

Hof van Cassatie van België

Arrest

Nr. F.23.0106.N

GEMEENTE KNOKKE-HEIST, vertegenwoordigd door haar college van burgemeester en schepenen, met kantoor te 8300 Knokke-Heist, Alfons Verweeplein 1, ingeschreven bij de KBO onder het nummer 0207.691.252,

eiseres,

vertegenwoordigd door mr. Beatrix Vanlerberghe, advocaat bij het Hof van Cassatie, met kantoor te 2000 Antwerpen, Amerikalei 187/302, waar de eiseres woonplaats kiest,

tegen

A.J.L.,

verweester,

vertegenwoordigd door mr. Daniel Garabedian, advocaat bij het Hof van Cassatie, met kantoor te 1000 Brussel, Goedheidsstraat 5, waar de verweester woonplaats kiest.

I. RECHTSPLEGING VOOR HET HOF

Het cassatieberoep is gericht tegen het arrest van het hof van beroep te Gent van 2 mei 2023.

Advocaat-generaal Johan Van der Fraenen heeft op 3 november 2025 een schriftelijke conclusie neergelegd.

Raadsheer Myriam Ghyselen heeft verslag uitgebracht.

Advocaat-generaal Johan Van der Fraenen heeft geconcludeerd.

II. CASSATIEMIDDEL

De eiseres voert in haar verzoekschrift dat aan dit arrest is gehecht, een middel aan.

III. BESLISSING VAN HET HOF

Beoordeling

Nota van de verweerder in antwoord op de schriftelijke conclusie van het openbaar ministerie

1. Krachtens artikel 1107, tweede lid, Gerechtelijk Wetboek kunnen de partijen, wanneer het openbaar ministerie schriftelijk conclusie neemt, ten laatste op de zitting en uitsluitend in antwoord op de conclusie van het openbaar ministerie, een noot neerleggen waarin geen nieuwe middelen mogen worden aangebracht.

2. In haar nota in antwoord op de schriftelijke conclusie van het openbaar ministerie neergelegd op 3 november 2025, voert de verweerder aan dat het derde onderdeel niet ontvankelijk is bij gebrek aan belang omdat het opkomt tegen over-tollige motieven.

Deze grond van niet-ontvankelijkheid houdt geen antwoord in op de conclusie van het openbaar ministerie en had door de verweerder al kunnen worden aangevoerd in haar memorie van antwoord.

In zoverre de verweerster in de nota een nieuw middel van niet-ontvankelijkheid aanvoert, slaat het Hof geen acht op deze nota.

Derde onderdeel

3. De grondwettelijke regels inzake de gelijkheid van de Belgen en de niet-discriminatie inzake belastingen staan niet eraan 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 dan niet aanwezigheid van zodanige verantwoordingen moet worden getoetst aan het doel en de gevolgen van de ingestelde belasting en aan de redelijkheid van de verhouding tussen de aangewende middelen en het beoogde doel.

4. In het kader van de beoordeling door de rechter of er voor een door de overheid gemaakt onderscheid tussen belastingplichtigen of voor de afwezigheid van een onderscheid een objectieve en redelijke verantwoording bestaat, kan van die overheid niet worden gevergd dat zij het bewijs levert dat die verantwoording berust op zekere en vaststaande feiten of dat het gemaakte onderscheid of afwezigheid van onderscheid noodzakelijk bepaalde gevolgen heeft. Het volstaat dat in redelijkheid blijkt dat die verantwoording bestaat of kan bestaan.

Wanneer een norm die de belasting invoert, belastingplichtigen beoogt die zich in een verschillende toestand bevinden, moet zij die verscheidenheid noodzakelijkerwijze opvangen in vereenvoudigde categorieën. De regels van gelijkheid en niet-discriminatie vereisen niet dat de norm de belasting aanpast naargelang de eigenheid van elk geval.

