

**ONTWERP VAN DECREET TOT WIJZIGING VAN HET DECREET VAN 30 MEI 2008
BETREFFENDE DE VESTIGING, DE INVORDERING EN DE
GESCHILLENPROCEDURE VAN PROVINCIE- EN GEMEENTEBELASTINGEN**

Samenvatting

Afgezien van een wijziging in 2019, naar aanleiding van ingrijpende veranderingen aan het Wetboek van de Inkomstenbelastingen van 10 april 1992, onderging het decreet van 30 mei 2008 betreffende de vestiging, de invordering en de geschillenprocedure van provincie- en gemeentebelastingen (hierna het decreet van 30 mei 2008 genoemd) in het laatste decennium geen aanpassingen. Het decreet van 30 mei 2008 vormt de verderzetting van de wet van 23 december 1986 betreffende de invordering en de geschillen ter zake van provinciale en plaatselijke heffingen en is ondertussen een gevestigde waarde. Interpretatieproblemen doen zich in de praktijk zelden voor, maar desalniettemin is het decreet van 30 mei 2008 toe aan een actualisatie.

De wijzigingen bestaan grotendeels uit terminologische aanpassingen, aansluiting bij of vertaling van moderne regelgeving en rechtspraak en aanpassingen op vraag van stakeholders.

MEMORIE VAN TOELICHTING

I. ALGEMENE TOELICHTING

A. Situering

Afgezien van een wijziging in 2019, naar aanleiding van ingrijpende veranderingen aan het Wetboek van de Inkomstenbelastingen van 10 april 1992, onderging het decreet van 30 mei 2008 betreffende de vestiging, de invordering en de geschillenprocedure van provincie- en gemeentebelastingen (hierna het decreet van 30 mei 2008 genoemd) in het laatste decennium geen aanpassingen. Het decreet van 30 mei 2008 vormt de verderzetting van de wet van 23 december 1986 betreffende de invordering en de geschillen ter zake van provinciale en plaatselijke heffingen en is ondertussen een gevestigde waarde. Interpretatieproblemen doen zich in de praktijk zelden voor, maar desalniettemin is het decreet van 30 mei 2008 toe aan een actualisatie.

B. Inhoud

Voor een deel betreffen de wijzigingen terminologische aanpassingen:

- In het decreet van 22 december 2017 over het lokaal bestuur wordt niet langer gesproken over een 'financieel beheerder', maar wel over een 'financieel directeur'. In de provincies blijft de term 'financieel beheerder' uit het Provinciedecreet van 9 december 2005 overeind. Voor beide wordt in het decreet van 30 mei 2008 een overkoepelende benaming ingevoerd, analoog aan de politiek bevoegde organen in de provincie en de gemeente (nieuw artikel 3, 1°).
- De termen 'belastingreglement' en 'belastingverordening' worden in de oude versie van het decreet van 30 mei 2008 door elkaar gebruikt. In principe dekken ze dezelfde lading. De term 'verordening' is echter in de eerste plaats gebruikelijk in de politieke sfeer. Daarom, en om meer eenvormigheid in de teksten te brengen, wordt consequent gekozen voor de term 'reglement'.

Daarnaast zoekt dit ontwerp van decreet aansluiting bij of vertaalt het de bestaande, moderne regelgeving en rechtspraak:

- Dit geldt in de eerste plaats voor het Bestuursdecreet van 7 december 2018, dat overheden op de digitale snelweg zet. Onder de voorwaarden van het Bestuursdecreet van 7 december 2018, kunnen fiscale berichten via elektronische weg aangeboden worden. Onder die fiscale berichten vallen aanslagbiljetten, maar ook aangiftes en bezwaarschriften en alle communicatie die hieruit voortvloeit (nieuw artikel 4, §3, tweede lid; nieuw artikel 7, §1, derde lid; nieuw artikel 9, §1, vierde lid). De overstap naar elektronische berichtgeving heeft bovendien mogelijk een impact op de termijnberekening (nieuw artikel 9, §1, derde lid).
- Verder is er de rechtspraak van het Hof van Cassatie, die verduidelijkt wanneer een belasting al dan niet ambtshalve gevestigd moet worden als de belastingplichtige zijn aangifteplicht niet naar behoren vervult. Om meer klaarheid te scheppen, wordt die rechtspraak besproken in de toelichting bij dit ontwerp van decreet. Het is duidelijk dat een zekere keuzevrijheid rust bij het lokaal of provinciaal bestuur, maar wel binnen afgelijnde grenzen (toelichting bij het nieuwe artikel 7).

Andere wijzigingen gaan over de:

- verzending van betalingsaanmaningen en de kosten die deze met zich meebrengen voor de belastingschuldige. Dit ontwerp van decreet verankert het algemeen principe dat zeker een eerste betalingsaanmaning kosteloos verstuurd moet worden naar de belastingschuldige (nieuw artikel 4, §3, tweede lid);
- mogelijkheid om binnen de gemeente ook personeel van het openbaar centrum voor maatschappelijk welzijn in te zetten voor fiscale opdrachten. Dit is een logische aanpassing, gelet op de versoepelde personeelsinzet in de gemeente en het OCMW sedert de invoering van het decreet van 12 december 2017 over het lokaal bestuur (nieuw artikel 5, tweede lid; nieuw artikel 9, §2, tweede lid);
- mogelijkheid voor de bevoegde overheid om belastingverhogingen en administratieve boetes kwijt te schelden, als de omstandigheden dit rechtvaardigen. Dit type genaderecht bestaat sinds jaar en dag op federaal en Vlaams niveau, maar ontbrak voor de lokale en provinciale besturen (nieuwe artikelen 7 en 8);
- indexering van de administratieve boetes (nieuw artikel 8, tweede lid);
- afschaffing van administratieve boetes voor derden in de vorm van belastingen. De inkohiering van een fiscale boete is vandaag onzeker voor iemand die niet als belastingplichtige ingeschreven staat in het kohier en wordt dus opgeheven (artikel 7 van dit ontwerp van decreet);
- uitbreiding van de fiscale meldingsplicht voor notarissen bij de vervreemding of hypotheekstelling van onroerende goederen. De nieuwe regeling herstelt de vroegere dubbele meldingsplicht voor de notarissen, d.i. zowel aan de bevoegde financiële ambtenaar van de plaats waar de eerste eigenaar of de houder van het zakelijk recht gedomicilieerd is of zijn hoofdinzetting heeft, als aan de bevoegde financiële ambtenaar van de plaats waar het onroerend goed ligt (nieuw artikel 11, 2°).

