



# RAAD VAN STATE

## afdeling Wetgeving

advies 53.619/3  
van 30 september 2013

over

een voorontwerp van decreet 'houdende de Vlaamse Codex  
Fiscaliteit'

Op 27 juni 2013 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Vlaamse minister van Financiën, Begroting, Werk, Ruimtelijke Ordening en Sport verzocht, binnen een termijn van dertig dagen, verlengd tot 25 september 2013, een advies te verstrekken over een voorontwerp van decreet ‘houdende de Vlaamse Codex Fiscaliteit’.

Het ontwerp is door de derde kamer onderzocht op 17 september 2013. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jan SMETS en Jeroen VAN NIEUWENHOVE, staatsraden, Lieven DENYS en Johan PUT, assessoren, en Annemie GOOSSENS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Kristine BAMS, eerste auditeur.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 30 september 2013.

\*

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 voornamelijk gericht op het onderzoek van de bevoegdheid van de steller van de handeling, van de rechtsgrond<sup>1</sup>, alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

Gelet op de uitzonderlijk hoge werkdruk, heeft de afdeling Wetgeving zich bovendien noodgedwongen moeten beperken tot een summier onderzoek van het ontwerp, zelfs met betrekking tot de in artikel 84, § 3, eerste lid, van die wetten opgesomde punten. Uit de vaststelling dat over een bepaling in dit advies niets wordt gezegd, mag niet zonder meer worden afgeleid dat er niets over gezegd kan worden en, indien er wel iets over wordt gezegd, dat er niets méér over te zeggen valt.

\*

### STREKKING VAN HET VOORONTWERP VAN DECREET

2. Het om advies voorgelegde voorontwerp van decreet strekt tot de vaststelling van een “Vlaamse Codex Fiscaliteit” (hierna: de Codex).

Het betreft het codificeren, door het Vlaamse Gewest, van de regels met betrekking tot zes door de Vlaamse Belastingdienst<sup>2</sup> geïnde belastingen, namelijk de onroerende voorheffing, de verkeersbelasting, de belasting op de inverkeerstelling (BIV), het eurovignet, de verkrottingsheffing woningen en gebouwen en de leegstandsheffing bedrijfsruimten. De Codex is zo geconcipieerd dat hij later kan worden uitgebreid tot andere belastingen.

Uit de memorie van toelichting blijkt dat het niet de bedoeling is de materieelrechtelijke bepalingen inzake die belastingen inhoudelijk te wijzigen, doch wel ze logisch te ordenen en taalkundig te stroomlijnen. Daarenboven worden de procedurebepalingen inzake de inning en de invordering van de belastingen op mekaar afgestemd en zoveel mogelijk in lijn gebracht met de procedurebepalingen van het federale Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92)<sup>3</sup>.

De naar de Codex overgebrachte bepalingen worden opgeheven in de teksten waartoe ze nu nog behoren.

3. De voorliggende tekst is opgedeeld in zeven titels. De eerste titel bevat de inleidende bepalingen, terwijl in titel 2 de materieelrechtelijke bepalingen zijn ondergebracht en in titel 3 de procedurebepalingen. De titels 4 en 5 groeperen respectievelijk de wijzigingsbepalingen en de opheffings- en overgangsbepalingen. Titel 6 legt de citeertitel van de Codex

---

<sup>1</sup> Aangezien het om een voorontwerp van decreet gaat, wordt onder “rechtsgrond” de conformiteit met hogere rechtsnormen verstaan.

<sup>2</sup> Dit intern verzelfstandigd agentschap zonder rechtspersoonlijkheid is opgericht door de Vlaamse Regering bij besluit van 11 juni 2004 ‘tot oprichting van het agentschap Vlaamse Belastingdienst’.

<sup>3</sup> Indien aan voor het Vlaamse Gewest van toepassing zijnde regels van het WIB 92 wordt gerefereerd, wordt dit telkens uitdrukkelijk vermeld.

vast en titel 7 regelt de inwerkingtreding (titel 2: vanaf het aanslagjaar 2014; de overige titels vanaf 1 januari 2014).

### DRAAGWIJDTE VAN HET ONDERZOEK DOOR DE AFDELING WETGEVING

4. Behoudens in geval van wijziging van de juridische context verleent de Raad van State, afdeling Wetgeving, in de regel geen nieuw advies over bepalingen die reeds eerder werden onderzocht<sup>4</sup> of die zijn gewijzigd ten gevolge van in vroegere adviezen gemaakte opmerkingen. Met betrekking tot de desbetreffende bepalingen van het ontwerp waarvoor de context niet is gewijzigd, wordt in hoofdzaak verwezen naar de vroegere adviezen. Vooral de bepalingen die volledig nieuw zijn of die wijzigingen hebben ondergaan die niet het gevolg zijn van eerdere adviezen van de Raad van State, afdeling Wetgeving, zijn derhalve onderzocht en maken in de eerste plaats het voorwerp uit van dit advies. Het verdient daarom aanbeveling dat aan de memorie van toelichting een tabel zou worden gehecht waarin de vindplaats wordt vermeld van de eerdere adviezen die de Raad van State heeft gegeven over in het ontwerp opgenomen bepalingen. Ook de door de gemachtigde meegedeelde concordantietabellen worden best aan de memorie van toelichting toegevoegd. Hetzelfde geldt voor een nog op te stellen lijst van niet in de Codex opgenomen bepalingen.

