



RAAD VAN STATE

afdeling Wetgeving

advies 75.287/3
van 15 februari 2024

over

een voorontwerp van decreet van het Vlaamse Gewest ‘tot wijziging van het decreet van 30 mei 2008 betreffende de vestiging, de invordering en de geschillenprocedure van provincie- en gemeentebelastingen’

Op 4 januari 2024 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Vlaamse minister van Binnenlands Bestuur, Bestuurszaken, Inburgering en Gelijke Kansen verzocht binnen een termijn van dertig dagen een advies te verstrekken over een voorontwerp van decreet van het Vlaamse Gewest ‘tot wijziging van het decreet van 30 mei 2008 betreffende de vestiging, de invordering en de geschillenprocedure van provincie- en gemeentebelastingen’.

Het voorontwerp is door de derde kamer onderzocht op 30 januari 2024. De kamer was samengesteld uit Jeroen VAN NIEUWENHOVE, kamervoorzitter, Koen MUYLLE en Elly VAN DE VELDE, staatsraden, Jan VELAERS en Bruno PEETERS, assessoren, en Yves DEPOORTER, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Ronald VAN CROMBRUGGE, adjunct-auditeur.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 15 februari 2024.

*

1. Met toepassing van artikel 84, § 3, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, heeft de afdeling Wetgeving zich toegespitst op het onderzoek van de bevoegdheid van de steller van de handeling, van de rechtsgrond¹, alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

*

STREKKING VAN HET VOORONTWERP

2. Het voor advies voorgelegde voorontwerp van decreet van het Vlaamse Gewest strekt tot wijziging van het decreet van 30 mei 2008 ‘betreffende de vestiging, de invordering en de geschillenprocedure van provincie- en gemeentebelastingen’.

Artikel 2 van het voorontwerp introduceert het overkoepelende begrip “bevoegde financiële ambtenaar” voor de financieel beheerder in het geval van de provinciebelastingen (artikelen 89 tot 91 van het Provinciedecreet van 9 december 2005) en voor de financieel directeur in het geval van de gemeentebelastingen (artikelen 176 tot 178 van het decreet van 22 december 2017 ‘over het lokaal bestuur’). Voorts wordt, verspreid in het voorontwerp en met het oog op meer eenvormigheid in de tekst, het begrip “belastingverordening” vervangen door het begrip “belastingreglement” (onder meer in de artikelen 3, 4^o, en 4, 1^o, van het voorontwerp).

Daarnaast brengt het voorontwerp het decreet van 30 mei 2008 in overeenstemming met het Bestuursdecreet van 7 december 2018 (hierna: Bestuursdecreet) met betrekking tot de mogelijkheid om aanslagbiljetten (ontworpen artikel 4, § 3, derde lid – artikel 3, 4^o, van het voorontwerp), belastingaangiften (ontworpen artikel 7, § 1, derde lid – artikel 6 van het voorontwerp) en bezwaarschriften (ontworpen artikel 9, § 1, vierde lid – artikel 8 van het voorontwerp), en alle communicatie die hieruit voortvloeit, via elektronische weg aan te bieden. Ook de hiermee mogelijk samenhangende impact op de termijnberekening wordt geherformuleerd (ontworpen artikel 9, § 1, derde lid – artikel 8 van het voorontwerp).

Het voorontwerp strekt tevens tot afstemming van het decreet van 30 mei 2008 op de rechtspraak van het Hof van Cassatie inzake de vraag wanneer een belasting al dan niet ambtshalve gevestigd moet worden als de belastingplichtige zijn aangifteplicht niet naar behoren vervult (ontworpen artikel 7 – artikel 6 van het voorontwerp).

Andere wijzigingen betreffen de verzending van betalingsaanmaningen en de kosten die deze met zich meebrengen (ontworpen artikel 4, § 3, tweede lid – artikel 3, 4^o, van het voorontwerp), de aanstelling van personeel van openbare centra voor maatschappelijk welzijn om binnen de gemeente onderzoeks- en controledaden uit te voeren en vaststellingen te doen (ontworpen artikel 5, tweede lid – artikel 4, 2^o, van het voorontwerp; ontworpen artikel 9, § 2, tweede lid – artikel 8, 5^o, van het voorontwerp), de mogelijkheid voor de bevoegde overheid om belastingverhogingen en administratieve boetes kwijt te schelden (ontworpen artikelen 7, § 4, derde lid, en 8, zesde lid – artikelen 6 en 7 van het voorontwerp), de indexering van de administratieve

¹ Aangezien het om een voorontwerp van decreet gaat, wordt onder “rechtsgrond” de overeenstemming met de hogere rechtsnormen verstaan.

boetes (ontworpen artikel 8, tweede lid – artikel 7 van het voorontwerp), de afschaffing van administratieve boetes voor derden in de vorm van belastingen (ontworpen artikel 8, eerste lid – artikel 7 van het voorontwerp) en de uitbreiding van de fiscale meldingsplicht voor notarissen bij de vervreemding of hypotheekstelling van onroerende goederen (ontworpen artikel 11, 2° – artikel 9, 3°, van het voorontwerp).

Ten slotte regelt het voorontwerp de verwerking van persoonsgegevens (ontworpen artikel 11/1 – artikel 10 van het voorontwerp).

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Artikelen 3 en 8

3. Naar luid van artikel 3, 1°, van het voorontwerp wordt het woord “contant” in artikel 4, § 1, van het decreet van 30 mei 2008 vervangen door de woorden “zonder uitstel”. Artikel 3, 2°, van het voorontwerp voegt een zin toe aan artikel 4, § 1, van het decreet van 30 mei 2008, die evenwel luidt:

“Als de *contante inning* niet uitgevoerd kan worden, wordt de contantbelasting ingekohierd en volgt ze de regels voor een kohierbelasting.”

