

**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.

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^o).
- 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 politionele 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, derde 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 (nieuw artikel 7, §4, derde lid en nieuw artikel 8, zesde lid);
- 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. Advies VTC en GBA

Op basis van de adviezen van de Vlaamse Toezichtcommissie voor de verwerking van persoonsgegevens (VTC) en de Algemene Gegevensbeschermingsautoriteit (GBA), werd een bepaling in het voorontwerp van decreet ingevoegd om een correcte, transparante en veilige verwerking van persoonsgegevens te garanderen bij de vestiging en invordering van gemeente- en provinciebelastingen en de behandeling van bezwaren daartegen,

volgens de vereisten van de Algemene Verordening Gegevensbescherming (nieuw artikel 11/1).

De GBA beperkte zich door de hoge werkdruk tot haar standaardadvies voor de redactie van normatieve teksten¹, de VTC drong specifiek aan op passende beschermingsmaatregelen². Het standaardadvies van de GBA ligt in de lijn van de meer uitgespitte opmerkingen van de VTC. De tekstaanpassingen die doorgevoerd werden op basis van het advies van de VTC, beantwoorden dus ook aan de standaarden van de GBA.

In het kort, menen de beide adviesinstanties dat het voorontwerp van decreet voldoende waarborgen kan bieden voor de bescherming van de persoonsgegevens als het de volgende elementen verduidelijkt:

- de correcte rechtvaardigingsgrond;
- alle essentiële elementen van alle geplande gegevensverwerkingen ;
- een concrete bewaartermijn.

De VTC wenste daarnaast dat het voorontwerp van decreet garandeert dat

- de communicatie met de betrokkenen juist en veilig verloopt;
- de instemming van betrokkenen voor de verwerking van persoonsgegevens voldoende transparant is;
- elk beroep op een verwerker veilig verloopt.

Er is rekening gehouden met elk van die aandachtspunten in artikel 11/1 van het voorontwerp van decreet. De artikelsgewijze bespreking van artikel 11/1 van het voorontwerp van decreet gaat hier meer gedetailleerd op in.

D. Advies Raad van State

De afdeling wetgeving van de Raad van State heeft op 15 februari 2024 advies uitgebracht bij dit voorontwerp van decreet (advies 75.287/3)³. Dit heeft geleid tot een aantal bijstellingen van het ontwerp van decreet. Hieronder wordt dieper ingegaan op de inhoud van het advies en het gevolg dat daaraan gegeven wordt.

1. Contantbelasting (advies randnummer 3)

In het voorontwerp van decreet wordt de vermelding dat een contantbelasting 'contant' betaald moet worden, gewijzigd naar 'betaling zonder uitstel'. Dit maakt duidelijk dat een contantbelasting niet per se contant in de zin van 'chartaal' betaald moet worden.

De Raad van State merkt op dat het mijden van de formulering 'contante betaling' consequent doorgetrokken moet worden in de tekst van het voorontwerp van decreet. Dit leidt tot de volgende wijzigingen in de tekst van het voorontwerp van decreet:

- in artikel 3, 2^o, van het voorontwerp van decreet, wordt de zinsnede '*Als de contante inning niet uitgevoerd kan worden*' gewijzigd in '*Als de contantbelasting niet zonder uitstel geïnd kan worden*';
- in artikel 8, 1^o van het voorontwerp van decreet, worden de woorden '*contante betaling*' gewijzigd in '*inning van de contantbelasting*'.

2. Vermelding verzendingsdatum op het aanslagbiljet (advies randnummer 4.1)

¹ Standaardadvies Gegevensbeschermingsautoriteit nr. 65/2023 van 24 maart 2023.

² Advies Wetgeving Vlaamse Toezichtscommissie nr. 2023/138 van 12 december 2023.

³ Adv. RvS nr. 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'.

Het ontworpen artikel 4, § 3, vierde lid, 1^o, van het decreet van 30 mei 2008 vereist dat op het aanslagbiljet van een kohierbelasting zijn verzendingsdatum vermeldt. Die datum is relevant voor de belastingplichtige omdat de aanvang van de bezwaartermijn hierop steunt. De bezwaartermijn vangt aan op de datum van ontvangst van het aanslagbiljet. Hier geldt:

- bij verzending per post of elektronische verzending: wordt het aanslagbiljet geacht ontvangen te zijn op de derde werkdag volgend op de datum van de verzending van het aanslagbiljet;
- als het bestuur en de belastingplichtige gebruik maken van hetzelfde elektronische systeem: wordt het aanslagbiljet geacht ontvangen te zijn op het tijdstip dat het toegankelijk wordt voor de belastingplichtige.