5. Doordat bij het ontwerp geen lijst van niet in de Codex opgenomen bepalingen was gevoegd en de gemachtigden niet zijn ingegaan op de vraag om per artikel een vergelijking voor te leggen tussen de geldende teksten en de bepalingen van de Codex met aanduiding van de wijzigingen, was het voor de Raad van State zeer moeilijk om een volledig zicht te krijgen op alle rechtsgevolgen die het aannemen van de Codex zal hebben. Zo was het bijvoorbeeld niet mogelijk om op sluitende wijze na te gaan of alle relevante bepalingen wel zijn opgenomen in de Codex. Dit advies moet dan ook worden gelezen met dat voorbehoud in het achterhoofd.

### ALGEMENE OPMERKINGEN

6. In de adviezen 48.747/1 van 28 oktober 2010 en 51.498/1 van 28 juni 2012 heeft de Raad van State opgemerkt dat er, wat de belastingen betreft waarvoor het Vlaamse Gewest bevoegd is, nood is aan een uitgebalanceerde en meer rechtszekere decretale regeling en werd aan de Vlaamse Regering ter overweging gegeven om een initiatief te nemen om de voor het Vlaamse Gewest van toepassing zijnde fiscale bepalingen in een eigen wetboek samen te schrijven of in autonome decreten te regelen.<sup>5</sup> De Raad van State juicht dit initiatief, dat de bedoeling heeft om

---

<sup>4</sup> Bv. de opmerkingen die zijn gemaakt in adv.RvS 50.365/1 van 6 oktober 2011 over een voorontwerp dat heeft geleid tot het decreet van 17 februari 2012 'houdende de wijziging van diverse bepalingen van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen betreffende de belasting op de inverterstelling op grond van milieukenmerken' (*Parl.St.* VI.Parl. 2011-12, nr. 1375/1, 59-75) in verband met de bepalingen die thans worden opgenomen in de artikelen 2.3.3.0.1 tot 2.3.4.1.9 van de Codex.

<sup>5</sup> Adv.RvS 48.747/1 van 28 oktober 2010 over een ontwerp dat heeft geleid tot het besluit van de Vlaamse Regering van 10 december 2010 'tot oprichting van een Vlaamse controle-instantie voor de naleving van de wetten op de verkeersbelastingen en houdende wijziging van diverse bepalingen' en adv.RvS 51.498/1 van 28 juni 2012 over een voorontwerp dat heeft geleid tot het decreet van 9 november 2012 'houdende diverse bepalingen betreffende financiën en begroting' (*Parl.St.* VI.Parl. 2011-12, nr. 1723/1, 37). Daarbij is verwezen naar het decreet van het

de Vlaamse fiscale regelgeving transparanter, eenvormiger en eenvoudiger te maken, dan ook toe.

7. Het opstellen van een Vlaamse Codex Fiscaliteit is echter geen sinecure.

7.1. Een concept als de onroerende voorheffing, dat op het federale niveau is ontstaan in het kader van het stelsel van de inkomstenbelastingen, moet er immers uit worden afgezonderd.<sup>6</sup> Dat betekent dat de desbetreffende, voor het Vlaamse Gewest van toepassing zijnde regels, opgenomen in het WIB 92, moeten worden opgeheven en overgebracht naar de Codex. De context voor die regels valt dus weg, wat meebrengt dat men er oog moet voor hebben dat al de contextuele bepalingen die noodzakelijk zijn voor het functioneren van het stelsel van de onroerende voorheffing, mee overgenomen worden.

7.2. Het gegeven dat een aantal van die contextuele regels, zoals de regels inzake het kadastraal inkomen, bovendien federale bevoegdheid blijven, brengt mee dat kruisverwijzingen naar die federale regels nodig kunnen zijn. Dergelijke verwijzingen moeten echter zo gebeuren dat duidelijk is dat naar federale regels wordt verwezen en niet de indruk wordt gewekt dat het om normen gaat waarvoor het Vlaamse Gewest bevoegd is. Dat het WIB 92 in zijn huidige vorm zowel federale als gewestelijke normen bevat,<sup>7</sup> is in dat verband een bijkomende handicap.

De manier waarop in het ontwerp wordt verwezen naar federale regels (zie bv. artikel 2.1.1.0.1 van de Codex: het woord “Overeenkomstig” gevolgd door het artikel waarnaar verwezen wordt) kan in beginsel worden aanvaard. Om echter duidelijk tot uiting te laten komen dat het om het federale WIB 92 gaat, zou in artikel 1.1.0.0.2, eerste lid, 17°, van de Codex dienen te worden geschreven: “WIB 92: het *federale* Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992”.

7.3. Voor de onroerende voorheffing, de verkeersbelasting, de belasting op de inverkeerstelling en het eurovignet, die gewestelijke belastingen in de zin van de bijzondere wet van 16 januari 1989 ‘betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten’ (hierna: bijzondere financieringswet) zijn, moeten bovendien de belastingregels worden geïdentificeerd waarvoor de federale wetgever bevoegd is gebleven, en waaraan de gewestwetgever niet kan raken. Dat vergt een onderzoek naar de bevoegdheidsverdeling tussen de federale en de gewestelijke overheid inzake die gewestelijke belastingen.

---

Waalse Gewest van 6 mei 1999 ‘relatif à l’établissement, au recouvrement et au contentieux en matière de taxes régionales wallonnes’.

