naargelang een inschrijving is genomen op deze verblijfplaats of naargelang de ligging van deze verblijfplaats. De geïntimeerde maakt niet aannemelijk dat de (eigenaars van) verblijfplaatsen waarop geen inschrijving werd genomen meer dan anderen aanleiding geven tot het maken van kosten voor toezicht en medewerking van de gemeentelijke diensten, noch dat dezen daar meer voordeel uit halen of gebruik van maken. Waar de geïntimeerde dit bewijs inderdaad niet effectief moet leveren, moet er niettemin wel in redelijkheid een objectieve verantwoording voor een onderscheiden behandeling blijken te bestaan.

Waar de argumentatie van de geïntimeerde erop neerkomt dat de (specifieke) meerkost van de dienstverlening (inzake veiligheid en anderszins) die wordt veroorzaakt door de tweede verblijvers wordt gefinancierd door de belasting op tweede verblijven, wordt dit niet objectief ondersteund door de stukken neergelegd door de geïntimeerde. Integendeel, gelet op de afwezigheid van aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting is de belasting op tweede verblijven, naast de opcentiemen op onroerende voorheffing die zonder onderscheid

van toepassing zijn op eenieder die in de gemeente een onroerend goed heeft, de belangrijkste fiscale inkomstenbron voor de financiering van de uitgaven van de gemeente (en is deze zelfs noodzakelijk voor het bereiken van een financieel evenwicht in het meerjarenplan). Deze uitgaven omvatten geenszins enkel de meerkost veroorzaakt door de tweede verblijvers doch omvatten de algemene dienstverlening zoals die toegankelijk is voor iedereen (hetgeen blijkt uit het stuk 1bis a) van de geïntimeerde dat verwijst naar stijgende kosten inzake pensioenlast en personeelsbehoeften).

Het kan overigens niet zomaar worden aangenomen dat de (eigenaars van) verblijfplaatsen waarop geen inschrijving werd genomen meer dan de eigen inwoners gebruik zouden maken van de culturele, sportieve en toeristische inspanningen die de gemeente levert of meer dan de eigen inwoners gebruik zouden maken van het openbaar domein, in het bijzonder het strand en de zeedijk. De aantrekkingskracht van de gemeente Knokke-Heist door haar ligging aan het strand en de zee is dezelfde voor tweede verblijvers als voor eigen inwoners. De bijkomende investeringen die de gemeente Knokke-Heist moet leveren in vergelijking met een niet-kustgemeente worden veroorzaakt door de toeristische ligging van de gemeente en niet zozeer door de komst van tweede verblijvers. Er is geen enkele reden om aan te nemen dat de activiteiten en evenementen waarvan de geïntimeerde gewag maakt meer bezocht worden door eigenaars van tweede verblijven dan door inwoners van de gemeente. Het spreekt voor zich dat de gemeente de omvang van haar diensten moet aanpassen aan de hoeveelheid bezoekers. De meerinspanningen die de gemeente Knokke-Heist op dit vlak levert, komen evenwel ten goede aan iedereen die zich op haar grondgebied bevindt, zowel aan eigenaars van tweede verblijven als aan eigenaars van een woongelegenheden waarop een inschrijving werd genomen (als aan toeristen). Beide categorieën moeten geacht worden in gelijke mate te genieten van deze gemeentelijke voorzieningen als gevolg waarvan de argumentatie van de gemeente in redelijkheid niet objectief verantwoordt waarom deze kosten enkel moeten worden gedragen door de eigenaars van tweede verblijven.

Het gelijkheidsbeginsel vereist in principe dat een belasting die tot doel heeft de financiële gevolgen verbonden aan een aanpassing van de gemeentelijke en veiligheidsvoorzieningen te verhalen, gevestigd wordt zowel in hoofde van zij die een woongelegenheden hebben waarop een inschrijving werd genomen in de gemeente als in hoofde van zij die er een tweede verblijf hebben. Gelet op het doel en de aard van de belasting bevinden deze categorieën personen zich immers in principe in een gelijke situatie en moeten zij in principe gelijk behandeld worden.