De Raad van State acht het mogelijk dat de vermelding van de verzendingsdatum op het aanslagbiljet voor juridische onzekerheid zorgt bij de bewijsvoering over het tijdstip van verzending. Omdat de verzending van het aanslagbiljet, zowel op analoge als via elektronische weg, op andere manieren bewezen kan worden dan via een vermelding op het aanslagbiljet, wordt de verplichte vermelding van de verzendingsdatum uit het voorontwerp van decreet geschrapt.

3. Tijdstip van verzending en ontvangst van elektronische berichten (advies randnummers 4.2 en 4.3)

Op advies van de Raad van State wordt een overzichtstabel toegevoegd van het tijdstip van verzending en ontvangst van elektronische berichten, waaronder ook elektronisch verzonden aanslagbiljetten. Hiervoor moet het voorontwerp van decreet samengelezen worden met artikel II.23 van het Bestuursdecreet, dat algemeen van toepassing is.

In de tekst van het voorontwerp wordt een duidelijker onderscheid gemaakt tussen de elektronische verzending van berichten in het algemeen en de elektronische verzending van berichten met gebruikmaking van hetzelfde informatiesysteem. In het tweede geval wordt een voldoende mate van controle verondersteld over de logging van het tijdstip van verzending en ontvangst van het bericht, waardoor het tijdstip van verzending van het elektronisch bericht gelijkgesteld kan worden met het tijdstip van ontvangst van het elektronisch bericht⁴.

De uitwisseling van berichten via de eBox, zoals geregeld in artikel II.23/1 van het Bestuursdecreet, geldt als een uitwisseling van elektronische berichten binnen hetzelfde informatiesysteem, vermeld in artikel II.23, derde en vierde lid van het Bestuursdecreet⁵.

Dezelfde manier van werken wordt doorgetrokken naar alle bepalingen waarbij een bericht elektronisch verzonden kan worden.

4. Ontvangst van berichten via 'my e-box' of de 'e-box Enterprise' (advies randnummer 4.3.3)

Als 'my e-box' of de 'e-box Enterprise' geactiveerd is bij de belastingplichtige en de gemeente of de provincie gebruik maakt van dat informatiesysteem, ontvangt de belastingplichtige automatisch ook zijn respectievelijk gemeentelijke of provinciale aanslagbiljetten via de e-box.

⁴ Artikelgewijze toelichting bij artikel II.23 van het Ontwerp van Bestuursdecreet, Parl.St. Kamer 2017-18, nr. 1656-1, 50.

⁵ Artikel II.23/1 van het Bestuursdecreet van 7 december 2018, BS 19 december 2018.

De informatieplicht voor de gemeente en de provincie, overeenkomstig artikel II.22, §2 van het Bestuursdecreet, blijft in dat geval onverkort gelden. De Raad van State wijst bovendien op de mogelijke nood aan bijstand voor personen die moeilijkheden ondervinden bij elektronische communicatie⁶.

5. Fiscale onderzoeks- en controlebevoegdheden voor personeelsleden van het Openbaar Centrum voor Maatschappelijk Welzijn (advies randnummer 5)

Het voorontwerp van decreet voert de mogelijkheid in om personeelsleden van het Openbaar Centrum voor Maatschappelijk Welzijn dezelfde fiscale onderzoeks- en controlebevoegdheden te verlenen als personeelsleden van de gemeente (artikel 4, 2°, en artikel 8, 5°, van het voorontwerp van decreet).

De Raad van State adviseert om de draagwijdte van die wijziging grondig toe te lichten in de Memorie van Toelichting, aangezien fiscale onderzoeks- en controledaden impactvol kunnen zijn voor de belastingplichtige.

6. Gebrek aan een aangifte (advies randnummer 6)

De Raad van State wijst op een mogelijk interpretatieprobleem als de tekst van het voorontwerp niet uitdrukkelijk vermeldt dat ook het volledig ontbreken van een aangifte tot een ambtshalve aanslag vanwege het bestuur kan leiden.