C. Bevoegdheid van het Vlaamse Gewest

De Vlaamse decreetgever ontleent zijn bevoegdheid om de regels inzake de vestiging, invordering en inning van de lokale belastingen te regelen aan artikel 6, §1, VIII, 1° van

de bijzondere wet van 8 augustus 1980 tot hervorming der instellingen. Dit artikel zegt dat "... de samenstelling, organisatie, bevoegdheid en werking van de provinciale en gemeentelijke instellingen" onder de bevoegdheid van de gemeenschappen en gewesten vallen.

Deze visie komt tegemoet aan het oordeel van de Raad van State van 12 maart 2003 bij een wetsontwerp tot wijziging van artikel 10 van de wet van 24 december 1996 betreffende de vestiging en de invordering van de provincie- en gemeentebelastingen. Door de onbevoegdheid van de federale wetgever kwam het wetsontwerp te vervallen¹.

II. Toelichting bij de artikelen

Artikel 1

Dit artikel behoeft geen commentaar.

Artikel 2

Dit artikel wijzigt artikel 3 van het decreet van 30 mei 2008. Het decreet van 22 december 2017 over het lokaal bestuur voerde de term 'financieel directeur' in voor de aansturende financiële ambtenaar voor de gemeente en het OCMW. Zijn bevoegdheden zijn dezelfde als die van de vroegere financieel beheerder van de gemeente en de huidige financieel beheerder van de provincie. Beiden vallen voortaan onder de gemeenschappelijke benaming 'bevoegde financiële ambtenaar'. Daarmee volgt de decreetgever de werkwijze die al toegepast werd om de politiek bevoegde organen bij de vestiging van de belasting aan te wijzen (de deputatie in de provincie en het college van burgemeester en schepenen in de gemeente vallen onder de gemeenschappelijke term 'bevoegde overheid').

Artikel 3

Dit artikel betreft een wijziging van artikel 4 van het decreet van 30 mei 2008. De tekst van artikel 4 van het decreet van 30 mei 2008 wordt herschikt, in die zin dat de opmaak en de verzending van de aanslagbiljetten afgescheiden wordt van de opmaak en uitvoerbaarverklaring van het kohier (aangepaste paragrafen 2 en 3). Dit moet in de eerste plaats de leesbaarheid van de uitgebreide tekst verhogen, maar is op zichzelf ook niet onlogisch: het gaat over andere rechtshandelingen, waarvoor verschillende personen bevoegd zijn en met een ander materieel resultaat.

De dubbele bepaling in paragraaf 7 wordt opgeheven, wegens overbodig en nodeloos verwarrend bij verwijzingen in regelgeving, rechtspraak en rechtsleer.

Inhoudelijk voegt dit ontwerp van decreet vijf wijzigingen toe:

1) Betaling van contantbelastingen (nieuwe paragraaf 1)

Dit ontwerp van decreet stelt scherp wat een contantbelasting inhoudt. Het verschil tussen kohierbelastingen en contantbelastingen houdt verband met de inningswijze. Een kohierbelasting wordt ingekohierd en aangeslagen. Een contantbelasting behoort meteen betaald te worden. In de praktijk gebeurt dat meestal giraal. Om verwarring uit te sluiten wordt de term 'contant' uit de eerste paragraaf geschrapt. In de plaats daarvan wordt vermeld dat de betaling zonder uitstel moet gebeuren. Is dat laatste

¹ Adv. RvS nr. 34.913/VR van 12 maart 2003 bij Wetsontwerp tot wijziging van artikel 10 van de wet van 24 december 1996 betreffende de vestiging en de invordering van de provincie- en gemeentebelastingen, *Parl.St.* Kamer 2000-01, nr. 50-1990/3, 4-6.

niet mogelijk, dan wordt de belasting gevestigd als een kohierbelasting en volgt ze de procedurele regels van een kohierbelasting.

- 2) Opsomming van kohiernummers bij de uitvoerbaarverklaring van het kohier (nieuwe paragraaf 2, eerste lid)

Het college van burgemeester en schepenen en de deputatie voegen bij hun besluit tot uitvoerbaarverklaring van het kohier een bijlage met een opsomming van de betreffende kohiernummers. Zo staat onbetwistbaar vast welke inkohieringen uitvoerbaar zijn.

- 3) Verzending van betalingsaanmaningen (nieuwe paragraaf 3, tweede lid)

De plicht om een betalingsaanmaning te sturen vooraleer het bestuur meer vergaande 'middelen tot tenuitvoerlegging' kan aanwenden in de invorderingsprocedure, werd ingevoerd bij wet van 5 december 2001². De wet verankerde daarmee een regel van behoorlijk bestuur. Die verplichte verzending van een aanmaning tot betaling, is hernomen in het Invorderingswetboek³. De betalingsaanmaning geldt als een ingebrekestelling, die nalatigheidsinteressen doet lopen en waarna de gedwongen invordering van de schuld opgestart kan worden⁴.