5. Uit de stukken waarop het Hof acht kan slaan, blijkt dat:

- de verweerster een belasting op tweede verblijven heeft ingevoerd waarbij de belasting verschuldigd is door de natuurlijke of rechtspersoon die eigenaar is van het tweede verblijf, dit is een private woongelegenheden die door 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 en waarbij een private woongelegenheden waarvoor niemand is ingeschreven in de bevolkingsregisters van Knokke-Heist op 1 januari van het aanslagjaar niet dient tot hoofdverblijfplaats;

- in de preambule van het belastingreglement onder meer wordt vermeld dat de belasting op tweede verblijven bovenal een forfaitaire weeldebelasting is op het gebruik van een luxegoed, ongeacht het inkomen van de belastingplichtige.

6. De appelrechter oordeelt dat:

- waar het bezitten van een tweede onroerend goed desgevallend als een teken van weelde kan worden beschouwd, dit niet het geval is voor het criterium dat op dit onroerend goed geen inschrijving in de bevolkingsregisters mag zijn genomen;
- het precies dit criterium is dat maakt dat een onroerend goed al dan niet binnen het toepassingsgebied van de belasting valt;
- bovendien wordt 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 de belastingplichtige-eigenaar die naast zijn hoofdverblijfplaats nog over een bijkomend verblijf beschikt;
- het argument dat de belasting verantwoord is als een forfaitaire weeldebelasting op het gebruik van een luxegoed bijgevolg niet kan overtuigen.

7. Door aldus te oordelen, terwijl het niet onredelijk is om aan te nemen dat een onroerend goed waarvoor geen inschrijving in het bevolkingsregister is genomen in de regel een tweede onroerend goed in eigendom betreft en de belastingplichtigen derhalve in de regel personen met voldoende middelen zijn, vereist de appelrechter van de eiseres het bewijs van de vaststellingen en feiten die aan de verantwoording van de belasting ten grondslag liggen, namelijk dat elke belastingplichtige een persoon met voldoende middelen is, en verantwoordt hij zijn beslissing niet naar recht.

Het onderdeel is gegrond.

Dictum

Het Hof,

Vernietigt het bestreden arrest, behoudens in zoverre het hoger beroep ontvanke-
lijk werd verklaard.

Beveelt dat van dit arrest melding zal worden gemaakt op de kant van het gedeel-
telijk vernietigde arrest.

Houdt de kosten aan en laat de beslissing daaromtrent aan de feitenrechter over.

Verwijst de aldus beperkte zaak naar het hof van beroep te Antwerpen.

Dit arrest is gewezen te Brussel door het Hof van Cassatie, eerste kamer, samen-
gesteld uit sectievoorzitter Bart Wylleman, als voorzitter, en de raadsheren Ilse
Couwenberg, Myriam Ghyselen, Ann De Wolf en Eva Van Hoorde, en in openba-
re rechtszitting van 15 januari 2026 uitgesproken door sectievoorzitter Bart Wyl-
leman, in aanwezigheid van advocaat-generaal Stijn Ravyse, met bijstand van
griffier Sofie Cammaert.

S. Cammaert

E. Van Hoorde

A. De Wolf

M. Ghyselen

I. Couwenberg

B. Wylleman

VOORZIENING IN CASSATIE

VOOR: de **GEMEENTE KNOKKE-HEIST**, met burelen te 8300 Knokke-Heist, Alfons Verweeplein 1, met ondernemingsnummer 0207.691.252,

eiseres tot cassatie,

bijgestaan en vertegenwoordigd door ondergetekende advocaat bij het Hof van Cassatie Beatrix Vanlerberghe, met kantoor te 2000 Antwerpen, Amerikalei 187/302, bij wie keuze van woonplaats wordt gedaan,

TEGEN: L.A.J.,

*

* *

Aan mevrouw de Eerste Voorzitter en de heer Voorzitter van het Hof van Cassatie,

Aan de Dames en Heren Raadsheren in het Hof van Cassatie,

Hooggeachte Dames en Heren,

Eiseres heeft de eer een arrest aan uw beoordeling voor te leggen dat op tegenspraak tussen de partijen op 2 mei 2023 werd uitgesproken door de vijfde kamer van het hof van beroep te Gent (2022/AR/134).

FEITEN EN PROCEDUREVOORGAANDEN

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

Op 28 april 2020 werd aan verweerster een aanslagbiljet toegestuurd voor een bedrag van € 205,20.