Het ontworpen artikel 7, §3, eerste lid, van het decreet van 30 mei 2008 wordt daarom aangepast. De zinsnede 'Als geen juiste of volledige aangifte is gedaan', wordt vervangen door de zinsnede 'Als er geen, geen juiste of volledige aangifte is gedaan'.

7. Invoering genaderecht voor belastingverhogingen en fiscale boetes (advies randnummer 7)

Het voorontwerp van decreet maakt mogelijk dat de bevoegde overheid belastingverhogingen en fiscale boetes kwijtscheldt of vermindert (artikel 6 en 7 van het voorontwerp van decreet). Daartoe werd artikel 9 van het Organiek Regentsbesluit van 18 maart 1831 'van het bestuur van 's lands middelen' van overeenkomstige toepassing gemaakt op de lokale en provinciale besturen.

Voor de Raad van State is echter een eigen, actuele decretale regeling meer aangewezen, met onder andere een uitdrukkelijke en nader omschreven bevoegdheidstoewijzing aan het college van burgemeester en schepenen en de deputatie en een omschrijving van de beoogde omstandigheden die een kwijtschelding of vermindering rechtvaardigen⁷. Het voorontwerp van decreet is in die zin aangepast.

⁶ 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.

⁷ 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'.

8. Toegang derden tot persoonsgegevens (advies randnummer 8.2)

Het voorontwerp van decreet voegt een artikel 11/1 in dat de verwerking van persoonsgegevens regelt bij

- de vestiging en invordering van lokale en provinciale belastingen;
- de behandeling van bezwaren tegen een aanslag, belastingverhoging en administratieve boete door lokale en provinciale besturen (artikel 10 van het voorontwerp van decreet).

Een van de essentiële elementen die in de wetgevende norm geregeld moeten worden, is de aanduiding van de categorieën van personen die toegang hebben tot de verwerkte persoonsgegevens. Hier schoot het voorontwerp van decreet tekort, in die zin dat de toegang tot persoonsgegevens door derden niet strikt genoeg omschreven was. De toegang van derden tot persoonsgegevens in het kader van de vermelde opdrachten, steunt echter in alle gevallen op een wettelijke of decretale basis. Dit wordt toegevoegd in de tekst van het voorontwerp van decreet en wordt verder toegelicht in de memorie van toelichting.

9. Bewaartermijn van persoonsgegevens (advies randnummer 8.3)

Een ander essentieel element dat bij wetgevende norm geregeld moet worden, is de bewaartermijn van de persoonsgegevens.

De bewaring van persoonsgegevens in het kader van de opdrachten in het decreet van 30 mei 2008, wordt echter reeds geregeld krachtens het Bestuursdecreet van 7 december 2018. Het ontworpen artikel 11/1, §8, van het decreet van 30 mei 2008, verwijst naar de bestaande regeling in het Bestuursdecreet. Het advies om bewaartermijnen te (her)formuleren in het decreet van 30 mei 2008, wordt om die reden niet gevolgd.

E. 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^o 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 vervallen⁸.

II. Toelichting bij de artikelen

Artikel 1

Dit artikel behoeft geen commentaar.

Artikel 2

⁸ 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.

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

In navolging van de opmerking van de Raad van State worden de woorden 'contante inning' en 'contante betaling' in de verdere tekst van het decreet vervangen.

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 2001⁹. De wet verankerde daarmee een regel van behoorlijk bestuur. Die verplichte verzending van een aanmaning tot betaling, is hernomen in het Invorderingswetboek¹⁰. De betalingsaanmaning geldt als een

⁹ Wet van 5 december 2001 tot wijziging van artikel 298 van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992, BS 8 januari 2001.

¹⁰ Artikel 13 van het Wetboek van de minnelijke en gedwongen invordering van fiscale en niet-fiscale

ingebrekestelling, die nalatigheidsinteressen doet lopen en waarna de gedwongen invordering van de schuld opgestart kan worden¹¹.

De verzending van de eerste betalingsaanmaning gebeurt bij gewone zending en is kosteloos voor de belastingplichtige¹². 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.22 tot en met II.23/1 van het Bestuursdecreet van 7 december 2018¹³. Het Bestuursdecreet is als kaderdecreet 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.