De verzending van de eerste betalingsaanmaning gebeurt bij gewone zending en is kosteloos voor de belastingplichtige⁵. Een lokaal bestuur kan ervoor kiezen om de belastingplichtige vervolgens nogmaals tot betaling aan te manen, eventueel met een aangetekende brief en eventueel op kosten van de belastingplichtige.

Als de belastingplichtige ervoor gekozen heeft om zijn fiscale documenten via elektronische weg te ontvangen, wordt de betalingsaanmaning uitsluitend elektronisch verzonden. Een plus van elektronische informatiestromen, is dat verzendingen geautomatiseerd kunnen verlopen, zonder extra kosten voor het bestuur en dus ook niet voor de belastingplichtige.

Merk op dat de verzending van een aangetekende betalingsaanmaning meteen de verjaring stuit, in toepassing van artikel 24 van het Invorderingswetboek. Dat belet niet dat de nieuw ingetreden verjaringstermijn na vijf jaar opnieuw gestuit wordt.

- 4) Elektronische aanbieding van aanslagbiljetten (nieuw artikel 4, §3, derde lid)

Deze aanpassing verwijst grotendeels naar wat al uitgewerkt is in artikel II.21 tot en met II.23/1 van het Bestuursdecreet van 7 december 2018. Het Bestuursdecreet van 7 december 2018 is zo geconcipieerd dat geen bijkomend regelgevend initiatief meer nodig is opdat de lokale en provinciale besturen hun communicatie met individuele belastingplichtigen digitaal kunnen laten verlopen. Als een gemeente of provincie de voorwaarden in artikel II.22, §2 en §3 van het Bestuursdecreet van 7 december 2018 respecteert, kan zij haar aanslagbiljetten via elektronische weg aanbieden. Hetzelfde geldt voor andere fiscale documenten, zoals aangiftes en georganiseerde bezwaarschriften.

² Wet van 5 december 2001 tot wijziging van artikel 298 van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992, *BS* 8 januari 2001.

³ Artikel 13 van het Wetboek van de minnelijke en gedwongen invordering van fiscale en niet-fiscale schuldvorderingen, *BS* 30 april 2019.

⁴ Artikelen 13, §3 en 14 van het Wetboek van de minnelijke en gedwongen invordering van fiscale en niet-fiscale schuldvorderingen, *BS* 30 april 2019.

⁵ Artikelgewijze toelichting bij artikel 13 van het Wetsvoorstel tot invoering van het Wetboek van de minnelijke en gedwongen invordering van fiscale en niet-fiscale schuldvorderingen, *Parl.St.* Kamer, nr. 54-3625/001, 29.

De digitale uitwisseling van fiscale documenten kan, zoals hierboven vermeld, slechts onder de voorwaarden in artikel II.22, §2 en §3 van het Bestuursdecreet van 7 december 2018:

- de gemeente of de provincie licht de belastingplichtige vooraf in over de elektronische procedure: procedurestappen, elektronische technieken en rechtsgevolgen van de elektronische uitwisseling;
- de belastingplichtige stemt vooraf uitdrukkelijk in met de verzending van zijn aanslagbiljetten via elektronische weg. Die instemming is nodig omdat niet bij voorbaat verondersteld kan worden dat iedereen over de nodige hardware en/of software, een elektronisch adres en de benodigde kennis beschikt om elektronische berichten te ontvangen en/of te versturen⁶. De uitdrukkelijke instemming van de belastingplichtige doet veronderstellen dat het bestuur beschikt over betrouwbare contactgegevens van de belastingplichtigen;
- de belastingplichtige behoudt ten alle tijde de mogelijkheid om zijn instemming voor de elektronische uitwisseling van fiscale berichten in te trekken;
- de gemeente of de provincie garandeert voor de elektronische communicatie een voldoende graad van informatieveiligheid en onweerlegbaarheid, gelijkwaardig aan die voor de uitwisseling van informatie op analoge dragers. Het bestuur maakt bekend welke maatregelen het daartoe treft.

Het uitdrukkelijke akkoord van de belastingplichtige heeft tot gevolg dat de documenten exclusief via deze elektronische weg aangeboden worden. Als de aanbieding van het aanslagbiljet elektronisch gebeurt, is het de bedoeling dat ook alle verdere correspondentie over de aanslag elektronisch verloopt. Een belastingplichtige die instemt om zijn aanslagbiljet elektronisch te ontvangen, gaat vanzelf akkoord met de volledige afhandeling van de heffing via elektronische weg.

Het ontwerpdecreet vermeldt uitdrukkelijk dat de eenmalige keuze van de belastingplichtige doorgetrokken wordt naar de toekomst voor alle belastingaanslagen en correspondentie hierrond. Dit staat niet in de weg dat de belastingplichtige zijn akkoord intrekt, maar dan moet hij dat expliciet aanvragen. Het lokaal of provinciaal bestuur werkt hiervoor een procedure uit.

Als de belastingplichtige ervoor gekozen heeft of ervoor kiest om zijn overheidsberichten te consulteren via het 'my e-box' portaal van de federale Overheidsdienst Beleid en Ondersteuning en het lokaal of provinciaal bestuur gebruik maakt van eBox volgens artikel II.23/1 van het Bestuursdecreet van 7 december 2018, ontvangt hij automatisch ook de berichten van het lokaal of provinciaal bestuur via 'my e-Box'. Toestemmingen intrekken en beheren gebeurt dan via het 'my e-box' portaal.

5) Vermeldingen op het aanslagbiljet (nieuwe artikel 4, §3, vierde lid)

De verplichting voor lokale en provinciale besturen om een actuele en gecoördineerde versie van hun belastingreglementen op hun webtoepassingen ter beschikking te stellen⁷, doet de behoefte vervallen om een kopie of een samenvatting van het toepasselijke reglement met het aanslagformulier mee te sturen. Vandaag de dag kan het volstaan om de vindplaats van het reglement op de webtoepassing van het lokale of provinciale bestuur mee te delen.