Een verschillende fiscale behandeling ten aanzien van bepaalde categorieën van personen is toegelaten, voor zover daarvoor een objectieve en redelijke verantwoording bestaat. Voor een belasting die enkel gevestigd wordt in hoofde van de eigenaars van tweede verblijven zou een objectieve en redelijke verantwoording kunnen bestaan indien deze belastingplichtigen in de gemeente, zonder deze belasting, minder bijdragen tot voormelde kosten dan zij die in de gemeente een woongelegenheden hebben waarop een inschrijving werd genomen. Deze belasting zou er dan toe strekken om een bepaald onevenwicht weg te werken dat anders zou bestaan tussen eigenaars van een woongelegenheden waarop een inschrijving werd genomen, enerzijds, en eigenaars van tweede verblijven, anderzijds. De belasting op tweede verblijven kan dan worden beschouwd als een vorm van compensatie. Evenwel, als compenserende heffing kan de kwestieuze belasting niet de differentiatie tussen eigenaars

van een tweede verblijf en inwoners van de gemeente verantwoord. De inwoners van de gemeente Knokke-Heist betalen immers geen aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting. Het vestigen van een belasting enkel in hoofde van de eigenaars van tweede verblijven kan in die omstandigheden op geen enkele objectieve en redelijke manier worden verantwoord als een vorm van compensatie ten aanzien van de gemeentebelasting aangezien deze niet wordt gevestigd in hoofde van de inwoners van de gemeente.

4.2.7. Evenmin verantwoordt de noodzaak van de gemeente om zich de nodige financiële middelen te verschaffen met het oog op investeringen in sociale en betaalbare woningen, de beslissing om die middelen enkel te halen bij de eigenaars van tweede verblijven en niet bij de eigen inwoners.

In de aanhef tot het belastingreglement stelt de geïntimeerde dat de instroom van tweede verblijvers zorgt voor prijsverhogingen op de woonmarkt. Het is evenwel geenszins aannemelijk dat het louter de tweede verblijvers zijn die zorgen voor een druk op de woonmarkt. De prijsdruk op de woonmarkt kent niet enkel zijn oorzaak in de tweede verblijven, maar wordt beïnvloed door veel factoren zoals o.a. de geografisch aantrekkelijke ligging van de gemeente, de omvang van de handel en economie, de aanvullende gemeentebelasting (of het ontbreken ervan) en de infrastructuur. De prijs op de woonmarkt is dan ook tevens afhankelijk van het aantal personen dat in de gemeente wil wonen, ongeacht of die zich daar domiciliëren of niet. De druk op de woonmarkt is om die redenen geen afdoende objectieve en redelijke verantwoording om enkel de eigenaars van tweede verblijven te belasten. Evenmin verantwoordt de noodzaak van de gemeente om zich de nodige financiële middelen te verschaffen met het oog op investeringen in sociale en betaalbare woningen, de beslissing om die middelen enkel te halen bij de eigenaars van tweede verblijven en niet bij de eigen inwoners.

4.2.8. Het argument als zou de belasting op tweede verblijven een mogelijke ontsnappingsroute vermijden om geen leegstandsheffing te betalen, faalt evenzeer. Naast het feit dat dergelijke verantwoording niet is vermeld in de aanhef van het belastingreglement of valt af te leiden uit de aard of de context van het belastingreglement, kan een belasting op tweede verblijven wel degelijk gevestigd worden doch binnen de grenzen van het gelijkheidsbeginsel. Er moet een redelijke en objectieve verantwoording bestaan om eigenaars van tweede verblijven in de gemeente te belasten en inwoners van de gemeente niet.

4.2.9. Er kan niet ontkend worden dat de appellante in concreto gediscrimineerd wordt. Zij vallen immers onder het toepassingsgebied van het belastingreglement daar waar personen die zich, gelet op het doel van de belasting, in een gelijke situatie bevinden in feite niet aan een dergelijke belasting onderworpen zijn.