Het advies van de Raad van State is gevolgd om niet onnodig in de tekst van het voorontwerp van decreet te herhalen aan welke voorwaarden het lokaal of provinciaal bestuur moet voldoen om elektronisch berichten te kunnen uitwisselen met zijn belastingplichtigen.

Bij verwijzing gelden de volgende voorwaarden:

- de gemeente of de provincie licht de belastingplichtige vooraf in over de elektronische procedure: procedurestappen, elektronische technieken en rechtsgevolgen van de elektronische uitwisseling;
- een natuurlijke persoon, niet in zijn hoedanigheid van ondernemer, moet verplicht vooraf uitdrukkelijk instemmen met de verzending van zijn aanslagbiljetten via elektronische weg (bijvoorbeeld via registratie). Die instemming is nodig omdat niet bij voorbaat verondersteld kan worden dat elke natuurlijke persoon over de nodige hardware en/of software, een elektronisch adres en de benodigde kennis beschikt om elektronische berichten te ontvangen en/of te versturen¹⁴. De uitdrukkelijke instemming van een natuurlijke persoon, doet veronderstellen dat het bestuur voor die persoon beschikt over betrouwbare elektronische contactgegevens;
- een natuurlijke persoon, niet in zijn hoedanigheid van ondernemer, 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

schuldvorderingen, *BS* 30 april 2019.

¹¹ Artikelen 13, §3 en 14 van het Wetboek van de minnelijke en gedwongen invordering van fiscale en niet-fiscale schuldvorderingen, *BS* 30 april 2019.

¹² 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.

¹³ Bestuursdecreet van 7 december 2018, *BS* 19 december 2018.

¹⁴ Artikelgewijze toelichting bij artikel II.22 van het Ontwerp van Bestuursdecreet, *Parl.St.* Kamer 2017-18, nr. 1656-1, 49.

aan die voor de uitwisseling van informatie op analoge dragers. Het bestuur maakt bekend welke maatregelen het daartoe treft.

Als de aanbidding van het aanslagbiljet elektronisch gebeurt, is het de bedoeling dat ook alle verdere correspondentie over de aanslag elektronisch verloopt. Een belastingplichtige die ermee instemt om zijn aanslagbiljet elektronisch te ontvangen, gaat vanzelf akkoord met de mogelijkheid om de heffing volledig via elektronische weg af te handelen.

Het ontwerpdecreet vermeldt uitdrukkelijk dat de eenmalige keuze van een belastingplichtige doorgetrokken kan worden naar de toekomst voor alle belastingaanslagen en correspondentie hierrond.

Een natuurlijk persoon, niet in de hoedanigheid van ondernemer, kan zijn uitdrukkelijke akkoord intrekken, maar hij moet dat expliciet aanvragen. Het lokaal of provinciaal bestuur werkt hiervoor een procedure uit. Voor ondernemingen biedt de regelgeving geen opt-out.

Als de belastingplichtige ervoor gekozen heeft 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, ontvangt hij automatisch ook de berichten van het lokaal of provinciaal bestuur via 'my e-Box' of de 'e-box Enterprise'. Het beheer en de eventuele deactivatie van 'my e-box' gebeurt dan via het 'my e-box' portaal¹⁵.

Op advies van de Raad van State volgt hieronder een overzicht van de tijdstippen van verzending en ontvangst van elektronische berichten door het lokale of provinciale bestuur en de belastingplichtigen. Hiervoor moet het ontwerp van decreet samengelezen worden met artikel II.23 van het Bestuursdecreet, dat algemeen van toepassing is. De uitwisseling van berichten via de eBox, zoals geregeld in artikel II.23/1 van het Bestuursdecreet, geldt als een uitwisseling van elektronische berichten binnen hetzelfde informatiesysteem, vermeld in artikel II.23, derde en vierde lid van het Bestuursdecreet.