⁶ Artikelgewijze toelichting bij artikel II.22 van het Ontwerp van Bestuursdecreet, *Parl.St.* Kamer 2017-18, nr. 1656-1, 49.

⁷ Artikel 1, eerste lid, 4° van het Besluit van de Vlaamse Regering van 20 april 2018 betreffende de bekendmaking en raadpleegbaarheid van besluiten en stukken van het lokaal bestuur, betreffende de wijze waarop de reglementen en verordeningen van het lokaal bestuur worden bijgehouden in het register en betreffende de raadpleegbaarheid van de besluiten van de politiezones en hulpverleningszones, *BS* 11 mei 2018; artikel 1, 4° van het Besluit van de Vlaamse Regering van 7 september 2018 betreffende de bekendmaking en raadpleegbaarheid van besluiten en stukken van de provincie, *BS* 3 oktober 2018.

Artikel 4

Dit artikel betreft een wijziging van artikel 5 van het decreet van 30 mei 2008. De term 'aanstelling' in artikel 5 van het decreet van 30 mei 2008 moet gelezen worden als een 'machtiging' om zekere onderzoeks- en controledaden te stellen en vaststellingen te doen. Het gaat uitdrukkelijk niet over de 'aanwerving' van personeel, maar over de 'toewijzing van bepaalde bevoegdheden om bepaalde handelingen uit te voeren'. Het maakt niet uit of het gaat om statutaire dan wel contractuele personeelsleden. Hun aanstelling moet gebeuren door de bevoegde overheid, i.e. de deputatie van de provincie of het college van burgemeester en schepenen van de gemeente.

Op gemeentelijk vlak is het na de invoering van het decreet van 22 december 2017 over het lokaal bestuur vanzelfsprekend dat behalve gemeentepersoneel ook OCMW-personeel in zekere gevallen aangesteld kan worden om de onderzoeks- en controledaden in artikel 5 van het decreet van 30 mei 2008 uit te voeren en om vaststellingen te doen. Het decreet van 22 december 2017 over het lokaal bestuur heeft het om efficiëntieredenen mogelijk gemaakt om diensten gemeenschappelijk te beheren en daarbij personeel gemeenschappelijk in te zetten. Die gemeenschappelijke werking wordt dan uitgewerkt in een beheersovereenkomst⁸. Een mooi voorbeeld van een dienst die gemeenschappelijk beheerd kan worden, met de gemeenschappelijke inzet van personeelsleden, is een gemeentelijke dienst Wonen. Hier komen gemeentelijk beleid en OCMW-beleid elkaar tegen. Als zo'n dienst gemeenschappelijk beheerd wordt, moet het mogelijk zijn dat ook OCMW-personeel, onder de voorwaarden in het decreet van 30 mei 2008, fiscale onderzoeken voert en fiscale vaststellingen doet.

De oprichting van gemeenschappelijke diensten en functies wordt binnen de gemeente goedgekeurd door de gemeenteraad en binnen het OCMW door de raad voor maatschappelijk welzijn⁹. Aan het college van burgemeester en schepenen wordt de bevoegdheid verleend om gemeenschappelijk ingezette personeelsleden te bekleden met onderzoeks-, controle- en vaststellingsbevoegdheden.

Voor dat laatste bestaat geen wettelijke of decretale procedure. Het is echter onbetwistbaar dat de aanstelling uitdrukkelijk moet gebeuren. Die vereiste wordt gematerialiseerd in een 'aanstellingsbewijs', dat de bevoegde personeelsleden op vraag moeten kunnen voorleggen (zie artikel 6, tweede lid van het decreet van 30 mei 2008). Dit is belangrijk omdat:

- het gaat over onderzoeksdaaden met een mogelijke impact op iemands privacy, zoals gewaarborgd in de Grondwet¹⁰;
- de vaststellingen van de bevoegde personeelsleden een bijzondere bewijswaarde hebben. Ze hebben bewijskracht tot bewijs van het tegendeel door de belastingplichtige.

Artikel 5

Artikel 5 voegt louter een terminologische wijziging in in artikel 6 van het decreet van 30 mei 2008.

Artikel 6

⁸ Artikel 196, §2 van het decreet van 22 december 2017 over het lokaal bestuur, *BS* 15 februari 2018.

⁹ Artikel 41, tweede lid, 5° en artikel 78, tweede lid, 6° van het decreet van 22 december 2017 over het lokaal bestuur, *BS* 15 februari 2018.

¹⁰ Artikelen 15, 22 en 29 van de Gecoördineerde Grondwet van 17 februari 1994, *BS* 17 februari 1994.

Dit artikel betreft een vervanging van artikel 7 van het decreet van 30 mei 2008. Elke paragraaf regelt een andere fase of een ander aspect van lokale of provinciale belastingen waarvoor een aangifteplicht geldt.

1) Aangifteplicht belastingplichtige (paragraaf 1)

Aangiftebelastingen zijn belastingen die berekend worden op basis van gegevens die de belastingplichtige aanlevert. Die aanlevering moet gebeuren vóór een in het belastingreglement vermelde aangiftedatum. Er is pas sprake van een laattijdige aangifte als ze ingediend wordt na de aangiftedatum.

Het is onvoldoende om in het reglement een aangiftetermijn te bepalen, zoals bijvoorbeeld "dertig dagen na ontvangst van het aangifteformulier". Belastingplichtigen die geen aangifteformulier ontvingen, kunnen dan immers niet aan hun reglementaire plicht voldoen.