Ook het ontworpen artikel 9, § 1, derde lid, eerste zin, van het decreet van 30 mei 2008 luidt:

“Het bezwaarschrift, vermeld in het eerste lid, wordt op straffe van verval ingediend binnen drie maanden vanaf de datum waarop de belastingplichtige het aanslagbiljet of het verzoek tot *contante betaling* heeft ontvangen” (artikel 8, 1°, van het voorontwerp).

Luidens de memorie van toelichting behoort een contantbelasting, in tegenstelling tot een kohierbelasting, meteen te worden betaald. In de praktijk gebeurt dat meestal giraal. Om verwarring uit te sluiten tussen de woorden “giraal” en “contant”, wordt daarom in het ontworpen artikel 4, § 1, van het decreet van 30 mei 2008 voortaan vermeld dat de betaling “*zonder uitstel*” moet gebeuren. Is dat laatste niet mogelijk, dan wordt de belasting gevestigd als een kohierbelasting en volgt ze de procedurele regels van een kohierbelasting.

Ter wille van de rechtszekerheid en de eenvormigheid van de tekst verdient het dan ook aanbeveling om de woorden “contante inning” en “contante betaling” te vervangen door de woorden “inning zonder uitstel” en “betaling zonder uitstel”.

Het voorontwerp wordt het best aan een grondig nazicht op dit punt onderworpen.

4.1. Het ontworpen artikel 4, § 3, van het decreet van 30 mei 2008 bepaalt alle regelingen omtrent een aanslagbiljet inzake een gemeente- of provinciebelasting dat wordt verzonden door een bevoegde financiële ambtenaar (artikel 3 van het voorontwerp). Het derde lid van dit ontworpen artikel bepaalt dat als het lokaal of provinciaal bestuur aanslagbiljetten aanbiedt via een elektronische weg, al de voorwaarden vermeld in artikel II.22, §§ 2 en 3, van het Bestuursdecreet

gelden. Het ontworpen artikel 4, § 3, vierde lid, 1°, van het decreet van 30 mei 2008 vereist dat de verzendingsdatum van het aanslagbiljet op het aanslagbiljet wordt vermeld.

Het ontworpen artikel 9, § 1, derde lid, van het decreet van 30 mei 2008 (artikel 8, 1°, van het voorontwerp) bepaalt met betrekking tot de bezwaarschriften: “Het bezwaarschrift, vermeld in het eerste lid, wordt op straffe van verval ingediend binnen drie maanden vanaf *de datum waarop* de belastingplichtige het aanslagbiljet of het verzoek tot contante betaling heeft *ontvangen*. Het aanslagbiljet wordt geacht ontvangen te zijn op de derde werkdag die volgt op *de datum van de verzending van het aanslagbiljet* of op *het ogenblik van de kennisgeving van het aanslagbiljet*. Als het bestuur en de belastingplichtige hetzelfde informatiesysteem gebruiken om berichten *elektronisch* uit te wisselen, wordt het aanslagbiljet *geacht ontvangen* te zijn op het tijdstip waarop het aanslagbiljet *toegankelijk* wordt voor de belastingplichtige”.

4.2. Uit de combinatie van de voorgaande artikelen dreigt onduidelijkheid te ontstaan over *welk* tijdstip van verzending en *welk* tijdstip van ontvangst van het aanslagbiljet nu op de ontworpen regeling van toepassing is, indien elektronisch wordt gecommuniceerd. De “Algemene toelichting” van de memorie van toelichting vermeldt in dit verband: “De overstap naar elektronische berichtgeving heeft bovendien mogelijk een impact op de termijnberekening (nieuw artikel 9, §1, derde lid)”. *Welke* impact is inderdaad de vraag.

Aan de gemachtigde is gevraagd te verduidelijken wanneer de termijnen bij een elektronische verzending van aanslagbiljetten aanvangen. Bij elektronische weg verklaart het voorontwerp enerzijds uitdrukkelijk de voorwaarden van artikel II.22, §§ 2 en 3, van het Bestuursdecreet in het ontworpen artikel 4, § 3, derde lid, van het decreet van 30 mei 2008 van toepassing² en maakt het anderzijds geen uitdrukkelijke melding van artikel II.23 van het Bestuursdecreet, dat het tijdstip van verzending en ontvangst van elektronische communicatie regelt.³ Het voorontwerp maakt evenmin uitdrukkelijk melding van artikel II.23/1 van het

² Artikel II.22, §§ 2 en 3, van het Bestuursdecreet luidt:

“§ 2. In geval van toepassing van paragraaf 1 worden de volgende voorwaarden nageleefd voor de elektronische uitwisseling met burgers of externe overheden:

1° de overheidsinstanties, vermeld in artikel II.18, informeren burgers en externe overheden vooraf over:

- a) de stappen die gevolgd moeten worden;
- b) de technieken die worden gebruikt;
- c) de rechtsgevolgen van de elektronische uitwisseling;

2° de natuurlijke personen, niet in hun hoedanigheid van ondernemer, stemmen vooraf uitdrukkelijk in met de uitwisseling van berichten via elektronische weg;

3° de natuurlijke personen, niet in hun hoedanigheid van ondernemer, kunnen de instemming, vermeld in punt 2°, op elk moment intrekken.

§ 3. De overheidsinstanties, vermeld in artikel II.18, die berichten via elektronische weg uitwisselen, garanderen voor de elektronische communicatie een voldoende graad van informatieveiligheid en onweerlegbaarheid.