	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 de BELASTINGPLICHTIGE	ander informatiesysteem dan de bestemming	i.c. aangifte: datum elektronische verzending van de aangifte (ontworpen artikel 7, §1, vierde lid decreet van 30 mei 2008) i.c. opmerkingen bij voorstel van aangifte: datum elektronische verzending van de opmerkingen (ontworpen artikel 7, §2, tweede lid decreet van 30 mei 2008) i.c. opmerkingen bij voornemen ambtshalve vestiging van de belasting;	i.c. aanslagbiljet: derde werkdag volgend op de datum van de elektronische verzending van het aanslagbiljet (ontworpen artikel 9, §1, derde lid decreet van 30 mei 2008) i.c. kennisgeving voornemen ambtshalve vestiging van de belasting: derde werkdag volgend op de datum van elektronische verzending van de kennisgeving (aangetekend) (ontworpen artikel 7, §3, vierde lid decreet van 30 mei 2008)

¹⁵ Artikel II.23/1 van het Bestuursdecreet van 7 december 2018, *BS* 19 december 2018; Wet van 27 februari 2019 inzake de elektronische uitwisseling van berichten via de eBox, *BS* 15 maart 2019.

		<p>datum elektronische verzending van de opmerkingen (ontworpen artikel 7, §3, vijfde lid decreet van 30 mei 2008)</p> <p>i.c. fiscaal bezwaarschrift: datum elektronische verzending van het bezwaar (ontworpen artikel 9, §1, vijfde lid decreet van 30 mei 2008)</p>	
	<p>hetzelfde informatiesysteem als de bestemming</p>	<p>i.c. aangifte: datum elektronische verzending van de aangifte (ontworpen artikel 7, §1, vierde lid decreet van 30 mei 2008)</p> <p>i.c. opmerkingen bij voorstel van aangifte: datum elektronische verzending van de opmerkingen (ontworpen artikel 7, §2, tweede lid decreet van 30 mei 2008)</p> <p>i.c. opmerkingen bij voornemen ambtshalve vestiging van de belasting; datum elektronische verzending van de opmerkingen (ontworpen artikel 7, §3, vijfde lid decreet van 30 mei 2008)</p> <p>i.c. fiscaal bezwaarschrift: datum elektronische verzending van het bezwaar (ontworpen artikel 9, §1, vijfde lid decreet van 30 mei 2008)</p>	<p>tijdstip waarop het elektronisch bericht toegankelijk wordt voor de geadresseerde (artikel II.23, eerste lid Bestuursdecreet)</p> <p>i.c. aanslagbiljet: tijdstip waarop het elektronisch verzonden aanslagbiljet toegankelijk wordt voor de belastingplichtige (ontworpen artikel 9, §1, derde lid decreet van 30 mei 2008)</p> <p>i.c. kennisgeving voornemen ambtshalve vestiging van de belasting: tijdstip waarop de elektronisch verzonden kennisgeving toegankelijk wordt voor de belastingplichtige (ontworpen artikel 7, §3, vierde lid decreet van 30 mei 2008)</p>

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 stellen¹⁶, 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.

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.

¹⁶ 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.

Met de invoering van het Decreet over het Lokaal Bestuur, kwam vanuit het werkveld de vraag of ook OCMW-personeel fiscale onderzoeksbevoegdheden kon krijgen. Het decreet van 22 december 2017 over het lokaal bestuur voorzag immers in een geïntegreerde werking en dienstverlening van gemeente en OCMW, met de mogelijkheid om diensten gemeenschappelijk te beheren en daarbij personeel gemeenschappelijk in te zetten. Die gemeenschappelijke werking wordt uitgewerkt in een beheersovereenkomst¹⁷.

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 ook mogelijk zijn dat 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 welzijn¹⁸. Aan het college van burgemeester en schepenen wordt de bevoegdheid verleend om gemeenschappelijk ingezette personeelsleden te bekleden met onderzoeks-, controle- en vaststellingsbevoegdheden.

De Raad van State zag graag meer toelichting over de bevoegdheden van het gemeentelijk (inclusief OCMW-) en provinciaal personeel in het kader van een fiscaal onderzoek of een fiscale controle.

De onderzoeks- en controledaden die het personeel kan stellen, zijn beperkt, in die zin dat:

- alleen de onderzoeksdaaden vermeld in artikel 6 van het decreet van 30 mei 2008 toegestaan zijn;
- onderzoeksbevoegdheden individueel bepaald worden.