Als het lokaal of provinciaal bestuur de mogelijkheid aanbiedt om een belastingaangifte elektronisch in te dienen, en de belastingplichtige op dat aanbod ingaat, wordt die laatste verondersteld instemming te verlenen voor de verdere behandeling van de aangifte en de vestiging van de belasting via elektronische weg. Dit ligt in de lijn van artikel II.22 van het Bestuursdecreet van 7 december 2018¹¹.

Met de elektronische indiening van zijn aangifte, verleent de belastingplichtige instemming om in de toekomst volledig via elektronische weg geïnformeerd te worden over nieuwe aangifteplichten en belastingaanslagen.

2) Voorstel van aangifte (paragraaf 2)

Heel wat besturen verzenden de dag van vandaag een voorstel van aangifte naar de belastingplichtige. In het voorstel is de informatie uit vorige aangiften verwerkt. Als de belastingplichtige akkoord gaat met het voorstel, hoeft hij geen verdere stappen meer te ondernemen. Als de belastingplichtige niet akkoord gaat met het voorstel, verzoekt hij de bevoegde overheid vóór het verstrijken van de aangiftedatum om een aanpassing. Als geen of geen tijdige aanpassingen gevraagd worden, wordt een gewone aanslag gevestigd op basis van het al of niet gewijzigde voorstel.

3) Ambtshalve vestiging van de belasting bij gebrek aan een juiste of volledige aangifte (paragraaf 3)

Als de belastingplichtige zijn aangifteplicht verzuimt of als de aangifte onvolledig of incorrect is, kan het lokaal of provinciaal bestuur de belasting ambtshalve vestigen. Het maakt dan gebruik van de gegevens waarover het beschikt. Dit kunnen naakte gegevens zijn of gegevens waarvan het redelijkerwijze mag uitgaan. Het is aan de belastingplichtige om de voorgelegde gegevens te weerleggen.

Over de ambtshalve vestiging bestond in de loop van de tijd veel onzekerheid. De verwarring bestond erin dat niemand exact wist hoever de keuzevrijheid van het lokaal of provinciaal bestuur reikte om een belasting al of niet ambtshalve te vestigen. De rechtspraak heeft daarin knopen doorgehakt¹². Het is duidelijk dat een ambtshalve

¹¹ "Voor procedures waarvoor het initiatief bij burgers of externe overheden ligt, wordt indien zij bij het starten van een procedure er zelf voor kiezen gebruik te maken van uitwisseling van berichten via elektronische weg dit begrepen als een uitdrukkelijke toestemming. Als een burger er bijvoorbeeld voor kiest om een aanvraag, beroep of klacht via e-mail in te dienen, dan gaat hij/zij dus akkoord met het feit dat de volledige afhandeling van de procedure via elektronische weg zal verlopen". Artikelgewijze toelichting bij artikel II.22 van het Ontwerp van Bestuursdecreet, *Parl.St.* Kamer 2017-18, nr. 1656-1, 49.

¹² *Cass.* 19 januari 2007, nr. F.05.0095.N; *Cass.* 11 maart 2010, nr. F.09.0069.N; *Cass.* 15 oktober 2010, nr. F.09.0148.N; *Cass.* 27 januari 2011, nr. F.09.0154.F; *Cass.* 16 juni 2016, nr. F.14.0218.N.

vestiging slechts verplicht is als het bestuur in geen geval over een correcte aangifte beschikt. Wordt een juiste en volledige aangifte (of een verbetering van de oorspronkelijke aangifte) buiten de voorziene termijn ingediend, behoudt het bestuur de mogelijkheid om een gewone aanslag te vestigen. De ambtshalve vestiging, met zijn uitgebreide voorafgaande procedure, verliest immers zijn nut als de bevoegde overheid louter de gegevens uit de laattijdige aangifte overneemt. De uitgebreide procedure die aan een ambtshalve vestiging voorafgaat, is per slot van rekening slechts bedoeld om de rechten van de verdediging van de belastingplichtige te vrijwaren, en in dat geval worden die niet geschonden¹³.

De beslissing om de belasting ambtshalve te vestigen, zal voor de bevoegde overheid afhangen van de 'noodwendigheden van het geval'¹⁴. De vestiging van een gewone aanslag na overschrijding van de aangifte datum, blijft bijvoorbeeld maar mogelijk zolang de decretale termijn voor inkohiering openstaat, m.a.w. tot uiterlijk 30 juni van het jaar volgend op het aanslagjaar (zie het nieuwe artikel 4, §2, eerste lid). Voor een ambtshalve vestiging beschikt de bevoegde overheid over meer tijd. Ze kan de belasting nog inkohieren tot drie jaar na 1 januari van het aanslagjaar, of vijf jaar als er sprake is van fraude door de belastingplichtige. Tijdens die verlengde inkohieringstermijn, moet een uitgebreide procedure doorlopen zijn die de belastingplichtige in staat stelt om tegen de ambtshalve aanslag te reageren (paragraaf 3, tweede tot en met vierde lid).

De individuele beslissing om bij een laattijdige aangifte nog gebruik te maken van de gewone aanslagprocedure of de belasting ambtshalve te vestigen, ligt bij de bevoegde overheid¹⁵. Van die beslissing en haar verantwoording moet in ieder geval een weerslag bestaan, maar alleen de beslissing om de belasting ambtshalve te vestigen, moet formeel gemotiveerd worden ten aanzien van de belastingplichtige. De kennisgeving over het voornemen om de belasting ambtshalve te vestigen, kan opgedragen worden aan een bevoegd personeelslid (paragraaf 3, tweede lid).

Deze kennisgeving moet aangetekend gebeuren, d.w.z. met voldoende zekerheid over het tijdstip van verzending en ontvangst van het bericht. De ontvangst van een elektronisch bericht wordt volgens het burgerlijk wetboek redelijkerwijze verondersteld als de bestemming vooraf ingestemd heeft met het gebruik door de verzender van een elektronisch adres of van een ander elektronisch communicatiemiddel¹⁶. De instemming van de bestemming in het kader van artikel II.22, §2, 2° van het Bestuursdecreet van 7 december 2018, komt hieraan tegemoet. Als ook voldoende zekerheid bestaat over het tijdstip van de elektronische verzending, kan het elektronisch bericht gelden als aangetekend.