<sup>6</sup> Aanvankelijk ging het om een echte voorheffing (wijze van inning door middel van een voorschot op de belasting; zie artikel 249 WIB 92), terwijl het predicaat “voorheffing” thans de lading niet meer dekt: de verrekening ervan met de vennootschapsbelasting is opgeheven en is met de personenbelasting nog slechts in uitzonderlijke gevallen mogelijk op grond van de overgangsregeling in artikel 526 van het WIB 92; in de rechtspersonenbelasting en de belasting van niet-inwoners fungeert de onroerende voorheffing als eindheffing; cf. respectievelijk de artikelen 225, eerste lid, en 248, § 1, eerste lid, van het WIB 92.

<sup>7</sup> Artikel 253 van het WIB 92 luidt bv. anders naargelang het om de versie voor het Vlaamse Gewest, het Waalse Gewest of het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest gaat. Een ander voorbeeld is artikel 354 van het WIB 92 over het vestigen van de belasting, waar de aanslagtermijn die geldt voor het Vlaamse Gewest niet overeenstemt met die opgenomen in de federale versie van die bepaling.

8.1. Wat de bevoegdheid van het Vlaamse Gewest betreft om op fiscaal vlak regelend op te treden, kunnen de zes betrokken belastingen worden ingedeeld in twee groepen.

Enerzijds is er de groep gevormd door de verkrottingsheffing woningen en gebouwen en de leegstandsheffing bedrijfsruimten, die *eigenlijke gewestbelastingen* zijn. Deze belastingen zijn in het Vlaamse Gewest ingevoerd op grond van artikel 170, § 2, van de Grondwet. Luidens het eerste lid van die bepaling kan geen belasting ten behoeve van het gewest worden ingevoerd dan door een decreet. De bevoegdheid voor regels in verband met deze belastingen moet dus passen binnen de fiscale autonomie ontleend aan artikel 170, § 2, van de Grondwet. Die fiscale autonomie houdt uiteraard de bevoegdheid in tot het vaststellen van de ermee verbonden procedureregels.

Anderzijds is er de groep met de onroerende voorheffing, de verkeersbelasting, de belasting op de inverkeerstelling en het eurovignet, die *oneigenlijke gewestbelastingen* zijn. De bevoegdheid voor die belastingen ontleent het Vlaamse Gewest aan titel III (“Gewestelijke belastingen”) van de bijzondere financieringswet. Op grond van artikel 4, §§ 2 tot 4, van de bijzondere financieringswet is het Vlaamse Gewest bevoegd voor het bepalen van de aanslagvoet, de heffingsgrondslag<sup>8</sup> en de vrijstellingen. Het Vlaamse Gewest is daarenboven bevoegd voor het vaststellen van de administratieve procedureregels met betrekking tot die belastingen met ingang van het begrotingsjaar vanaf hetwelk hij de dienst<sup>9</sup> ervan verzekert (artikel 5, § 4, van de bijzondere financieringswet). Het Vlaamse Gewest staat zelf in voor de inning van de onroerende voorheffing vanaf het aanslagjaar 1999 en hetzelfde geldt, vanaf 1 januari 2011, voor de verkeersbelasting, de belasting op de inverkeerstelling en het eurovignet.<sup>10</sup> De bevoegdheid voor de regels in verband met deze belastingen moet dus passen binnen de fiscale autonomie ontleend aan titel III van de bijzondere financieringswet.

8.2. Wat de bevoegdheid van het Vlaamse Gewest voor het aannemen van de ontworpen bepalingen betreft, kan in het algemeen het volgende worden opmerkt.

8.2.1. Bij artikel 170 van de Grondwet, meer bepaald bij de paragrafen 2, tweede lid, 3, tweede lid, en 4, tweede lid, ervan, wordt de federale wetgever de bevoegdheid toegekend om, wat de bevoegdheid tot het invoeren van belastingen betreft voor de gemeenschappen, de gewesten, de provincies, de agglomeraties, de federaties van gemeenten en de gemeenten, de uitzonderingen te bepalen waarvan de noodzakelijkheid blijkt.

In die zin vormt artikel 170, § 2, tweede lid, van de Grondwet een regulerend mechanisme of een verdedigingsmechanisme van de federale overheid om haar inkomsten veilig

---

<sup>8</sup> Wat de onroerende voorheffing betreft kunnen de gewesten evenwel het federaal kadastraal inkomen niet wijzigen (artikel 4, § 2, van de bijzondere financieringswet).

<sup>9</sup> Volgens de parlementaire voorbereiding van de bijzondere wet van 13 juli 2001 ‘tot herfinanciering van de gemeenschappen en uitbreiding van de fiscale bevoegdheden van de gewesten’, omvat de dienst van de belasting “de vaststelling van de belastinggrondslag, de berekening van de belasting, de controle van de belastinggrondslag en van de belasting, de daarop betrekking hebbende betwistingen (zowel administratief als gerechtelijk), de inning en de invordering van de belastingen (met inbegrip van de kosten en de intresten)” (*Parl.St.* Kamer, nr. 50-1183/007, 160).