Mogelijke onderzoeksdaaden

Artikel 6 van het decreet van 30 mei 2008 bepaalt welke onderzoeksdaaden binnen een fiscaal onderzoek mogelijk zijn en onder welke voorwaarden. Het gaat 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 alle personeelsleden binnen het bestuur kunnen de bovenstaande onderzoeksdaaden echter stellen. De betrokken personeelsleden worden individueel en formeel aangesteld. Voor dat laatste bestaat geen wettelijke of decretale procedure. Het is echter onbetwistbaar dat de aanstelling uitdrukkelijk moet gebeuren. Die vereiste

¹⁷ Artikel 196, §2 van het decreet van 22 december 2017 over het lokaal bestuur, BS 15 februari 2018.

¹⁸ 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.

wordt gematerialiseerd in een 'aanstellingsbewijs', dat de bevoegde personeelsleden op vraag moeten kunnen voorleggen.

De individuele aanstelling verleent het betrokken personeelslid 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).

Dit is belangrijk omdat:

- het gaat over onderzoeksdaeden met een mogelijke impact op iemands privacy, zoals gewaarborgd in de Grondwet¹⁹;
- de vaststellingen van de bevoegde personeelsleden een bijzondere bewijswaarde hebben. 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.

Artikel 5

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

Artikel 6

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 aangifte datum. Er is pas sprake van een laattijdige aangifte als ze ingediend wordt na de aangifte datum.

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 2018²⁰.

¹⁹ Artikelen 15, 22 en 29 van de Gecoördineerde Grondwet van 17 februari 1994, BS 17 februari 1994.

²⁰ "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". Artikelsgewijze toelichting bij artikel II.22 van het Ontwerp van Bestuursdecreet, Parl.St. Kamer 2017-18, nr. 1656-1, 49.

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 aangifte datum 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 als er geen, geen juiste of volledige aangifte is gedaan (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 doorgehakt²¹. 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 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 geschonden²².

De beslissing om de belasting ambtshalve te vestigen, zal voor de bevoegde overheid afhangen van de 'noodwendigheden van het geval'²³. 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 overheid²⁴. Van die beslissing en haar verantwoording moet in ieder geval een weerslag

²¹ 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.

²² Cass. 19 januari 2007, nr. F.05.0095.N; Cass. 11 maart 2010, nr. F.09.0069.N.

²³ 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.

²⁴ *Parl.St.* VI.Parl. 2007-2008, nr. 1585/1, 6; Cass. 11 maart 2010, nr. F.09.0069.N.

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 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.

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.

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. Verwijl- 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. De Raad van State was geen voorstander van het idee om het oude Organiek Regentsbesluit van 18 maart 1831 'van het bestuer van 's lands middelen' van overeenkomstige toepassing te maken op de lokale en provinciale besturen²⁶. Daarom werd een eigen regeling ingevoerd, zoals ook voorkomt op andere overheidsniveaus²⁷.

Een verzoek tot kwijtschelding van de belastingverhoging is niet hetzelfde als een bezwaar tegen de belastingverhoging met toepassing van artikel 9 van het decreet van 30 mei 2008. In dat laatste geval kijkt de bevoegde overheid objectief of de belastingverhoging terecht aangerekend werd volgens de regels van het belastingreglement. Het verzoek tot kwijtschelding betreft daarentegen een gunstmaatregel, die de tenuitvoerlegging van de sanctie opheft of mildert, zonder aan het principe van de sanctie zelf te raken.

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 te

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

²⁶ Regentsbesluit van 18 maart 1831 (Organiek besluit van het bestuer van 's lands middelen), *BS* 18 maart 1831.

²⁷ Zie bijvoorbeeld artikel 3.18.0.0.16 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit van 13 december 2013 en hoofdstuk 2 van de wet van 29 maart 2018 'tot uitbreiding van de opdrachten en versterking van de rol van de fiscale bemiddelingsdienst'.

goeder trouw was. Hetzelfde geldt als de sanctie buitenproportionele gevolgen zou hebben (bijvoorbeeld een onvermijdelijk faillissement).

Precies omdat de beslissing tot kwijtschelding of vermindering van de belastingverhoging een afwijking van de wet impliceert, wordt de bevoegdheid daartoe voorbehouden aan een politiek orgaan, dat hiervoor ook de politieke verantwoordelijkheid draagt²⁸. In de provincie is de deputatie bevoegd, in de gemeente is dat het college van burgemeester en schepenen. De beslissingsbevoegdheid van de deputatie en het college van burgemeester en schepenen over de kwijtschelding of vermindering van de belastingverhoging, staat los van hun beslissingsbevoegdheid in de bezwaarfase over de schuld van de belastingplichtige op basis van de bepalingen van het belastingreglement.