De tegenpartij tekende bezwaar aan tegen deze aanslag bij brief van 13 mei 2020.

Dit bezwaar werd afgewezen bij beslissing van het College van Burgemeester en Schepenen van 11 september 2020. Deze beslissing werd ter kennis van de tegenpartij gebracht bij brief van 14 september 2020.

2. Bij verzoekschrift van 30 oktober 2020 bracht verweerster haar vordering voor de rechtbank van eerste aanleg Oost-Vlaanderen, afdeling Brugge.

Bij vonnis van 14 december 2021 werd de vordering ontvankelijk, maar ongegrond verklaard met betrekking tot het aanslagjaar 2020. Met betrekking tot de fiscale vordering voor de aanslagjaren 2018 en 2019 verklaarde de rechtbank deze vordering onontvankelijk, want laattijdig.

3. Bij verzoekschrift van 24 januari 2022 stelde verweerster een beperkt hoger beroep in tegen dit vonnis. Dit hoger beroep was enkel gericht tegen de beslissing waarbij de vordering met betrekking tot het aanslagjaar 2020 ongegrond verklaard werd.

In het thans voor uw Hof bestreden arrest wordt dit hoger beroep ontvankelijk en gegrond verklaard. De bestreden aanslag gevestigd voor het aanslagjaar 2020 wordt ontheven en eiseres wordt bevolen om de terugbetaling uit te voeren van het eventueel reeds teveel betaalde, meer interesten.

Tegen dit arrest wenst eiseres op te komen met het volgende middel tot cassatie.

ENIG MIDDEL TOT CASSATIE

Geschonden wetsbepalingen

- Artikelen 10, 11, 159 en 172 van de Grondwet.

Aangevochten beslissing

De appelrechter verklaart de oorspronkelijke vordering van verweester gegrond, beslist dat de bestreden aanslag gevestigd voor aanslagjaar 2020 wordt ontheven en veroordeelt eiseres om terugbetaling uit te voeren van het eventueel reeds teveel betaalde, te vermeerderen met interesten, op grond van de volgende motieven :

“4.2. Omtrent de schending van het gelijkheidsbeginsel

4.2.1. De [verweester] voert aan dat de belasting op de tweede verblijven ingevoerd door de [eiseres] het gelijkheidsbeginsel schendt door een niet toegelaten onderscheid te maken tussen de eigenaars van een tweede verblijf, enerzijds, en de eigenaars van een woongelegenheid waarop een inschrijving in het bevolkings- en vreemdelingenregister werd genomen, anderzijds. De [verweester] 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.

Niettegenstaande 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 jurportal.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:

II(,,)

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. Een 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 genooddzaak 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 [eiseres], gelet op de financiële toestand van de gemeente, een belasting op tweede verblijven ingevoerd ten laste van de eigenaars van deze verblijven als forfaitaire weeldebelasting 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 [eiseres], 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 [eiseres] 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 [verweerster] is gelegen aan de Krommedijk 49. 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 [verweerster] 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 ten einde 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 [verweerster]), 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 [eiseres] 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 [eiseres] 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 [eiseres] 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 aan-*

genomen 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 tweede verblijvers 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 [eiseres], 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 rede-

lijkheid 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 [eiseres] 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 [eiseres] 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 [eiseres] 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 [eiseres] 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 [eiseres] 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 [eiseres]. Integendeel, gelet op de afwezigheid van aanvullende gemeentebebelasting 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 Ibis a) van de [eiseres] 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 [eiseres] 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 woongelegenheid 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 woongelegenheid 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 verantwoorden. 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 [eiseres] 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 ontsnapingsroute 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 [verweester] 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 [verweester] niet te worden ontmoet.”

(bestreden arrest, blz. 5-13)

Grievens

De in artikel 10 van de Grondwet vervatte regel van de gelijkheid van de Belgen, de in artikel 11 van de Grondwet neergelegde regel van non-discriminatie in het genot van de aan de Belgen erkende rechten en vrijheden, alsmede de regel van artikel 172 van de Grondwet inzake de gelijkheid voor de belastingen, impliceren dat allen, die zich in dezelfde toestand bevinden, gelijkelijk worden behandeld, maar sluiten niet uit 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 gevolgen van de getrof-

fen maatregel of van de ingestelde belasting; het gelijkheidsbeginsel wordt miskend, indien aangetoond wordt dat er geen redelijke en evenredige verhouding bestaat tussen de aangewende middelen en het beoogde doel.