Ze stellen maatregelen vast die aangepast zijn aan de omstandigheden en die gelijkwaardige garanties bieden voor informatieveiligheid en onweerlegbaarheid als de uitwisseling waarin in de toepasselijke regelgeving is voorzien. Die maatregelen worden bekendgemaakt.

De Vlaamse Regering kan de minimumnormen bepalen waaraan de maatregelen, vermeld in het tweede lid, moeten voldoen.”

³ Artikel II.23 van het Bestuursdecreet luidt:

“Tenzij het anders voorzien is in de toepasselijke regelgeving, geldt als tijdstip waarop een bericht door een overheidsinstantie als vermeld in artikel II.18, elektronisch is verzonden aan de geadresseerde, het tijdstip waarop het bericht het informatiesysteem verlaat dat de overheidsinstantie gebruikt. Als de overheidsinstantie en de geadresseerde gebruikmaken van hetzelfde informatiesysteem, geldt het tijdstip waarop het bericht toegankelijk wordt voor de geadresseerde als tijdstip van verzending door de overheidsinstantie en als tijdstip van ontvangst door de geadresseerde.

Bestuursdecreet, dat het gebruik van de e-box regelt.⁴ Het verwijst dan weer wel in het ontworpen artikel 9, § 1, derde lid, van het decreet van 30 mei 2008 naar de *toegankelijkheid* van het aanslagbiljet voor de belastingplichtige - wat terminologie betreft uit artikel II.23 van het Bestuursdecreet - én het vereist in het ontworpen artikel 4, § 3, vierde lid, 1°, van het decreet van 30 mei 2008 dat de verzendingsdatum op het aanslagbiljet wordt vermeld, zonder dat het duidelijk is of hieraan enig juridisch, eventueel afwijkend van artikel II.23 van het Bestuursdecreet, gevolg voor de aanvang van een termijn wordt gekoppeld in het geval van een elektronische communicatie.

Op voormelde vraag tot verduidelijking antwoordde de gemachtigde als volgt:

“Toepasselijkheid Bestuursdecreet

Het Bestuursdecreet is een kaderdecreet dat ook hier van toepassing is. Dit is: met inbegrip van de artikelen II.23 en verder. Ik verwijs naar de artikelsgewijze toelichting bij artikel 3, punt 4 van het voorontwerp van decreet:

‘(...)’

Artikel II.22, §2, van het Bestuursdecreet beschrijft de voorwaarden voor de elektronische uitwisseling van berichten met burgers of externe overheden *als de toepasselijke regelgeving niet voorziet in een elektronische uitwisseling*. Of nog: uit de formulering van artikel II.22, §2, van het Bestuursdecreet, volgt dat de daarin beschreven voorwaarden niet vanzelf van toepassing zijn wanneer een norm zelf in de elektronische uitwisseling van berichten voorziet.

Nu het voorontwerp van decreetswijziging in de elektronische uitwisseling van berichten tussen het lokaal bestuur en zijn belastingplichtigen/belastingschuldigen of hun vertegenwoordigers voorziet, wordt er uitdrukkelijk voor gekozen om de voorwaarden in artikel II.22, §2, van het Bestuursdecreet (evengoed) van toepassing te maken. Die betreffen informatieplicht, de vereiste instemming van burgers en externe overheden voor de elektronische uitwisseling van berichten en de mogelijkheid om die instemming te allen tijde terug in te trekken.

Tenzij het anders voorzien is in de toepasselijke regelgeving, geldt als tijdstip waarop een bericht elektronisch is ontvangen door een overheidsinstantie als vermeld in artikel II.18, het tijdstip waarop het bericht het informatiesysteem dat die overheidsinstantie gebruikt, bereikt.

Als de overheidsinstantie, vermeld in artikel II.18, en de geadresseerde gebruikmaken van hetzelfde informatiesysteem geldt een elektronisch bericht als aangetekende zending.

In het eerste en het derde lid wordt verstaan onder hetzelfde informatiesysteem: een informatiesysteem of een combinatie van informatiesystemen waarbij de overheidsinstantie voldoende controle heeft over de logging van het tijdstip van verzending en ontvangst van een bericht.”

⁴ Artikel II.23/1 van het Bestuursdecreet luidt:

“§ 1. In dit artikel wordt verstaan onder eBox: de eBox, vermeld in artikel 2, 3°, van de wet van 27 februari 2019 inzake elektronische uitwisseling van berichten via de eBox.

§ 2. Overheidsinstanties als vermeld in artikel II.18, kunnen de eBox gebruiken voor de elektronische uitwisseling van berichten.

De uitwisseling van berichten via de eBox geldt als een uitwisseling binnen hetzelfde informatiesysteem, vermeld in artikel II.23, derde en vierde lid.

Als een systeemfout verhindert dat een bericht wordt verzonden of ontvangen, geldt de informatie die daarover, met toepassing van artikel 4, tweede lid, van de wet van 27 februari 2019 inzake de elektronische uitwisseling van berichten via de eBox, ter beschikking is gesteld, als bewijs van de systeemfout die kan worden ingeroepen als bewijs van overmacht.

§ 3. Als de uitwisseling van berichten via de eBox niet mogelijk is op grond van de toepasselijke regelgeving, gelden de voorwaarden, vermeld in artikel II.22, § 2.

Onder de voorwaarden, vermeld in het eerste lid, brengt de uitwisseling via de eBox dezelfde rechtsgevolgen tot stand als de uitwisseling waarin in de toepasselijke regelgeving is voorzien.”