<sup>10</sup> Zie respectievelijk de artikelen 2 en 28, eerste lid, van het decreet van 9 juni 1998 ‘houdende bepalingen tot wijziging van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen voor wat betreft de onroerende voorheffing’ en artikel 2 van het decreet van 16 maart 2012 ‘houdende de overname van de dienst van de Verkeersbelastingen’.

te stellen.<sup>11</sup> Aldus verhindert de wet van 23 januari 1989 ‘betreffende de in artikel 110, §§ 1 en 2, van de Grondwet bedoelde belastingsbevoegdheid’ dat de gemeenschappen en de gewesten dezelfde materie belasten als de federale overheid. Deze wet verbiedt het Vlaamse Gewest bijvoorbeeld om de materie van de personenbelasting te betreden en om opcentiemen te heffen op belastingen en heffingen ten voordele van de Staat.<sup>12</sup> De federale wetgever kan op grond van die grondwetsbepaling niet alleen bepaalde belastingmateries onttrekken aan de eigen fiscaliteit van de gemeenschappen en de gewesten, maar kan tevens bepalen dat die fiscaliteit niet geldt ten aanzien van bepaalde categorieën van belastingplichtigen; bovendien kan de wetgever zowel de vestiging van een gewestelijke belasting *a priori* verbieden, als uitzonderingen bepalen op reeds gevestigde gewestelijke belastingen.<sup>13</sup>

In die zin verleent artikel 170, § 3, tweede lid, en § 4, tweede lid, van de Grondwet de federale overheid ook een taak als spelverdeler inzake de belastingbevoegdheid van de gemeenschappen, de gewesten en de ondergeschikte besturen: de federale wetgever heeft immers de bevoegdheid om beperkingen aan te brengen in hun belastingbevoegdheid. In principe heeft enkel de federale overheid die bevoegdheid, al kunnen bijvoorbeeld de gewesten de fiscale bevoegdheden van onder meer de provincies en de gemeenten eventueel ook beperken op grond van hun impliciete bevoegdheden.<sup>14</sup>

De bepalingen waarbij de federale overheid uitvoering geeft aan zijn voormelde bevoegdheden, dienen dan ook in beginsel uit het ontwerp te worden weggelaten. In dat verband kan onder meer verwezen worden naar de artikelen 2.2.4.0.6 en 2.4.1.0.2 van het ontwerp.<sup>15</sup>

8.2.2. Inzake de gewestelijke belastingen (ook oneigenlijke gewestbelastingen genoemd) is de gewestwetgever niet bevoegd voor het vaststellen van de “belastbare materie”<sup>16</sup>, die door de bijzondere wetgever is bepaald.

---

<sup>11</sup> Zie bv. GwH 30 juni 2005, nr. 113/2005, B.7. Cf. ook J. VANPRAET, *De latente staats hervorming. De bevoegdheidsverdeling in de rechtspraak van het Grondwettelijk Hof en de adviespraktijk van de Raad van State*, die Keure, 2011, nrs. 506, 508 en 517.

<sup>12</sup> J. VANPRAET, o.c., nr. 507.

<sup>13</sup> GwH 30 juni 2005, nr. 113/2005, B.7.

<sup>14</sup> J. VANPRAET, o.c., nr. 515.

<sup>15</sup> Ook artikel 42 van het Wetboek van de met inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen van 23 november 1965 (hierna: WIGB), overgenomen in artikel 2.2.4.0.6, § 2, van het ontwerp, is een toepassing van artikel 170, § 4, tweede lid, van de Grondwet, maar lijkt tevens meer in te houden dan het louter beperken van de belastingbevoegdheid van de gemeenten. Die bepaling stelt immers zelf de belasting in en eruit lijkt ook te volgen dat de inning van het opdecim op de verkeersbelasting ten behoeve van de gemeente van aanslag, wat het Vlaamse Gewest betreft, zal gebeuren door de Vlaamse Belastingdienst (artikel 42 van het WIGB gaat terug op artikel 36 van de wetten ‘op de verkeersbelasting’, gecoördineerd op 12 mei 1951, en de navolgende wijzigingsbepalingen: aanvankelijk werden de gemeenten zelf bevoegd gemaakt om de belasting te innen, maar bij de wet van 27 juni 1972 ‘tot wijziging van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen’ werd de gemeentebelasting omgevormd in een opdecim ten behoeve van de gemeente van aanslag om een inning in twee tijden te vermijden; zie *Parl.St.* Senaat 1970-71, nr. 617, 9). Wat deze laatste aspecten betreft zal dan ook een beroep moeten worden gedaan op artikel 10 van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 ‘tot hervorming der instellingen’.

<sup>16</sup> Het Grondwettelijk Hof omschrijft de belastbare materie als volgt: “De belastbare materie is het element dat aanleiding geeft tot de belasting, de situatie die of het feit dat leidt tot het verschuldigd zijn van de belasting. De belastbare materie onderscheidt zich van de belastbare grondslag, die het bedrag is waarop de belasting wordt berekend.” (zie bv. GwH 4 maart 2008, nr. 44/2008, B.6).