Bij het onderzoek of er sprake is van een schending van het gelijkheidsbeginsel, zal uw Hof onderzoeken of de feitenrechter al dan niet een objectieve en redelijke verantwoording heeft kunnen ontwaren voor de verschillende behandeling van verschillende categorieën van personen. Daarbij is het essentieel dat de feitenrechter het doel en de gevolgen van de fiscale maatregel onderzoekt en de elementen vaststelt op grond waarvan hij besluit tot een redelijk verband van evenredigheid tussen de gebruikte middelen (dit zijn de modaliteiten van de fiscale maatregelen) en het door de maatregel nagestreefde doel.

Bij de beoordeling van een reglement mag de rechter zich niet begeven op het terrein van de opportuniteit, de doeltreffendheid of de politieke beleidsvoering, doch enkel op het terrein van de wetmatigheid. Dit impliceert dat de feitenrechter niet mag oordelen over de vraag of de belasting al dan niet opportuun of wenselijk is.

De objectieve en redelijke verantwoording houdt niet in dat de overheid die een onderscheid maakt tussen belastingplichtigen het bewijs moet leveren dat dit onderscheid of de afwezigheid ervan noodzakelijk bepaalde gevolgen zou hebben. Het volstaat om te kunnen beslissen of het maken van categorieën objectief en redelijk is, dat in redelijkheid blijkt dat er een objectieve verantwoording bestaat voor die categorieën. Wanneer een norm die de belasting invoert, belastingplichtigen beoogt die zich in een verschillende toestand bevinden, moet zij die verscheidenheid noodzakelijkerwijze opvangen in vereenvoudigde categorieën. De regels van gelijkheid en discriminatie vereisen niet dat de norm de belasting aanpast naargelang de eigenheid van elk geval. Aldus is niet naar recht verantwoord, het arrest dat de verantwoording van het gemaakte onderscheid tussen verschillende categorieën van belastingplichtigen verwerpt omdat de belastingheffer de vaststellingen en feiten, die aan de belasting ten gronde liggen niet voldoende bewijst.

Eerste onderdeel

De appelrechter stelt vast dat er vragen gesteld kunnen worden bij de waarachtigheid van de door eiseres gegeven verantwoording dat de tweede verblijfsbelasting zou dienen om het wonen voor eigen inwoners te beschermen teneinde een boei-

end en coherent leven in de dorpen te kunnen behouden, gegeven dat het hoofddoel van de belasting financieel is en dient te zijn. In de mate de belasting tweede verblijvers wil aanzetten om inwoners te worden van de gemeente, hetgeen de sociale cohesie beweerdelijk zou bevorderen, staat vast dat de inwoners van de gemeente geen aanvullende opcentiemen op hun personenbelasting betalen aan de gemeente. De tweede verblijfsbelasting strekt er aldus toe om financiële middelen te genereren, door mensen er toe aan te zetten inwoner te worden van de gemeente waar ze geen belasting moeten betalen aan de gemeente. De appelrechter oordeelt dat het doel van de tweede verblijfsbelasting op dit punt intern tegenstrijdig is.

Wanneer een belasting ertoe strekt om enerzijds inkomsten te genereren, maar hiermee anderzijds ook een nevendoelstelling nastreeft, dan mag deze nevendoelstelling inhouden dat er nagestreefd wordt om de belastbare handeling zoveel mogelijk te vermijden. Het behoort immers tot het terrein van de opportuniteit en het beleid om er ofwel voor te opteren zoveel mogelijk inkomsten te genereren, dan wel om een bepaalde handeling met de belasting te ontmoedigen waardoor er de facto mogelijks minder belastinginkomsten zullen gegenereerd worden. Zo kan een gemeente de eigenaars van masten en pylonen belasten teneinde het aantal masten en pylonen te beperken om zo het milieu te vrijwaren, hetgeen een vermindering van de belastinginkomsten tot gevolg heeft.