Artikel II.22, §3, sluit hierbij aan. Dit gaat over de plicht voor het bestuur om een voldoende graad van informatieveiligheid en onweerlegbaarheid van de elektronische communicatie te garanderen. Het bestuur moet communiceren over de maatregelen die ze hiertoe treft. Indien nodig, kan de Vlaamse Regering minimumnormen vastleggen.

Anders dan voor §2, is de verwijzing naar artikel II.22, §3, van het Bestuursdecreet niet per se noodzakelijk. De verwijzing is ingegeven vanuit een sterke nadruk op informatieveiligheid en -zekerheid, met de mogelijkheid voor de Vlaamse Regering om eventueel sturend op te treden.

Wanneer beginnen de termijnen te lopen bij de elektronische uitwisseling van berichten?

Hiervoor geldt dus de regeling in artikel II.23 van het Bestuursdecreet, aangevuld met de bepalingen in het ontwerp van wijzigingsdecreet. Dit levert de volgende ijkpunten op als tijdstip van verzending en ontvangst van een elektronisch bericht:

| | Bij gebruik van | Tijdstip VERZENDING elektronisch bericht | Tijdstip ONTVANGST elektronisch bericht |
|--|---|--|---|
| Door de OVERHEID | ander informatiesysteem dan de bestemming | tijdstip waarop het elektronisch bericht het informatiesysteem van de overheid verlaat (artikel II.23, eerste lid Bestuursdecreet) | tijdstip waarop het elektronisch bericht het informatiesysteem van de overheid bereikt (artikel II.23, tweede lid Bestuursdecreet) |
| | hetzelfde informatiesysteem als de bestemming | tijdstip waarop het elektronisch bericht toegankelijk wordt voor de geadresseerde (artikel II.23, eerste lid Bestuursdecreet) | tijdstip waarop het elektronisch bericht het informatiesysteem van de overheid bereikt (artikel II.23, tweede lid Bestuursdecreet) |
| Door BURGER of EXTERNE OVERHEID | ander informatiesysteem dan de bestemming | i.c. fiscaal bezwaarschrift: tijdstip van de elektronische verzending van het bezwaar (artikel 9, §1, vijfde lid, ontwerp van decreet) | i.c. kennisgeving voornemen ambtshalve aanslag derde werkdag volgend op de datum van verzending van de kennisgeving door de overheid (artikel 7, §3, vierde lid, voorontwerp van decreet) |
| | hetzelfde informatiesysteem als de bestemming | i.c. fiscaal bezwaarschrift: tijdstip van de elektronische verzending van het bezwaar (artikel 9, §1, vijfde lid, voorontwerp van decreet) | i.c. aanslagbiljet: derde werkdag volgend op de datum van verzending van het aanslagbiljet of de kennisgeving van de aanslag door de overheid (artikel 9, §1, derde lid, voorontwerp van decreet) |
| | | | tijdstip waarop het elektronisch bericht toegankelijk wordt voor de geadresseerde (artikel II.23, eerste lid Bestuursdecreet) |
| | | | i.c. aanslagbiljet: tijdstip waarop het aanslagbiljet toegankelijk wordt voor de belastingplichtige (artikel 9, §1, derde lid, voorontwerp van decreet)". |

4.3. Met het oog op een goed begrip van de ontworpen regeling, verdient het aanbeveling om minstens de uitleg en de overzichtstabel van de gemachtigde op te nemen in de memorie van toelichting.

Het is hierbij raadzaam de volgende bijkomende aanbevelingen in acht te nemen.

4.3.1. Vooreerst lichtte de gemachtigde in haar antwoord toe dat de verwijzing naar artikel II.22, § 3, van het Bestuursdecreet *niet per se noodzakelijk* is. Deze verwijzing is in de ontworpen regeling opgenomen wegens “ingegeven vanuit een sterke nadruk op informatieveiligheid en -zekerheid”. Het is nochtans verwarrend dat, hoewel niet per se noodzakelijk, in de ontworpen regeling wél naar artikel II.22, § 3, van het Bestuursdecreet wordt verwezen, terwijl, hoewel ook niet per se noodzakelijk, niet wordt verwezen naar de artikelen II.23 en II.23/1 ervan.

Gelet op het belang van de artikelen II.23 en II.23/1 van het Bestuursdecreet in het licht van de rechtsbescherming voor de belastingplichtige, die immers nood heeft aan duidelijkheid over de aanvang van termijnen bij een elektronische communicatie, verdient het aanbeveling om in de ontworpen regeling zelf eveneens te verwijzen naar de toepassing van de artikelen II.23 en II.23/1.

4.3.2. Daarnaast blijkt noch uit de tekst van het voorontwerp noch uit de zienswijze van de gemachtigde wat de juridische relevantie is voor een elektronische communicatie van de vereiste opgenomen in het ontworpen artikel 4, § 3, vierde lid, 1°, van het decreet van 30 mei 2008 om de verzendingsdatum op het aanslagbiljet te vermelden (artikel 3, 4°, van het voorontwerp). Aldus dreigt bij betwistingen omtrent een elektronische communicatie – al dan niet gebruikmakend van hetzelfde informatiesysteem – onduidelijkheid te ontstaan over de vraag of de verzendingsdatum op het aanslagbiljet enige bewijswaarde heeft ter bepaling van het tijdstip van verzending. Afgaande op het antwoord van de gemachtigde waarin zij verwijst naar de toepassing van artikel II.23 van het Bestuursdecreet en de overzichtstabel van de gemachtigde, lijkt dit niet het geval te zijn. Dit blijkt evenwel niet duidelijk uit de ontworpen regeling.