In advies 21.734/AV van 16 september 1992 over een voorstel van bijzondere wet ‘tot wijziging van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten’ merkte de Raad van State, afdeling Wetgeving, daarover het volgende op:

“Wat meer bepaald de in titel III van de bijzondere wet van 16 januari 1989 beoogde gewestelijke belastingen betreft – die in hun oorsprong nationale belastingen zijn – is er naar gestreefd de Gewesten te garanderen dat de nationale overheid in de toekomst niet meer kan optreden op die domeinen waarvoor de Gewesten op grond van de voornoemde bijzondere wet van 16 januari 1989 bevoegd zijn. Bij gebreke van een dergelijke in de bijzondere wet opgenomen waarborg zou het immers aan de nationale overheid toekomen om bij een gewone wet en op grond van artikel 110, § 2, tweede lid, van de Grondwet de ‘uitzonderingen te bepalen waarvan de noodzaak blijkt’.<sup>17</sup>

Nog steeds met dezelfde bedoeling heeft de bijzondere wetgever de belastbare materie van de in artikel 3 van de bijzondere wet van 16 januari 1989 opgesomde belastingen en heffingen als het ware bevroren, zowel ten aanzien van de met gewone meerderheid beslissende nationale wetgever, als ten aanzien van de Gewestraden. De gewone wetgever heeft dus niet de bevoegdheid om, door een wijziging van de belastbare materie, de aard van de evengenoemde belastingen en heffingen te wijzigen, vermits dit zou neerkomen op het wijzigen, met gewone meerderheid, van de bijzondere wet betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten.<sup>18,19</sup>

Vraag is of ook de omschrijving van de belastingplichtigen tot de bevoegdheid van de gewesten behoort.<sup>20</sup>

Het aanwijzen van de belastingplichtigen hangt nauw samen met het bepalen van de belastbare materie.<sup>21</sup> In elk geval is het aanwijzen van de belastingplichtigen, wat de

---

<sup>17</sup> Voetnoot 2 op p. 13 van het geciteerde advies: Gedr. St., Kamer, 1988-89, nr. 635/1, pp. 7 en 8.

<sup>18</sup> Voetnoot 1 op p. 14 van het geciteerde advies: Gedr. St., Kamer, 1988-89, nr. 635/1, p. 60.

<sup>19</sup> Parl.St. Kamer BZ 1991-92, nr. 604/2, 11-12.

<sup>20</sup> Volgens het Grondwettelijk Hof behoren tot de essentiële elementen van de belasting, die krachtens artikel 170 van de Grondwet bij door een democratisch verkozen beraadslagende vergadering uitgevaardigde regels dienen te worden bepaald: de aanwijzing van de belastingplichtigen, de belastbare materie, de heffingsgrondslag, de aanslagvoet en de eventuele belastingvrijstellingen (GwH 16 juni 2011, nr. 103/2011, B.5.3).

<sup>21</sup> Een amendement bij het wetsontwerp dat tot de wet van 13 juli 2001 ‘tot herfinanciering van de gemeenschappen en uitbreiding van de fiscale bevoegdheden van de gewesten’ heeft geleid, strekte ertoe definities van “belastingobject”, “belastbare grondslag”, “belastingtarief” en “belastingvrijstelling” op te nemen in de wet (Parl.St. Kamer, nr. 50-1183/003, amendement nr. 43). In het amendement werd voorgesteld de term “belastingobject” te definiëren als “het geheel van de gegevens die de belasting bepalen wat de persoon van de belastingplichtige, de belastbare materie, het criterium van de lokalisatie en het belastbaar tijdperk betreft”. Het amendement werd niet aanvaard omdat de Minister van Financiën in de betrokken commissie van de Kamer verklaarde geen voorstander te zijn van definities in de tekst en er de voorkeur aan te geven de fiscale rechters hun werk te laten doen. Wel gaf hij te kennen dat “die begrippen (...) al zeer lang gangbaar [zijn] in het fiscaal recht” en “dat het ter bespreking voorliggende wetsontwerp in geen geval iets wijzigt aan de interpretatie van de begrippen die momenteel in het fiscaal recht worden gehanteerd” (Parl.St. Kamer, nr. 50-1183/007, 91-92).

Voor de duidelijkheid van het debat verzocht de betrokken commissie van de Kamer de regering om een nota met de definities van de begrippen “belastbare materie”, “belastbare grondslag”, “belastingtarief” en “vrijstellingen” voor te leggen (Parl.St. Kamer, nr. 50-1183/007, 21). In die nota worden de definities niet enkel in het algemeen gegeven, maar ook per belasting; ze is gevoegd bij het commissieverslag (Parl.St. Kamer, nr. 50-1183/007, 157-162). Eruit blijkt dat het vaststellen van de belastbare materie veelal ook aangeeft wie belastingplichtigen (kunnen) zijn. Zo wordt de belastbare materie met betrekking tot de onroerende voorheffing omschreven als “het feit te beschikken over zakelijke rechten (eigendom, bezit, erfpacht, opstal of vruchtgebruik) op in België gelegen onroerende

gewestelijke belastingen betreft, niet opgenomen bij de essentiële elementen van de gewestelijke belastingen waarvoor de gewesten krachtens artikel 4 van de bijzondere financieringswet bevoegd zijn, zodat ervan kan worden uitgegaan dat het om een federale bevoegdheid gaat.<sup>22</sup>

Gelet daarop zal in de bepalingen van de Codex waarin de belastingplichtigen worden aangewezen (zie onder meer de artikelen 2.1.2.0.1, 2.2.2.0.1, 2.3.2.0.1 en 2.4.2.0.1), duidelijk moeten worden gemaakt (“Overeenkomstig ...”) dat het om regels gaat waarvoor de federale overheid bevoegd is gebleven.