4) Belastingverhoging bij de ambtshalve vestiging van een belasting (paragraaf 4)

Het belastingreglement kan een belastingverhoging koppelen aan de ambtshalve aanslag. Dit is een administratieve sanctie, die ter kennis gebracht moet worden van en die gemotiveerd moet worden ten aanzien van de belastingplichtige. De lokale en provinciale besturen zijn hiertoe verplicht op basis van artikel 109 van de Wet van 4 augustus 1986 houdende fiscale bepalingen. De nieuwe alinea in dit ontwerp van decreet verbijzondert dat de belastingverhoging en zijn motivering aan de belastingplichtige ter kennis gebracht worden in het bericht van ambtshalve aanslag. De belastingplichtige kan de belastingverhoging betwisten samen met en op dezelfde manier als de belasting zelf.

¹³ Cass. 19 januari 2007, nr. F.05.0095.N; Cass. 11 maart 2010, nr. F 09.0069.N.

¹⁴ Ontwerp van decreet betreffende de vestiging, de invordering en de geschillenprocedure van provincie- en gemeentebelastingen, *Parl.St.* VI.Parl. 2007-08, nr. 1585/1, 6.

¹⁵ *Parl.St.* VI.Parl. 2007-2008, nr. 1585/1, 6; Cass. 11 maart 2010, nr. F 09.0069.N.

¹⁶ Artikel 1.5, derde lid van het Nieuw Burgerlijk Wetboek, *BS* 1 juli 2022.

De verhoging wordt samen met het recht ingekohierd, op hetzelfde kohierartikel. Voor de transparantie is het aangewezen om het recht en de verhoging in een afzonderlijk vak in te schrijven in het kohier.

Ook boekhoudkundig wordt de verhoging samen met het recht verwerkt. Verwjl- en moratoriuminteressen moeten in voorkomend geval eveneens op de verhoging toegepast worden.

Nieuw is de mogelijkheid voor de bevoegde overheid om de toegepaste belastingverhoging kwijt te schelden. Daartoe maakt de decreetgever artikel 9 van het Regentsbesluit van 18 maart 1831 van overeenkomstige toepassing op de lokale en provinciale besturen¹⁷.

Een verzoek tot kwijtschelding van de belastingverhoging is niet hetzelfde als een bezwaar tegen de belastingverhoging met toepassing van artikel 9. In het tweede geval bekijkt de bevoegde overheid objectief of de belastingverhoging terecht aangerekend werd volgens de regels van het belastingreglement. Het eerste geval betreft een gunstmaatregel, die de tenuitvoerlegging van de sanctie opheft zonder aan het principe van de sanctie zelf te tornen. Op die manier kan de belastingheffende overheid rekening houden met verzachtende omstandigheden, sociale factoren of onverwachte commerciële tegenslagen. Die kunnen verantwoorden dat de wet niet strikt toegepast wordt op een belastingplichtige die volledig te goeder trouw was. Hetzelfde geldt als de sanctie buitenproportionele gevolgen zou hebben (bijvoorbeeld een onvermijdelijk faillissement).

Precies omdat de beslissing tot kwijtschelding een afwijking van de wet impliceert, wordt die bevoegdheid voorbehouden aan een politiek orgaan, dat hiervoor ook de politieke verantwoordelijkheid draagt¹⁸. Omdat de beslissing tot kwijtschelding geen essentieel politiek-beleidsmatig karakter draagt, is ze in het Regentsbesluit van 18 maart 1831 opgedragen aan het uitvoerende politieke orgaan. Die overeenkomstige bevoegdheidstoewijzing aan de deputatie in de provincie en het college van burgemeester en schepenen in de gemeente, ligt volledig in de lijn van het decreet van 30 mei 2008.

De kwijtschelding van een belastingverhoging is een discretionaire beslissing, wat echter niet wil zeggen dat het bevoegde politieke orgaan willekeurig kan optreden of dat het niet gebonden is door het wettigheidsbeginsel en de beginselen van behoorlijk bestuur. Het feit dat het gaat om een discretionaire bevoegdheid, maakt de motivering van de beslissing nog zo belangrijk. De beslissing moet adequaat de juridische en de feitelijke overwegingen vermelden waarop ze steunt en voldoet aan de motiveringsvereisten van de wet van 29 juli 1991 betreffende de uitdrukkelijke motivering van de bestuurshandelingen¹⁹.

Tegen een weigering om een belastingverhoging of fiscale boete kwijt te schelden, kan beroep aangetekend worden bij de Raad van State. Die is bevoegd om te oordelen of de beslissing van het bevoegde politieke orgaan de regels of beginselen van het recht niet schendt²⁰.

Artikel 7

Dit artikel vervangt artikel 8 van het decreet van 30 mei 2008. De wijzigingen aan artikel 8 zijn grotendeels gelijklopend met de bepalingen die eerder ingevoerd werden voor belastingverhogingen. Dit geldt voor de manier van vestigen en invorderen, de

¹⁷ Regentsbesluit van 18 maart 1831 (Organiek besluit van het bestuur van 's lands middelen), *BS* 18 maart 1831.

¹⁸ Er wordt op lokaal niveau niet voorzien in een delegatie naar de administratie, zoals op andere overheidsniveaus: zie artikel 3.18.0.0.16 van het Decreet houdende de Vlaamse Codex Fiscaliteit van 13 december 2013, *BS* 23 december 2013; artikel 5 van de Wet van 29 maart 2018 tot uitbreiding van de opdrachten en versterking van de rol van de fiscale bemiddelingsdienst, *BS* 13 april 2018.