Het ontworpen artikel 9, § 1, derde lid, van het decreet van 30 mei 2008 dient dan ook in die zin te worden aangepast dat een duidelijker onderscheid wordt gemaakt tussen termijnberekeningen met het oog op bezwaar naargelang al dan niet elektronisch wordt gecommuniceerd en ongeacht of al dan niet van hetzelfde informatiesysteem gebruik wordt gemaakt (artikel 8, 1°, van het voorontwerp).

4.3.3. Luidens de memorie van toelichting bij het ontworpen artikel 4, § 3, derde lid, van het decreet van 30 mei 2008 (artikel 3, 4°, van het voorontwerp) ontvangt de belastingplichtige automatisch de berichten via ‘my e-box’ of de ‘e-box Enterprise’ als de belastingplichtige ervoor heeft gekozen of ervoor kiest om zijn overheidsberichten te consulteren via ‘my e-box’ voor burgers of de ‘e-box Enterprise’ voor ondernemingen en het lokaal of provinciaal bestuur daar gebruik van maakt.

Het is raadzaam dat in de praktijk in enige bijstand wordt voorzien voor personen die moeilijkheden ondervinden bij elektronische communicatie.⁵

Artikelen 4 en 8

5. Luidens de memorie van toelichting bij het ontworpen artikel 5, tweede lid, van het decreet van 30 mei 2008 wordt niet alleen gemeentepersoneel, maar worden ook personeelsleden van openbare centra voor maatschappelijk welzijn “gemachtigd” om zekere onderzoeks- en controledaden te stellen en vaststellingen te doen (artikel 4, 2°, van het voorontwerp).

Een soortgelijke aanvulling gebeurt in het ontworpen artikel 9, § 2, tweede lid, van het decreet van 30 mei 2008 (artikel 8, 5°, van het voorontwerp).

Gevraagd naar enkele voorbeelden inzake deze onderzoeks- en controledaden, antwoordde de gemachtigde:

“De onderzoeksadaden die het personeel kan stellen zijn beperkt, in die zin dat:

- alleen de onderzoeksadaden in het decreet toegestaan zijn;
- onderzoeksbevoegdheden individueel bepaald worden.

Mogelijke onderzoeksadaden

Artikel 6 van het decreet van 30 mei 2008 bepaalt welke onderzoeksadaden binnen een fiscaal onderzoek mogelijk zijn en onder welke voorwaarden:

‘Art. 6. Om de toepassing van het belastingreglement te kunnen controleren of onderzoeken, zijn de personeelsleden, vermeld in artikel 5, gemachtigd alle fiscale onderzoeksbevoegdheden uit te voeren die krachtens artikel 11 toepassing vinden op het vlak van provincie- en gemeentebelastingen. Specifiek inzake de controle en het onderzoek van boeken en bescheiden die noodzakelijk zijn voor de vestiging van de belasting, is iedereen die over dergelijke boeken of bescheiden beschikt, verplicht die zonder verplaatsing voor te leggen op ieder verzoek van de personeelsleden, vermeld in artikel 5.

Iedereen is verplicht aan de personeelsleden, vermeld in het eerste lid, voorzien van een aanstellingsbewijs, vrije toegang te verlenen tot de al dan niet bebouwde onroerende goederen, die een belastbaar element kunnen vormen of bevatten of waar een belastbare activiteit wordt uitgeoefend. Om de belastingplicht te kunnen bepalen of de grondslag van de belasting te kunnen controleren of onderzoeken, moet aan die personeelsleden de mogelijkheid worden geboden vaststellingen te doen. Tot particuliere woningen of bewoonde lokalen hebben die personeelsleden evenwel alleen toegang tussen vijf uur ‘s morgens en negen uur ‘s avonds, na machtiging van de politierechter tenzij uit vrije wil toegang wordt verleend.

⁵ Vgl. adv.RvS 74.775/3 van 26 januari 2024 over een voorontwerp van wet ‘tot digitalisatie van de relaties tussen de Federale Overheidsdienst Financiën, de burgers, de bedrijven, de rechtspersonen en bepaalde derden en tot opheffing van de wet van 26 januari 2021 betreffende de dematerialisatie van de relaties tussen de Federale Overheidsdienst Financiën, de burgers, rechtspersonen en bepaalde derden en tot wijziging van diverse fiscale wetboeken en wetten’, opmerking 4.2.

De personeelsleden, vermeld in artikel 5, zijn eveneens gemachtigd de nodige vaststellingen te doen op het grondgebied van een andere provincie of gemeente’.

Het gaat dus onder meer om:

- de controle en het onderzoek van boeken en bescheiden;
- een toegangsrecht tot al dan niet bebouwde onroerende goederen die een belastbaar element kunnen vormen of bevatten of waar een belastbare activiteit wordt uitgeoefend;
- een beperkt toegangsrecht tot particuliere woningen of bewoonde lokalen (alleen tussen vijf uur ’s morgens en negen uur ’s avonds, en enkel na machtiging van de politierechter, tenzij vrije toegang tot de woning of de lokalen wordt verleend).

De controle- en onderzoeksbevoegdheden van de aangestelde personeelsleden zijn niet alleen tegenstelbaar aan de belastingplichtige zelf, maar ook aan derden die de gewenste informatie kunnen verschaffen, en kunnen zich zelfs uitstrekken buiten het grondgebied van de eigen provincie of gemeente.

Individuele onderzoeksbevoegdheden

Niet iedereen binnen het personeel van de provincie of de gemeente kan de bovenstaande onderzoeksdaad echter stellen. De betrokken personeelsleden worden hiertoe formeel aangesteld. Die aanstelling is individueel en verleent het betrokken personeelslid slechts een afgebakend pakket aan controle- en onderzoeksbevoegdheden, die het ook slechts mag aanwenden voor het doel waarvoor het verleend is (d.i. in uitvoering van een bepaald belastingreglement).