Door te beslissen dat de tweede verblijfsbelasting intern tegenstrijdig is omdat zij enerzijds tot doel heeft financiële middelen te genereren, maar anderzijds tot doel heeft mensen ertoe aan te zetten inwoner te worden van de gemeente waar ze geen belasting moeten betalen aan de gemeente, zodat getwijfeld kan worden aan 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, begeeft de appelrechter zich op het terrein van de opportuniteit en verantwoordt hij zijn beslissing om het belastingreglement buiten toepassing te verklaren wegens een schending van het gelijkheidsbeginsel niet naar recht (schending van de artikelen 10, 11, 159 en 172 van de Grondwet).

Tweede onderdeel

De appelrechter beslist dat de doelstelling 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 en te vermijden dat woningen lan-

gere tijd onbewoond zijn op geen enkele wijze redelijkerwijze objectief onderbouwd is :

- Het is geenszins in redelijkheid aannemelijk dat het louter de tweede verblijvers zijn die zorgen voor een druk op de woningmarkt. De prijsdruk op de woonmarkt kent *niet enkel* zijn oorzaak in de tweede verblijven, maar worden beïnvloed door veel factoren;
- het vergroten van de sociale cohesie in de dorpskernen die te lijden zou hebben onder langdurig onbewoonde woongelegenheden, kan niet 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. Uit niets valt in redelijkheid af te leiden dat er een dusdanige correlatie bestaat tussen het al dan niet ingeschreven staan op een adres enerzijds en de sociale cohesie binnen de gemeente anderzijds;
- 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 dorpskernen. Het argument dat het opleggen van een belasting of 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.

Door aldus te beslissen dat de doelstelling om de sociale cohesie te verhogen op geen enkele wijze redelijkerwijze objectief onderbouwd is, vereist de appelrechter dat eiseres het bewijs levert dat het onderscheid of de afwezigheid ervan noodzakelijk bepaalde gevolgen zou hebben. Het enkele feit dat de appelrechter hieraan telkens toevoegt dat het onderscheid ‘in redelijkheid’ niet voldoende objectief is onderbouwd, doet geen afbreuk aan het feit dat de appelrechter wel degelijk het bewijs vereist dat de belasting een impact heeft op de mate van sociale cohesie binnen de dorpskern, dan wel de gemeente. Aldus verantwoordt de appelrechter zijn beslissing om het belastingreglement buiten toepassing te verklaren wegens een schending van het gelijkheidsbeginsel niet naar recht (schending van de artikelen 10, 11, 159 en 172 van de Grondwet).

Derde onderdeel

De appelrechter beslist dat het argument dat de belasting verantwoord is als een forfaitaire weeldebelasting niet kan overtuigen om reden dat uit het feit dat op een onroerend goed geen inschrijving in het bevolkingsregister werd genomen, niet afgeleid kan worden dat het gaat om een tweede onroerend goed.

Evenwel is het niet onredelijk om aan te nemen dat een onroerend goed waarvoor bij eiseres geen inschrijving in de bevolkingsregisters is genomen in de regel een tweede verblijf betreft en dat de belastingplichtige-eigenaar hoofdverblijfplaats nog over een bijkomend verblijf beschikt.

Door de door eiseres gegeven verantwoording te verwerpen op grond dat eiseres niet aantoont dat een onroerend goed waarvoor geen inschrijving in de bevolkingsregisters is genomen een tweede verblijf uitmaakt, en aldus het bewijs te vereisen van de vaststellingen en feiten die aan de belasting ten grondslag liggen, verantwoordt de appelrechter zijn beslissing om het belastingreglement buiten toepassing te verklaren wegens een schending van het gelijkheidsbeginsel niet naar recht (schending van de artikelen 10, 11, 159 en 172 van de Grondwet).