Dat de kwijtschelding of vermindering van een belastingverhoging een discretionaire beslissing inhoudt, wil overigens niet zeggen dat de bevoegde overheid willekeurig kan optreden of 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 des te belangrijker. 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 bestuurshandelingen²⁹.

Tegen een weigering om een belastingverhoging of fiscale boete kwijt te schelden, kan beroep aangetekend worden bij de Raad van State met toepassing van artikel 14, §1 van de gecoördineerde wetten op de Raad van State. Die is bevoegd om te oordelen of de bevoegde overheid bij zijn beslissing om de belastingverhoging kwijt te schelden of te verminderen, de regels of beginselen van het recht niet heeft geschonden³⁰.

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 ingevoerd werden voor belastingverhogingen. Dit geldt voor de manier van vestigen en invorderen, de 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.

²⁸ 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.

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

³⁰ *RvS* 4 mei 1998, nr. 73.383; *RvS* 13 oktober 2008, nr. 187.001 (Vuzdugan).

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 2008³¹. 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 werd³². 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 vorderen³³.

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 onderzoeks- en controlebevoegdheden aan personeelsleden van het Openbaar Centrum voor Maatschappelijk Welzijn en de beperkingen van fiscale boetes.

1) Communicatie via elektronische weg (nieuw artikel 9, §1, derde en vierde lid)

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.

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. Dit geldt zowel voor berichten die verzonden worden via de post als voor berichten die elektronisch verzonden worden. Als het bestuur en de belastingplichtige echter gebruik maken van hetzelfde elektronisch informatiesysteem, wordt verondersteld dat het elektronisch verzonden bericht onmiddellijk toegankelijk wordt voor de bestemming en vangt de termijn voor de indiening van het bezwaar aan op dezelfde dag als waarop de aanslag door de overheid aangeboden werd³⁴.

³¹ 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.

³² 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.

³³ *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".

³⁴ Artikel II.23, tweede lid van het Bestuursdecreet van 7 december 2018, *BS* 19 december 2018.

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 communicatiemiddel³⁵. 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 (nieuw artikel 9, §2 en §3)

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 beheersovereenkomst³⁶. 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 sanctie³⁷. 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 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:

³⁵ Artikel 1.5, derde lid van het Nieuw Burgerlijk Wetboek, *BS* 1 juli 2022.

³⁶ 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.

³⁷ 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.

- 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 was³⁸.
- Vanaf het inkomstenjaar 2019 veranderde de procedure³⁹. 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

Dit artikel voegt een nieuw artikel 11/1 in. Dat biedt een decretaal kader voor de verwerking van persoonsgegevens bij de vestiging en invordering van gemeente- en provinciebelastingen en de behandeling van bezwaren daartegen, volgens de vereisten van de Algemene Verordening Gegevensbescherming⁴⁰.

De invoeging van het artikel 11/1 komt tegemoet aan het advies van de Vlaamse Toezichtcommissie voor de verwerking van persoonsgegevens (VTC) en het standaardadvies voor de redactie van normatieve teksten van de Gegevensbeschermingsautoriteit (GBA)⁴¹.

Artikel 11/1 omschrijft:

- de verwerkingsgrond voor de verwerking van persoonsgegevens (paragraaf 2)
- het doel van de verwerking (paragraaf 5)
- de verwerkingsverantwoordelijken (paragraaf 3)
- de betrokkenen (paragraaf 4)
- de types of categorieën van te verwerken persoonsgegevens (paragraaf 6)
- de entiteiten waaraan en doeleinden waarvoor de persoonsgegevens mogen worden verstrekt (paragraaf 7)
- de bewaartermijn van de persoonsgegevens (paragraaf 8).

Het is duidelijk dat de gemeenten en de provincies optreden als verwerkingsverantwoordelijken. In een aantal gevallen kan de gemeente of de provincie de inning of de invordering van de belasting uitbesteden aan een derde, die hiertoe bij wet of decreet gemachtigd is.

De bestaande gevallen worden hieronder vernoemd. Elk van die gevallen heeft een eigen specifieke wettelijke of decretale basis. Concreet gaat het over:

- 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 afvalstoffen⁴²;

³⁸ 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.