Daar zijn redenen voor:

- Het gaat om onderzoeksdaad met een mogelijke impact op iemands privacy (gewaarborgd in de artikelen 15, 22 en 29 van de Grondwet).
- De vaststellingen van de bevoegde personeelsleden hebben een bijzondere bewijskracht. Ze hebben bewijskracht tot bewijs van het tegendeel door de belastingplichtige.

Omwille van functiescheiding komt alleen de financieel beheerder/financieel directeur niet in aanmerking om de vermelde bijzondere fiscale controles en onderzoeken uit te voeren.

Met de invoering van het Decreet over het Lokaal Bestuur, dat voorzorg in een geïntegreerde werking en dienstverlening van gemeente en OCMW, kwam vanuit het werkveld de vraag of ook OCMW-personeel fiscale onderzoeksbevoegdheden kon krijgen.

(...).”

Aangezien onderzoeks- en controledaaden impactvol kunnen zijn voor de desbetreffende belastingplichtige, verdient het aanbeveling om, met het oog op een goed begrip van de ontworpen regeling, de zienswijze van de gemachtigde in de memorie van toelichting op te nemen.

Artikel 6

6. Het ontworpen artikel 7, § 3, eerste lid, van het decreet van 30 mei 2008 bepaalt:

“Als *geen juiste of volledige* aangifte is gedaan voor de aangifte datum vermeld in paragraaf 1, tweede lid, *kan* de bevoegde overheid de belasting ambtshalve vestigen, op basis van de gegevens waarover ze beschikt.”

Luidens de bijhorende uitleg in de memorie van toelichting *kan* het lokaal of provinciaal bestuur de belasting ambtshalve vestigen, “(a)ls de belastingplichtige zijn aangifteplicht *verzuimt* of als de aangifte *onvolledig of incorrect* is”. Bovendien vermeldt de memorie van toelichting: “Het is duidelijk dat een ambtshalve 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 beslissing om de belasting ambtshalve te vestigen, zal voor de bevoegde overheid afhangen van de ‘noodwendigheden van het geval’.”

Het lijkt bijgevolg de bedoeling om in het ontworpen artikel 7, § 3, van het decreet van 30 mei 2008 de ambtshalve vestiging van de aanslag te regelen indien geen, geen juiste of geen volledige aangifte is gedaan voor de aangifte datum. Om de tekst van de ontworpen regeling in overeenstemming te brengen met de bedoeling ervan, schrijve men in het ontworpen artikel 7, § 3, eerste lid, van het decreet van 30 mei 2008: “Als *geen*, geen juiste of volledige aangifte is gedaan (...)”. Zo niet, wordt het gebrek aan aangifte niet geregeld.

Artikel 6 en 7

7. Het laatste lid van het ontworpen artikel 7, § 4, van het decreet van 30 mei 2008 bepaalt: “Het Organiek Regentsbesluit van 18 maart 1831 van het bestuur van ’s lands middelen is van overeenkomstige toepassing op belastingverhogingen die volgens de bepalingen in het belastingreglement opgelegd zijn, met dien verstande dat de bevoegde overheid beslist over verzoeken tot vermindering of kwijtschelding” (artikel 6 van het voorontwerp).

In het ontworpen artikel 8, laatste lid, van het decreet van 30 mei 2008 is een soortgelijke bepaling ingevoegd met betrekking tot de administratieve boetes (artikel 7 van het voorontwerp).

Luidens de memorie van toelichting maakt de decreetgever artikel 9 van het Organiek Regentsbesluit van 18 maart 1831 ‘van het bestuur van ‘s lands middelen’ van overeenkomstige toepassing op lokale en provinciale besturen, en behoort deze nieuwe mogelijkheid in de gemeente tot de bevoegdheid van het college van burgemeester en schepenen en in de provincie tot de bevoegdheid van de deputatie. In de memorie van toelichting wordt vermeld dat kwijtschelding kan “als de omstandigheden dit rechtvaardigen”.

Ter wille van de toegankelijkheid van de regelgeving voor de doelgroep van de verzoekers van dit genaderecht die financiële moeilijkheden hebben om belastingverhogingen of administratieve boetes te betalen, en in het licht van de beoogde “actualisatie” van het decreet van 30 mei 2008, is het raadzaam om deze bijna tweehonderd jaar oude regeling in een eigen decretale bepaling om te zetten met onder meer een uitdrukkelijke en nader omschreven

bevoegdheidstoewijzing aan het college van burgemeester en schepenen en de deputatie, zoals de beoogde omstandigheden die een kwijtschelding rechtvaardigen.⁶

Artikel 10

8.1. Artikel 10 van het voorontwerp regelt de verwerking van persoonsgegevens.

Krachtens artikel 22 van de Grondwet geldt voor elke verwerking van persoonsgegevens en, meer in het algemeen, voor elke inmenging in het recht op het privéleven, dat het formeel legaliteitsbeginsel dient te worden nageleefd. Doordat artikel 22 van de Grondwet aan de bevoegde wetgever de bevoegdheid voorbehoudt om vast te stellen in welke gevallen en onder welke voorwaarden afbreuk kan worden gedaan aan het recht op eerbiediging van het privéleven, waarborgt het aan elke burger dat geen enkele inmenging in dat recht kan plaatsvinden dan krachtens regels die zijn aangenomen door een democratisch verkozen beraadslagende vergadering. Een delegatie aan een andere macht is evenwel niet in strijd met het wettelijkheidsbeginsel voor zover de machtiging voldoende nauwkeurig is omschreven en betrekking heeft op de tenuitvoerlegging van maatregelen waarvan de “essentiële elementen” voorafgaandelijk door de wetgever vastgesteld zijn.⁷