Vierde onderdeel

De appelrechter verwerpt het door eiseres aangevoerde middel dat het grote aantal tweede verblijvers aanleiding geeft tot hoge kosten inzake veiligheid en inzake onderhoud en verfraaiing van het openbaar domein, extra huisvuilophaling en voor de organisatie van culturele, sportieve en toeristische evenementen en activiteiten. De appelrechter overweegt dat die voorzieningen 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. De appelrechter beslist dat eiseres niet aannemelijk maakt 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 gemeentelijke diensten, noch dat dezen daar meer voordeel uit halen of gebruik van maken. De argumentatie dat de specifieke meerkost van de dienstverlening die wordt veroorzaakt door de tweede verblijvers wordt gefinancierd door de belasting op tweede verblijven, wordt niet objectief ondersteund door de stukken neergelegd door eiseres. Deze uitgaven omvatten geenszins enkel de meerkost veroorzaakt door de tweede verblijvers, maar omvatten de algemene dienstverlening zoals die toegankelijk is voor iedereen. Verder kan naar het oordeel van de appelrechter 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.

Door in die zin te oordelen vereist de appelrechter dat eiseres het bewijs levert van het feit dat de aanwezigheid van de tweede verblijvers aanleiding geeft tot hogere kosten, dan wel dat de tweede verblijvers meer dan de eigen inwoners gebruik maken van de culturele, sportieve en toeristische inspanningen die de gemeente levert en verantwoordt hij zijn beslissing om het belastingreglement buiten toepassing te verklaren wegens een schending van het gelijkheidsbeginsel niet naar recht (schending van de artikelen 10, 11, 159 en 172 van de Grondwet).

Vijfde onderdeel

De appelrechter beslist dat de noodzaak van de gemeente om zich de nodige financiële middelen te verschaffen met het oog op investeringen in sociale en be-

taalbare woningen de beslissing om die middelen enkel te halen bij de eigenaars van tweede verblijven en niet bij de eigen inwoners niet naar recht verantwoordt. De appelrechter beslist dat het geenszins aannemelijk is dat het *louter* de tweede verblijvers zijn die zorgen voor een druk op de woningmarkt, nu de prijsdruk op de woningmarkt *niet enkel* zijn oorzaak kent in de tweede verblijven, maar wordt beïnvloed door veel factoren.

Aldus erkent de appelrechter dat de tweede verblijvers mede zorgen voor een druk op de woningmarkt.

Door het bewijs te vereisen dat de prijsverhogingen op de woningmarkt *louter* te wijten zijn aan de tweede verblijvers en aldus aan eiseres het bewijs op te leggen van de vaststellingen en feiten die aan de belasting ten grondslag liggen, verantwoordt de appelrechter zijn beslissing om het belastingreglement buiten toepassing te verklaren wegens een schending van het gelijkheidsbeginsel niet naar recht (schending van de artikelen 10, 11, 159 en 172 van de Grondwet).

Door verder te oordelen dat deze invloed van de tweede verblijvers op prijsverhogingen op de woningmarkt het gemaakte onderscheid tussen de eigenaars van tweede verblijven en de eigen inwoners niet verantwoordt, begeeft de appelrechter zich op het terrein van de opportuniteit en verantwoordt hij zijn beslissing om het belastingreglement buiten toepassing te verklaren wegens een schending van het gelijkheidsbeginsel niet naar recht (schending van de artikelen 10, 11, 159 en 172 van de Grondwet)

*

* *

TOELICHTING

De in artikel 10 van de Grondwet vervatte regel van de gelijkheid van de Belgen, de in artikel 11 van de Grondwet neergelegde regel van non-discriminatie in het genot van de aan de Belgen erkende rechten en vrijheden, alsmede de regel van artikel 172 van de Grondwet inzake de gelijkheid voor de belastingen, impliceren dat allen, die zich in dezelfde toestand bevinden, gelijkelijk worden behandeld, maar sluiten niet uit 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 gevolgen van de getroffen maatregel of van de ingestelde belasting; het gelijkheidsbeginsel wordt miskend, indien aangetoond wordt dat er geen redelijke en evenredige verhouding bestaat tussen de aangewende middelen en het beoogde doel.