³⁹ Artikel 43 van de Wet van 11 februari 2019 houdende fiscale, fraudebestrijdende, financiële alsook diverse bepalingen, *BS* 22 maart 2019.

⁴⁰ 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 AVG)

⁴¹ Advies Wetgeving Vlaamse Toezichtcommissie nr. 2023/138 van 12 december 2023; Standaardadvies Gegevensbeschermingsautoriteit nr. 65/2023 van 24 maart 2023.

⁴² Decreet van 23 december 2011 betreffende het duurzaam beheer van materiaalkringlopen en afvalstoffen, *BS* 28 februari 2012.

- 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 verkeerstekens⁴³;
- de gedwongen invordering van een belasting via de gerechtsdeurwaarder, volgens artikel 19 van het Wetboek van de minnelijke en gedwongen invordering van fiscale en niet-fiscale schuldvorderingen van 13 april 2019⁴⁴. 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;
- de procedure inzake de fiscale notificatie in artikel 36 en volgende van het Wetboek van de minnelijke en gedwongen invordering van fiscale en niet-fiscale schuldvorderingen van 13 april 2019⁴⁵. 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.

Het ontwerp van decreet duidt de betrokkenen aan van wie persoonsgegevens verwerkt worden en de types of categorieën van te verwerken persoonsgegevens. Alle types of categorieën van gegevens die iemand kunnen identificeren binnen de gemeente of de provincie, verdienen een voldoende beschermingsniveau.

Op de vraag van de VTC om het belastbaar feit te specificeren, kon het voorontwerp van decreet niet ingaan. Het decreet van 30 mei 2008 is een proceduredecreet, dat slechts een kader biedt aan de gemeenten en de provincies. Gegevens over de belastingschuld, dat wil zeggen het belastbaar feit en het belastingbedrag dat daaruit voortvloeit, worden in artikel 11/1 wel erkend als persoonsgegevens, waarvoor de gemeente en de provincie als verwerkingsverantwoordelijken een veilige verwerking moeten garanderen.

Ook de aanbeveling van de VTC en de Raad van State om bewaartermijnen in het decreet van 30 mei 2008 in te schrijven, is niet gevolgd. Voor de bewaartermijn van de persoonsgegevens, verwijst artikel 11/1 naar de regeling die geldt met toepassing van artikel III.87 van het Bestuursdecreet. De vermelde bepaling in het Bestuursdecreet is een procedurebepaling, op basis waarvan een geautoriseerde selectiecommissie selectieregels voor de bewaring van specifieke gegevens en documenten opstelt. Op die manier worden binnen het Vlaamse bestuurslandschap op een uniforme manier bewaarregels bepaald, rekening houdend met:

- de doeleinden van de bewaring;
- de aanduiding van de waarde voor het algemeen belang, wetenschappelijk of historisch onderzoek of statistische doeleinden.

Een eigen regeling of een herformulering van de bestaande bewaartermijnen in het decreet van 30 mei 2008 is in die context niet vereist of aangewezen.

Hoewel de AVG in principe duidelijk en dwingend genoeg is en het Bestuursdecreet en de memorie van toelichting bij het ontwerp van decreet sterk de nadruk leggen op een transparante en veilige verwerking van persoonsgegevens, voorziet het ontwerp van

⁴³ Decreet van 16 mei 2008 betreffende de aanvullende reglementen op het wegverkeer en de plaatsing en bekostiging van de verkeerstekens, *BS* 10 juni 2008.

⁴⁴ Wetboek van de minnelijke en gedwongen invordering van fiscale en niet-fiscale schuldvorderingen van 13 april 2019, *BS* 30 april 2019.

⁴⁵ Wetboek van de minnelijke en gedwongen invordering van fiscale en niet-fiscale schuldvorderingen van 13 april 2019, *BS* 30 april 2019.

decreet in de mogelijkheid voor de Vlaamse Regering om bijkomende normen voor een veilige en transparante verwerking van persoonsgegevens op te leggen.

Artikel 11

Artikel 11 voert een overgangsregeling in. De verplichtingen van de notaris in artikel 9 zijn pas van toepassing op akten die vanaf twee maanden na de inwerkingtreding van de decreetswijziging 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,

Gwendolyn RUTTEN