8.2.3. Naast de hiervoor gemaakte opmerkingen inzake de bevoegdheid, zijn er nog een aantal andere in de Codex opgenomen bepalingen die niet als zodanig passen binnen de bevoegdheden van het Vlaamse Gewest. Bij wijze van voorbeeld kan worden verwezen naar de artikelen 2.2.4.0.6, § 2, 2.5.4.0.2, 3.1.0.0.1, derde lid, 3.4.2.0.4, 3.10.5.1.1, § 2, 3.13.1.4.1 en 3.15.1.0.1 van de Codex.

Voor het aannemen van die bepalingen dient derhalve een beroep te kunnen worden gedaan op artikel 10 van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 ‘tot hervorming der instellingen’. Krachtens dat artikel mogen de decreten bepalingen bevatten in aangelegenheden waarvoor niet de decreetgever, maar de federale wetgever in beginsel bevoegd is; daartoe is volgens de rechtspraak van het Grondwettelijk Hof vereist dat een dergelijke regeling noodzakelijk is voor de uitoefening van de bevoegdheden van het gewest of de gemeenschap, dat die aangelegenheid zich tot een gedifferentieerde regeling leent en dat de weerslag van de betrokken bepalingen op die aangelegenheid slechts marginaal is.<sup>23</sup>

Het verdient daarom aanbeveling om in de memorie van toelichting bij elk van de betrokken artikelen te verantwoorden dat aan de verschillende voorwaarden om een beroep te doen op de impliciete bevoegdheden is voldaan. Dat kan in een aantal van die gevallen gebeuren door te verwijzen naar de verantwoording bij de bepaling zoals ze oorspronkelijk werd aangenomen. In de andere gevallen zal alsnog een verantwoording gegeven moeten kunnen worden.

8.2.4. Voor de andere opmerkingen in verband met de bevoegdheid, wordt verwezen naar het onderzoek van de tekst van het ontwerp.

9. Het valt te overwegen om aan de Codex een bepaling toe te voegen waarbij de Vlaamse Regering wordt gemachtigd om verwijzingen in decretale bepalingen naar bepalingen die in de Codex zijn ondergebracht, zo nodig aan te passen.

---

goederen, alsmede op het materieel en de outillage die onroerend zijn van nature of door hun bestemming” (*Parl.St. Kamer*, nr. 50-1183/007, 158).

<sup>22</sup> Het verlenen van een belastingvrijstelling aan bepaalde belastingplichtigen, is uiteraard wel een bevoegdheid van de gewesten.

<sup>23</sup> Vaste rechtspraak, zie bv. GwH 19 december 2002, nr. 189/2002, B.5.

## ONDERZOEK VAN DE TEKST

### Titel 1. Inleidende bepalingen

#### Artikel 1.1.0.0.2

10. Artikel 1.1.0.0.2, eerste lid, 8°, van het ontwerp omschrijft de term “entiteit van de Vlaamse administratie” als “een intern of extern verzelfstandigd agentschap of departement als vermeld in het kaderdecreet bestuurlijk beleid van 18 juli 2003”.

De gemachtigde gaf volgende toelichting bij deze bepaling:

“De belastingen die in een eerste fase onder de VCF vallen (lees: zoals de teksten nu voorliggen, en met de belasting-scope, zoals omschreven in de toelichting), vallen allemaal onder de bevoegdheid van de Vlaamse Belastingdienst. Deze bevoegdheid vloeit voort uit de volgende bepaling:

Artikel 3 van het besluit van de Vlaamse regering van 11 juni 2004 tot oprichting van het agentschap Vlaamse Belastingdienst (gewijzigd door artikel 1 van het besluit van de Vlaamse Regering van 14 juli 2006 tot wijziging van het besluit van de Vlaamse Regering van 11 juni 2004 tot oprichting van het agentschap Vlaamse Belastingdienst) bepaalt:

De Vlaamse Belastingdienst heeft tot taak:

- 1° de inning en invordering, met inbegrip van de inkohiering en de bezwaarafhandeling, van de Vlaamse belastingen, inbegrepen de belastingen, aangeduid als heffingen met uitzondering van de heffing op de waterverontreiniging, de heffing op de winning van grondwater, de milieuheffing op de verwijdering van afvalstoffen en de mestheffingen;
- 2° de uitoefening van de fiscale controle met betrekking tot deze belastingen met uitzondering van de in art. 3, 1 opgesomde heffingen;
- 3° het invorderen van niet fiscale schuldvorderingen overeenkomstig het decreet van 22 februari 1995 tot regeling van de invordering van niet fiscale schuldvorderingen voor de Vlaamse Gemeenschap en de instellingen die eronder ressorteren en het decreet van 22 februari 1995 tot regeling van de invordering van niet fiscale schuldvorderingen voor het Vlaams Gewest en de instellingen die eronder ressorteren;
- 4° het innen van retributies en bijzondere (sector)bijdragen voorzover deze taak door de Vlaamse Regering aan het agentschap werd toegewezen;
- 5° het leveren van de vereiste beleidsgerichte input aan het departement zodat het departement over alle nuttige informatie beschikt om effectief en efficiënt zijn rol te vervullen op het vlak van de beleidsvoorbereiding en -evaluatie en op het vlak van de ondersteuning van de minister bij de opvolging en de aansturing van de uitvoering van het beleid;
- 6° het uitreiken van attesten voor fiscale vrijstellingen en verminderingen voorzover deze taak niet door de Vlaamse Regering aan een ander beleidsdomein werd toegewezen.