¹⁹ Wet van 29 juli 1991 betreffende de uitdrukkelijke motivering van de bestuurshandelingen, *BS* 12 september 1991.

²⁰ *RvS* 4 mei 1998, nr. 73.383; *RvS* 13 oktober 2008, nr. 187.001 (Vuzdugan).

kennisgeving en de motivering van de administratieve geldboete en de mogelijkheid tot kwijtschelding van de geldboete.

Een vast bedrag opnemen in de regelgeving, brengt het risico mee dat de vermelde reële waarde na verloop van tijd niet langer beantwoordt aan de bedoeling van de regelgever. Om die reden wordt het bedrag van de maximale administratieve geldboete gekoppeld aan het algemeen indexcijfer van de consumptieprijzen van het Rijk. Het bedrag van 500 euro wordt op 1 januari van elk jaar geïndexeerd met behulp van de coëfficiënt die verkregen wordt door de consumptieprijsindex voor de maand november van het jaar voorafgaand aan het aanslagjaar te delen door de consumptieprijsindex voor de maand november van het jaar van inwerkingtreding van dit ontwerp van decreet.

De belangrijkste wijziging ligt echter in de toevoeging van de woorden 'aan de belastingplichtige' in het eerste lid. De oude tekst van het decreet van 30 mei 2008 laat toe dat ook aan derden die de bepalingen van het decreet van 30 mei 2008 of het belastingreglement schenden een administratieve boete opgelegd wordt, waarna die boete ingekohierd wordt op naam van de derde en ingevorderd wordt als een kohierbelasting.

Een strafmaatregel kan echter niet (autonoom) verpakt worden als een belasting. De Afdeling Wetgeving van de Raad van State maakte in 2007 al een voorbehoud bij deze 'onduidelijkheid' in de toelichting bij het decreet van 30 mei 2008²¹. Aan het advies van de Raad van State om het ontwerp van decreet van 30 mei 2008 op dat punt aan te passen, werd voorbij gegaan, en later volgde nog de invoering van een bezwaarmogelijkheid voor de derde aan wie de administratieve boete opgelegd werd²². Die bezwaarmogelijkheid wordt eveneens geschrapt (zie toelichting bij artikel 8).

De gemeenten en provincies kunnen nu geen derden meer beboeten, maar kunnen nog wel terugvallen op:

- artikel 381 van het WIB92, dat het mogelijk maakt om via gerechtelijke tussenkomst een dwangsom op te leggen aan de belastingplichtige of de derde die de uitoefening van de onderzoeksbevoegdheden van de belastingadministratie belemmert;
- de artikelen 1383 en volgende van het BW (later boek 6 van het nieuwe BW), dat de buitencontractuele aansprakelijkheid regelt, op basis waarvan iemand een schadevergoeding kan vorderen²³.

Artikel 8

Dit artikel wijzigt artikel 9 van het decreet van 30 mei 2008. De wijzigingen aan artikel 9 van het decreet van 30 mei 2008 hebben te maken met de mogelijke impact van communicatie via elektronische weg op de bezwaaruitoefening, de toekenning van onderzoeksbevoegdheden aan personeelsleden en de beperkingen van fiscale boetes.

1) Communicatie via elektronische weg

De indiening van een fiscaal bezwaarschrift bij de gemeente of provincie is vergemakkelijkt sinds de invoering van het Bestuursdecreet van 7 december 2018. Een bestuur dat de mogelijkheden in het Bestuursdecreet van 7 december 2018 wil benutten, moet voldoen aan de gestelde eisen en moet de vereiste garanties kunnen bieden.

²¹ Advies van de Raad van State nr. 43.776/VR van 11 december 2007, Randnummer 14, in: *Parl.St.* VI.Parl. 2007-2008, Ontwerp van decreet betreffende de vestiging, de invordering en de geschillenprocedure van provincie- en gemeentebelastingen, nr. 1585/1, 31-32.

²² Decreet van 28 mei 2010 houdende diverse wijzigingen van het decreet van 30 mei 2008 betreffende de vestiging, de invordering en de geschillenprocedure van provincie- en gemeentebelastingen, *BS* 24 juni 2010.

²³ *Cass.* 17 december 2015, nr. C.13.0194.N: "De Staat, administratie der directe belastingen, heeft zoals iedere benadeelde het recht om een burgerlijke rechtsvordering in te stellen voor schade waarvoor de belastingwetgeving niet in een eigen mogelijkheid tot herstel voorziet".

De elektronische uitwisseling van berichten verloopt niet alleen eenvoudiger, maar onder voorwaarden ook gegarandeerd sneller, waardoor de termijnberekening kan verschuiven. Binnen de bezwaarprocedure is dit belangrijk voor de tijdige indiening van een bezwaar tegen de aanslag, een belastingverhoging of een administratieve boete. De belastingplichtige moet zijn bezwaarschrift indienen binnen een termijn van drie maanden, te rekenen vanaf de dag dat hij redelijkerwijze zijn aanslagbiljet ontvangen heeft. Een belastingaanslag wordt principieel als ontvangen geacht op de derde werkdag na de verzending van het aanslagbiljet. Als het bestuur en de belastingplichtige echter gebruik maken van hetzelfde elektronisch informatiesysteem, vangt de termijn voor de indiening van een bezwaar aan op dezelfde dag als waarop de aanslag door de overheid aangeboden werd²⁴.

In overeenstemming met het Bestuursdecreet van 7 december 2018 impliceert het initiatief van de belastingschuldige om het bezwaarschrift elektronisch in te dienen, instemming om verdere berichten in het kader van de bezwaarprocedure elektronisch uit te wisselen.