Hoewel de verantwoording voor het gemaakte onderscheid niet onmiddellijk uit de bestreden verordening zelf hoeft te blijken, moet in dergelijk geval de doelstelling die het daaruit voortvloeiende verschil in behandeling redelijkerwijs kan verantwoorden, vooralsnog blijken uit het dossier dat tijdens het ontwerpen ervan is aangelegd of kunnen worden afgeleid uit het administratief dossier aangelegd door de auteur ervan (Cass. 21 februari 2013, C.12.0117.F; Cass. 3 september 2015, C.13.0247.N; Cass. 20 december 2018, F.18.0004.F). 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 dossier dat werd voorgelegd aan de provincieraad, moet de rechter nagaan of de door de provinciale 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 (Cass. 3 september 2015, C.13.0247.N).

Bij het onderzoek of er sprake is van een schending van het gelijkheidsbeginsel, zal het Hof van Cassatie onderzoeken of de feitenrechter al dan niet een objectieve en redelijke verantwoording heeft kunnen ontwaren voor de verschillende behandeling van verschillende categorieën van personen. Daarbij is het essentieel dat de feitenrechter het doel en de gevolgen van de fiscale maatregel onderzoekt en de elementen vaststelt op grond waarvan hij besluit tot een redelijk verband van evenredigheid tussen de gebruikte middelen (dit zijn de modaliteiten van de fisca-

le maatregelen) en het door de maatregel nagestreefde doel (A. Henkens concl. voor Cass. 30 november 2006, F.05.0103.F).

De objectieve en redelijke verantwoording houdt niet in dat de overheid die een onderscheid maakt tussen belastingplichtigen het bewijs moet leveren dat dit onderscheid of de afwezigheid ervan noodzakelijk bepaalde gevolgen zou hebben. Het volstaat om te kunnen beslissen of het maken van categorieën objectief en redelijk is, dat in redelijkheid blijkt dat er een objectieve verantwoording bestaat voor die categorieën. Wanneer een norm die de belasting invoert, belastingplichtigen beoogt die zich in een verschillende toestand bevinden, moet zij die verscheidenheid noodzakelijkerwijze opvangen in vereenvoudigde categorieën. De regels van gelijkheid en discriminatie vereisen niet dat de norm de belasting aanpast naargelang de eigenheid van elk geval (Cass. 16 juni 2016, F.15.0089.N). Aldus is niet naar recht verantwoord, het arrest dat de verantwoording van het gemaakte onderscheid tussen verschillende categorieën van belastingplichtigen verwerpt omdat de belastingheffer de vaststellingen en feiten, die aan de belasting ten gronde liggen niet voldoende bewijst (Cass. 1 oktober 1999, Arr. Cass. 1999, 496; concl. procureur-generaal D. Thijs voor Cass. 17 november 2006, F.04.0015.N).

Bij de beoordeling van een reglement mag de rechter zich niet begeven op het terrein van de opportuniteit, de doeltreffendheid of de politieke beleidsvoering, doch enkel op het terrein van de wetmatigheid (Cass. 5 okt. 1990, Arr. Cass. 1990-91, nr. 61, met conclusie van adv.-gen. D'HOORE; concl. procureur-generaal D. Thijs voor Cass. 17 november 2006, F.04.0015.N). Dit impliceert dat de hoven en rechtbanken niet mogen oordelen over de vraag of de belasting al dan niet opportuun of wenselijk is (Cass. 30 april 1992, Arr. Cass. 1991-92, 823; Arbitragehof, 13 jan. 1991, nr. 2/91, B.10; Arbitragehof, 4 juli 1991, nr. 20/91, nr. B.10).

De appelrechter miskent voormelde regels door enerzijds herhaalde malen het bewijs te vereisen van de feiten een vaststellingen die aan de belasting ten grondslag liggen en zich bovendien te begeven op het terrein van de opportuniteit van de belasting.

*

* *

Op deze gronden en overwegingen besluit ondergetekende advocaat bij het Hof van Cassatie voor eiseres dat het U, Hooggeachte Dames en Heren, moge behagen het bestreden arrest te vernietigen, de zaak en de partijen te verwijzen naar een ander hof van beroep en uitspraak te doen over de kosten als naar recht.

Antwerpen, 16 november 2023

Beatrix Vanlerberghe

Bijlagen

1. Uittreksel uit de notulen van het College van Burgemeester en Schepenen;
2. Het exploot van betekening van deze voorziening aan de verwerende partij.