Bijgevolg moeten de “essentiële elementen” van de verwerking van persoonsgegevens in de wetgevende norm zelf worden vastgelegd. In dat verband is de afdeling Wetgeving van oordeel dat ongeacht de aard van de betrokken aangelegenheid, de volgende elementen in beginsel “essentiële elementen” uitmaken: 1°) de categorie van verwerkte gegevens; 2°) de categorie van betrokken personen; 3°) de met de verwerking nagestreefde doelstelling; 4°) de categorie van personen die toegang hebben tot de verwerkte gegevens; en 5°) de maximumtermijn voor het bewaren van de gegevens.⁸

Artikel 5, lid 1, c), van de AVG⁹ bepaalt dat de verwerking van persoonsgegevens toereikend, ter zake dienend en beperkt moet zijn tot wat noodzakelijk is voor de doeleinden

⁶ Zie overeenkomstige regelingen op andere overheidsniveaus: artikel 3.18.0.0.16 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit van 13 december 2013: “De leidend ambtenaar van de bevoegde entiteit van de Vlaamse administratie kan kwijtschelding of vermindering van de administratieve geldboetes of van de belastingverhogingen, vermeld in dit hoofdstuk, verlenen *als de betrokken partij bewijst niet in fout te zijn*” en het zeer uitgebreide hoofdstuk 2 van de wet van 29 maart 2018 ‘tot uitbreiding van de opdrachten en versterking van de rol van de fiscale bemiddelingsdienst’. Zie ook adv.RvS 64.252/3 van 11 oktober 2018 over een ontwerp dat heeft geleid tot het koninklijk besluit van 21 december 2018 ‘tot uitvoering van Hoofdstuk 2 van de wet van 29 maart 2018 tot uitbreiding van de opdrachten en versterking van de rol van de fiscale bemiddelingsdienst’.

⁷ Vaste rechtspraak van het Grondwettelijk Hof: zie inzonderheid GwH 18 maart 2010, nr. 29/2010, B.16.1; GwH 20 februari 2020, nr. 27/2020, B.17.

⁸ Adv.RvS 68.936/AV van 7 april 2021 over een voorontwerp dat heeft geleid tot de wet van 14 augustus 2021 ‘betreffende de maatregelen van bestuurlijke politie tijdens een epidemische noodsituatie’, opmerking 101 (*Parl.St.* Kamer 2020-21, nr. 55-1951/001, 119). Zie ook GwH 10 maart 2022, nr. 33/2022, B.13.1; GwH 22 september 2022, nr. 110/2022, B.11.2; GwH 16 februari 2023, nr. 26/2023, B.74.1; GwH 17 mei 2023, nr. 75/2023, B.55.2.1.

⁹ Verordening (EU) 2016/679 van het Europees Parlement en de Raad van 27 april 2016 ‘betreffende de bescherming van natuurlijke personen in verband met de verwerking van persoonsgegevens en betreffende het vrije verkeer van die gegevens en tot intrekking van Richtlijn 95/46/EG (algemene verordening gegevensbescherming)’.

waarvoor de gegevens worden verwerkt. Dit is het beginsel van de “minimale gegevensverwerking”.

8.2. Het ontworpen artikel 11/1, § 7, van het decreet van 30 mei 2008 bepaalt dat “[d]erden die daartoe behoorlijk gemachtigd zijn” slechts toegang hebben tot persoonsgegevens voor zover die toegang toereikend, ter zake dienend en niet overmatig is voor het uitvoeren van de taken die hun zijn toegewezen in het kader van de opdracht vermeld in paragraaf 5, 1^o, van die bepaling.

Gevraagd naar wat wordt bedoeld met “derden die daartoe behoorlijk gemachtigd zijn”, antwoordde de gemachtigde:

“Het is mogelijk dat de provincie of de gemeente de invordering of de inning van de belasting overhevelt naar een derde. Dat doet zich bijvoorbeeld voor wanneer de provincie of de gemeente:

- de inning en invordering van een belasting uitbestedt aan een derde, wat mogelijk gemaakt is voor

- gemeentelijke huisvuilbelastingen: de gemeenten kunnen huisvuilintercommunales machtigen om huisvuilbelastingen te innen, overeenkomstig artikel 26, tweede lid van het decreet van 23 december 2011 betreffende het duurzaam beheer van materiaalkringlopen en afvalstoffen;
- gemeentelijke parkeerbelastingen: de gemeenten kunnen concessies of beheersovereenkomsten afsluiten met parkeerbedrijven voor het innen van parkeerbelastingen, overeenkomstig artikel 10/2 van het decreet van 16 mei 2008 betreffende de aanvullende reglementen op het wegverkeer en de plaatsing en bekostiging van de verkeerstekens;

- de belasting gedwongen invordert via de gerechtsdeurwaarder, volgens artikel 19 van het Wetboek van de minnelijke en gedwongen invordering van fiscale en niet-fiscale schuldvorderingen van 13 april 2019 (Invorderingswetboek). De financieel beheerder of de financieel directeur overhandigt hiervoor een uittreksel uit het kohier aan de gerechtsdeurwaarder, die vervolgens een bevel tot betaling betekent en eventueel verdere stappen onderneemt;

- gebruik maakt van de procedure inzake de fiscale notificatie in artikel 36 en volgende van het Invorderingswetboek. Hierbij geeft de financieel beheerder of de financieel directeur kennis van het bedrag van de fiscale schuld aan de notaris of een andere persoon die een akte van vervreemding verlijdt, opdat die de schuld voor rekening van de belastingschuldige kan voldoen.