Aan de verplichting om de beslissing van de bevoegde overheid aangetekend te betekenen aan de belastingschuldige of zijn vertegenwoordiger, is voldaan als voldoende zekerheid bestaat over het tijdstip van verzending en ontvangst van het bericht. De ontvangst van een elektronisch bericht wordt volgens het burgerlijk wetboek redelijkerwijze verondersteld als de bestemming vooraf ingestemd heeft met het gebruik door de verzender van een elektronisch adres of van een ander elektronisch communicatiemiddel²⁵. De instemming van de bestemming in het kader van artikel II.22, §2, 2° van het Bestuursdecreet van 7 december 2018, komt hieraan tegemoet. Als ook voldoende zekerheid bestaat over het tijdstip van de elektronische verzending, kan het elektronisch bericht gelden als aangetekend.

2) Onderzoeksbevoegdheden gemeentelijk en provinciaal personeel

De bevoegde personeelsleden krijgen dezelfde onderzoeks- en vaststellingsbevoegdheden als het personeel in artikel 5 van het decreet van 30 mei 2008 en kunnen onder andere het verhoor van de belastingschuldige of diens vertegenwoordiger afnemen. Parallel met artikel 5 van het decreet van 30 mei 2008, kan het fiscale onderzoek na een bezwaarschrift in de gemeente ook gevoerd worden door personeel van het Openbaar Centrum voor Maatschappelijk Welzijn. Ook hier moet de gemeenschappelijke inzet van personeel door de gemeenteraad en de raad voor maatschappelijk welzijn geregeld zijn in een beheersovereenkomst²⁶. Het college van burgemeester en schepenen krijgt de bevoegdheid om de bevoegde personeelsleden aan te wijzen.

3) Bezwaar derden tegen administratieve boete

Artikel 9, §6, van het decreet van 30 mei 2008 werd ingevoerd bij voorstel van decreet, met de bedoeling een aantal onzorgvuldigheden in het decreet van 30 mei 2008 weg te werken. Dat kon gaan om feitelijke vergetelheden of zaken die interpretatiemoeilijkheden opleverden. De indieners van het voorstel wilden met de ingevoerde §6 aansluiten bij de oorspronkelijke bedoeling van de decreetgever om ook medewerking aan fiscale onderzoeken van derden af te dwingen met een administratieve sanctie²⁷.

Zo'n administratieve sanctie kan effectief aan de belastingplichtige opgelegd worden en dan gevestigd en ingevorderd worden als een accessorium van de hem opgelegde belasting. Maar voor de niet-belastingplichtige derde is dat niet mogelijk (zie ook de

²⁴ Artikel II.23, tweede lid van het Bestuursdecreet van 7 december 2018, *BS* 19 december 2018.

²⁵ Artikel 1.5, derde lid van het Nieuw Burgerlijk Wetboek, *BS* 1 juli 2022.

²⁶ Artikel 196, §2 juncto artikelen 41, tweede lid, 5° en 78, tweede lid, 6° van het Decreet over het Lokaal Bestuur van 22 december 2017, *BS* 15 februari 2018.

²⁷ Decreet van 28 mei 2010 houdende diverse wijzigingen van het decreet van 30 mei 2008 betreffende de vestiging, de invordering en de geschillenprocedure van provincie- en gemeentebelastingen, *BS* 24 juni 2010.

toelichting bij artikel 7). In dat geval is het ook niet nodig of wenselijk om in een bezwaarprocedure voor de betrokken derde te voorzien. Deze paragraaf wordt geschrapt.

Artikel 9

Dit artikel betreft een wijziging van artikel 11 van het decreet van 30 mei 2008. De fiscale meldingsplicht van een notaris bij de overdracht van onroerende goederen, geldt vandaag alleen ten aanzien van de bevoegde financiële ambtenaren van de gemeente en de provincie waar de eigenaar of de houder van het zakelijk recht gedomicilieerd is of zijn hoofdinhouding heeft. De lokale besturen ervaren dit als een stap achteruit ten opzichte van vroeger:

- Tot inkomstenjaar 2018 moest de notaris of de in artikel 40 van het Invorderingswetboek bedoelde persoon zowel een bericht uitsturen naar de gemeente en provincie waar de verkoper woonde als naar de gemeente en provincie waar het onroerend goed gelegen was²⁸.
- Vanaf het inkomstenjaar 2019 veranderde de procedure²⁹. Sindsdien moet de notaris of de in artikel 40 van het Invorderingswetboek bedoelde persoon alleen nog de bevoegde financiële ambtenaren berichten van de plaats waar de eigenaar van of de zakelijk gerechtigde op het onroerend goed woont.

Met dit ontwerp van decreet wordt de werkwijze van vroeger hersteld.

Artikel 10

Artikel 10 voert een overgangsregeling in. De verplichtingen van de notaris in artikel 9 zijn pas van toepassing op akten die vanaf *[2 maanden na de inwerkingtreding van het decreet]* verleden worden. Door te voorzien in een overgangstermijn kunnen de notarissen zonder moeilijkheden aan hun decretale plicht voldoen. Vóór de overgangstermijn van twee maanden kan het voorvallen dat een akte verleden is zonder dat hiervan bericht gegeven is aan de gemeente en provincie van de ligging van het onroerend goed.

De minister-president van de Vlaamse Regering,

Jan JAMBON

De Vlaamse minister van Binnenlands Bestuur, Bestuurszaken, Inburgering en Gelijke Kansen,

Bart SOMERS

²⁸ Artikel 433 van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992, vóór de inwerkingtreding van de Wet van 11 februari 2019 houdende fiscale, fraudebestrijdende, financiële alsook diverse bepalingen (zie voetnoot 23).

²⁹ Artikel 43 van de Wet van 11 februari 2019 houdende fiscale, fraudebestrijdende, financiële alsook diverse bepalingen, *BS* 22 maart 2019.