4.2.10. De conclusie is dat het voorliggende belastingreglement op tweede verblijven in strijd is met het gelijkheidsbeginsel en het discriminatieverbod voorzien in de artikelen 10 en 11 van de Grondwet. Overeenkomstig artikel 159 van de Grondwet moet het buiten toepassing worden verklaard, als gevolg waarvan de kwestieuze aanslag, gesteund op voormeld belastingreglement, integraal moet worden ontheven. Het bestreden vonnis wordt op dit

punt hervormd. Het hoger beroep dat enkel werd aangetekend tegen de beslissing van de eerste rechter aangaande de aanslag gevestigd voor aanslagjaar 2020, is gegrond.

Gelet op dit oordeel dienen de andere middelen van de appellante niet te worden ontmoet.

5. De gerechtskosten

5.1. In de procedure in eerste aanleg werden de partijen wederzijds in het gelijk en ongelijk gesteld. Om die reden slaat het hof de kosten van de procedure in eerste aanleg om (artikel 1017, eerste lid Ger. W.). Gelet op de bovenstaande beoordeling komt het passend voor te zeggen voor recht dat de appellante 2/3e dient te dragen van de gerechtskosten in eerste aanleg en de geïntimeerde 1/3e.

Rekening houdend met de omvang van het hoger beroep is in de procedure in hoger beroep de geïntimeerde de in het ongelijk gestelde partij en moet hij daarom de gerechtskosten van het hoger beroep dragen.

5.2. Overeenkomstig het eerste lid van artikel 1022 Ger. W., vervangen bij wet van 21 april 2007 betreffende de verhaalbaarheid van de erelonen en kosten verbonden aan de bijstand van een advocaat, heeft slechts de partij die in het gelijk gesteld wordt recht op een rechtsplegingsvergoeding. Voor de vaststelling van die rechtsplegingsvergoeding overeenkomstig artikel 1022 Ger. W., uitgevoerd bij KB van 26 oktober 2007, moet, bij gebrek aan redenen tot afwijking ervan, het basisbedrag gehanteerd worden.

Vermits de waarde van de vordering in eerste aanleg, bepaald zoals voorzien in de artikelen 557 tot 562 en artikel 618 Ger. W., zich in de schijf van 250,01 tot 750,00 euro bevindt, is het basisbedrag van 280,00 euro toepasselijk voor de procedure in eerste aanleg. Rekening houdend met de omvang van het hoger beroep bedraagt het basisbedrag van de rechtsplegingsvergoeding voor de procedure in hoger beroep 225,00 euro.

BESLISSING VAN HET HOF

Het hof doet recht op tegenspraak;

Het hof beslist als volgt:

- het (beperkt) hoger beroep is ontvankelijk en als volgt gegrond;
- het bestreden vonnis wordt binnen de perken van het hoger beroep (m.n. enkel met betrekking tot de uitspraak over de fiscale vordering m.b.t. het aanslagjaar 2020) vernietigd, behoudens waar het de vordering van de appellante ontvankelijk verklaart;
- het hof doet opnieuw recht ten gronde en verklaart de vordering van de appellante als volgt gegrond;
 - de bestreden aanslag gevestigd voor aanslagjaar 2020 wordt ontheven;

- de geïntimeerde wordt bevolen om terugbetaling uit te voeren van het eventueel reeds teveel betaalde, te vermeerderen met de wettelijke moratoriumintresten voorzien in artikel 418 WIB92;

• wat de gedingkosten voor de procedure in eerste aanleg betreft, veroordeelt het hof de appellante tot 2/3e van de gerechtskosten en de geïntimeerde tot 1/3e van de gerechtskosten, vastgesteld als volgt:

- aan de kant van de appellante:

- bijdrage begrotingsfonds eerste aanleg: 20,00 EUR
- rechtsplegingsvergoeding eerste aanleg: 280,00 EUR

- aan de kant van de geïntimeerde:

- rechtsplegingsvergoeding eerste aanleg: 280,00 EUR

• wat de gedingkosten voor de procedure in hoger beroep betreft, veroordeelt het hof de geïntimeerde tot de gerechtskosten van deze aanleg, vastgesteld als volgt:

- aan de kant van de appellante:

- bijdrage begrotingsfonds hoger beroep: 22,00 EUR
- rechtsplegingsvergoeding hoger beroep: 225,00 EUR

- aan de kant van de geïntimeerde: nihil