§7 van het ingevoegde artikel 11/1 is bewust breed (niet limitatief) geformuleerd om eventueel toekomstige ontwikkelingen mee op te vangen.”

De categorie van personen die toegang hebben tot de verwerkte persoonsgegevens is een essentieel element dat in de wetgevende norm zelf dient te worden geregeld. Het ontworpen artikel 11/1, § 7, van het decreet van 30 mei 2008 is dan ook te algemeen geformuleerd om als decretale grondslag te kunnen dienen opdat aan derden voor de inning en invordering van gemeente- en provinciebelastingen persoonsgegevens kunnen worden meegedeeld die noodzakelijk zijn voor de uitvoering van hun taken. Het is uit de tekst van het ontworpen artikel 11/1, § 7, niet duidelijk *welke behoorlijke machtiging* en *welke derden* worden bedoeld.

Om aldus te voldoen aan het beginsel van de minimale gegevensverwerking uit de AVG en het legaliteitsbeginsel vervat in artikel 22 van de Grondwet, dienen de aanwijzing van deze derden en de taken die aan hen worden toevertrouwd voldoende te worden omschreven hetzij in de tekst van het ontworpen artikel 11/1, § 7, van het decreet van 30 mei 2008 zelf, hetzij in een andere specifieke decretale basis.¹⁰ Het “bewust breed (niet limitatief)” formuleren om “eventueel toekomstige ontwikkelingen mee op te vangen”, zoals de gemachtigde aangeeft, strookt hiermee niet.

In de memorie van toelichting wordt nu slechts melding gemaakt van “welbepaalde gevallen” waarin de gemeente of de provincie de invordering van haar belasting kan toewijzen aan een “intercommunale” en dat “het kan voorvallen” dat ze voor de invordering van haar belastingen persoonsgegevens overmaakt aan een derde, “zoals” een gerechtsdeurwaarder of een notaris bij een fiscale notificatie. Onverminderd hetgeen in de vorige alinea is opgemerkt, verdient het aanbeveling dat de stellers van het voorontwerp minstens in de memorie van toelichting op basis van de uitleg van de gemachtigde nader verduidelijken welke regelingen omtrent de uitvoering door derden van taken van gemeenten en provincies men in het ontworpen artikel 11/1, § 7, van het decreet van 30 mei 2008 op het oog heeft.

8.3. Het ontworpen artikel 11/1 van het decreet van 30 mei 2008 bepaalt niet gedurende welke periode de gegevens kunnen worden bijgehouden. Het ontworpen artikel 11/1, § 8, bepaalt slechts dat de gegevens worden bewaard overeenkomstig de regeling “die geldt met toepassing van artikel III.87 van het Bestuursdecreet van 7 december 2018”. Artikel III.87 van het Bestuursdecreet bepaalt dat voor elke categorie van bestuursdocumenten “selectieregels” moeten worden opgemaakt, welke een gemotiveerde bewaartermijn moeten bevatten (artikel III.87, § 1, eerste lid, 2°, van het Bestuursdecreet). Deze beheersregels worden overeenkomstig artikel III.81 van het Bestuursdecreet vastgelegd, opgevolgd en uitgevoerd door een “verantwoordelijke” die door de overheidsinstantie wordt aangeduid.

Vermits in het licht van het legaliteitsbeginsel van artikel 22 van de Grondwet de bewaartermijn als een essentieel element van de verwerking van persoonsgegevens moet worden beschouwd, kan het bepalen van die termijn niet zonder meer worden gedelegeerd, en al helemaal niet worden overgelaten aan een door een overheidsinstantie aangeduide verantwoordelijke.

¹⁰ Adv.RvS 75.140/3 van 29 januari 2024 over een voorontwerp van decreet van het Vlaamse Gewest ‘tot wijziging van de Vlaamse Codex Fiscaliteit van 13 december 2013 en verschillende andere decreten, wat betreft de bescherming van natuurlijke personen in verband met de verwerking van persoonsgegevens’, opmerking 6.

Bijgevolg moet de bewaartermijn in het aan te nemen decreet zelf worden bepaald of moeten minstens de criteria of een maximum worden vastgesteld die de regering bij het bepalen van die termijn in acht moet nemen.¹¹

DE GRIFFIER

DE VOORZITTER

Yves DEPOORTER

Jeroen VAN NIEUWENHOVE

¹¹ Zie adv.RvS 71.656/1 van 29 juni 2022 over een voorontwerp dat heeft geleid tot het decreet van 10 november 2022 ‘tot wijziging van het decreet van 30 april 2004 tot oprichting van het intern verzelfstandigd agentschap met rechtspersoonlijkheid Opgroeien regie en het decreet van 7 juli 2017 tot oprichting van een publiekrechtelijk vormgegeven extern verzelfstandigd agentschap Vlaams Agentschap voor de Uitbetaling van Toelagen in het kader van het Gezinsbeleid, tot vaststelling van vergunningsnormen voor private uitbetalingsactoren en tot wijziging van het decreet van 30 april 2004 betreffende de oprichting van het intern verzelfstandigd agentschap met rechtspersoonlijkheid Kind en Gezin’, *Parl.St.* VI.Parl. 2021-22, nr. 1388/1, 60-61, opmerking 4; adv.RvS 72.235/1 van 14 november 2022 over een voorontwerp dat heeft geleid tot het decreet van 10 maart 2023 ‘over de subsidiëring van het sociaal-cultureel volwassenenwerk’, *Parl.St.* VI.Parl. 2022-23, nr. 1508/1, 176-178, opmerking 7.4.