Er is m.a.w. momenteel maar één bevoegde entiteit die in aanmerking komt. In een volgende fase, zouden dit er andere kunnen worden (vb. de Vlaamse Milieumaatschappij), maar dit veronderstelt dat de regelgeving rond andere (Vlaamse) belastingen in de VCF worden geïntegreerd.”

Ter wille van de rechtszekerheid zal echter voor elke belasting die onder de Codex valt, precies moeten worden aangeduid welke de bevoegde entiteit is. Een verwijzing naar “de bevoegde entiteit van de Vlaamse administratie” (cf. bv. artikel 2.2.3.0.6, tweede lid), terwijl in artikel 1.1.0.0.2, eerste lid, 8°, niet precies wordt aangegeven om welke entiteit het gaat, is dus niet duidelijk genoeg.

11. Zoals reeds is opgemerkt, zou in artikel 1.1.0.0.2, eerste lid, 17°, dienen te worden geschreven: “het federale Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992”.

Daardoor zal ook duidelijker tot uiting komen dat in artikel 1.1.0.0.2, eerste lid, 10°, van de Codex wordt verwezen naar de federale regeling inzake het kadastraal inkomen. De berekening van de onroerende voorheffing is immers noodzakelijk gebaseerd op het federaal kadastraal inkomen, dat de gewesten niet kunnen wijzigen (zie artikel 4, § 2, tweede zin, van de bijzondere financieringswet). In artikel 1.1.0.0.2, eerste lid, 10°, kan echter beter worden geschreven: “10° kadastraal inkomen: het *federaal* kadastraal inkomen, vastgesteld ...”.

12. De definitie van “lichte vrachtauto” in artikel 1.1.0.0.2, derde lid, 2°, stemt inhoudelijk overeen met de definitie uit het samenwerkingsakkoord van 24 juni 2005 tussen het Waalse Gewest, het Vlaamse Gewest en het Brussels Hoofdstedelijk Gewest ‘betreffende de invoering van het begrip “lichte vrachtauto” in Titel II van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen, met inachtneming van de fiscale neutraliteit en ter voorkoming van de concurrentie tussen de Gewesten op het vlak van de inschrijving van de voertuigen’, maar de formulering is licht aangepast.

Aangezien de drie gewesten hebben ingestemd met de definitie van “lichte vrachtauto” in het samenwerkingsakkoord zelf, verdient het aanbeveling identiek dezelfde verwoording te hanteren. De bepaling dient in het licht hiervan te worden aangepast.

13. In artikel 1.1.0.0.2, vierde lid, 1°, van de Codex wordt de term “wegvoertuigen” gedefinieerd als “de personenauto’s, auto’s voor dubbel gebruik, minibussen en motorfietsen, zoals die voertuigen zijn omschreven in de reglementering van de inschrijving van de motorvoertuigen en de aanhangwagens en zoals ze worden verstaan in de zin van de laatste zin van het vorige lid, voor zover die voertuigen voorzien zijn van of voorzien moeten zijn van een andere nummerplaat dan een in het kader van de bedoelde regeling uitgereikte ‘proefrittenplaat’, ‘handelaarsplaat’ of tijdelijke plaat die geen internationale kentekenplaat is”.

13.1. Gevraagd naar de bedoeling van de zinsnede “zoals ze worden verstaan in de zin van de laatste zin van het vorige lid” in de definitie van “wegvoertuigen” in artikel 1.1.0.0.2, vierde lid, 1°, gaf de gemachtigde volgende toelichting:

“Er wordt hiermee verwezen naar de zin ‘Als het voertuig, aangewezen als lichte vrachtauto in de reglementering, vermeld in punt 1°, niet beantwoordt aan een van de voertuigtypes, vermeld in punt a) tot en met d), wordt het, afhankelijk van zijn constructie, beschouwd als een personenauto, een auto voor dubbel gebruik of een minibus’. De aangehaalde verwijzing dient in die zin aangepast te worden (‘in de zin van de laatste zin van punt 2° van het vorige lid’).”

Met dit voorstel kan worden ingestemd.

13.2. In verband met de in de definitie gehanteerde terminologie kan er worden aan herinnerd dat de Raad van State in advies 50.365/1<sup>24</sup> het volgende heeft opmerkt:

“Alhoewel in artikel 94, 1° [Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen] wordt verwezen naar ‘personenauto’s, auto’s voor dubbel gebruik, minibussen en motorfietsen, zoals deze voertuigen omschreven zijn in de reglementering van de inschrijving van de motorvoertuigen en de aanhangwagens’ en de inschrijving van de motorvoertuigen thans wordt geregeld door het koninklijk besluit van 20 juli 2001 ‘betreffende de inschrijving van voertuigen’, komt in dat koninklijk besluit geen omschrijving van de termen ‘personenauto’, ‘auto voor dubbel gebruik’ en ‘minibus’ voor. In artikel 1, 6°, b), van dat besluit worden ‘motorfietsen’ omschreven als ‘tweewielige voertuigen, al dan niet met zijspanwagen, met een motor waarvan de cilinderinhoud meer dan 50 cm<sup>3</sup> bedraagt, indien het een motor met inwendige verbranding is, en/of met een door de constructie bepaalde maximumsnelheid van meer dan 45 km/u’. Wel wordt ‘personenvoertuig’ in artikel 1, 7°, van dat besluit gedefinieerd als ‘een motorvoertuig bestemd voor het vervoer van personen, met ten hoogste acht zitplaatsen, die van de bestuurder niet meegerekend’. In het door het koninklijk besluit van 20 juli 2001 opgeheven koninklijk besluit van 31 december 1953 ‘houdende reglementering van de inschrijving van de motorvoertuigen en de aanhangwagens’ – in de versie toen de BIV met de wet van 1 juni 1992 werd ingevoerd –, luidde artikel 1.1 als volgt: ‘Voor de toepassing van de bepalingen van dit besluit is de aard van de betrokken voertuigen omschreven door het algemeen reglement dat de technische eisen bepaalt waaraan auto’s en hun aanhangwagens moeten voldoen en het algemeen reglement dat de technische eisen bepaalt waaraan bromfietsen, motorfietsen en hun aanhangwagens moeten voldoen (...)’. Die technische vereisten zijn opgenomen in het koninklijk besluit van 15 maart 1968 ‘houdende algemeen reglement op de technische eisen waaraan de auto’s, hun aanhangwagens, hun onderdelen en hun veiligheidstoebehoren moeten voldoen’. Daarin komen volgende definities voor:

- ‘wagen voor dubbel gebruik’: ‘elk voertuig van de categorie M1 ontworpen en gebouwd voor het vervoer van personen en zaken dat, bij het gebruik voor het bezoldigde vervoer van personen, ten hoogste acht plaatsen mag bevatten, die van de bestuurder niet meegerekend’ (artikel 1, § 2, 47°);
- ‘minibus’: ‘elk voertuig van de categorie M1 ontworpen en gebouwd voor het vervoer van personen, dat bij gebruik voor het bezoldigde vervoer van personen, ten hoogste acht plaatsen mag bevatten, die van de bestuurder niet meegerekend, en dat is voorzien van een koetswerk van hetzelfde type als dat van bestelwagens of autobussen’ (artikel 1, § 2, 48°).”

Het uitvaardigen van de Codex is de gelegenheid bij uitstek om de gebruikte terminologie te stroomlijnen.

---

<sup>24</sup> Adv.RvS 50.365/1 van 6 oktober 2011, *Parl.St.* VI.Parl. 2011-12, nr. 1375/1, 64.

## Titel 2. Belastingheffing

### Hoofdstuk 1. Onroerende voorheffing

#### Artikelen 2.1.1.0.1 en 2.1.2.0.1

14. In artikel 2.1.1.0.1 wordt het “belastbaar voorwerp” als volgt aangeduid: “Overeenkomstig artikel 249 van het WIB 92 wordt de belasting geheven op inkomsten uit onroerende goederen, gelegen in het Vlaamse Gewest.”

Daarmee wordt verwezen naar wat doorgaans de “belastbare materie” wordt genoemd en waarvoor het Vlaamse Gewest geen bevoegdheid heeft (zie opmerking 8.2.2).

De belastbare materie wordt echter niet louter bepaald bij artikel 249 van het WIB 92, doch bij artikel 3, 5°, van de bijzondere financieringswet, gelezen in samenhang met artikel 249 van het WIB 92. Bovendien vermeldt de ontworpen bepaling ook het lokalisatiecriterium (“gelegen in het Vlaamse Gewest”), zodat eveneens dient te worden verwezen naar artikel 5, § 2, 5°, van de bijzondere financieringswet, welke bepaling immers het lokalisatiecriterium voor de belasting vaststelt.

15. De belastingplichtigen worden in artikel 2.1.2.0.1 van de Codex aangewezen. Aangezien ook dit element van de regeling tot de federale bevoegdheid dient te worden gerekend (zie opmerking 8.2.2), zal naar de overeenstemmende federale bepaling verwezen dienen te worden.

Dat het gaat om de toestand op 1 januari van het aanslagjaar, is echter een element van de heffingsgrondslag waarvoor het Vlaamse Gewest bevoegd is (zie thans het voor het Vlaamse Gewest van toepassing zijnde artikel 255, eerste lid, van het WIB 92). Het verdient dan ook geen aanbeveling dit element te vermelden in een bepaling die voor het overige slechts een verwijzing bevat naar federale regels. Impliciet volgt dit element evenwel reeds uit het ontworpen artikel 2.1.3.0.1 waarin de heffingsgrondslag wordt bepaald; zo nodig kan het in die bepaling worden geëxpliciteerd.

Aldus wordt ter overweging gegeven om artikel 2.1.2.0.1 als volgt te stellen:

“Overeenkomstig artikel 251 van het WIB 92 is belastingplichtig, degene die eigenaar, bezitter, erfpachter, opstalhouder of vruchtgebruiker is van de belastbare goederen.”

#### Artikel 2.1.3.0.2

16. In artikel 2.1.3.0.2 wordt melding gemaakt van artikel 15 van het WIB 92, dat betrekking heeft op de vaststelling van het inkomen uit onroerend goed, wat een element is van het totale netto-inkomen dat in het kader van de personenbelasting het belastbaar inkomen vormt. Het gaat aldus om een bepaling waarvoor de federale overheid bevoegd is gebleven.

Het eerstgenoemde artikel zou dan ook beter als volgt luiden:

“Voor de vaststelling van de belastbare grondslag wordt geen rekening gehouden met de vermindering overeenkomstig artikel 15 van het WIB 92.”

#### Artikel 2.1.4.0.1

17. In arrest 111/2013 van 31 juli 2013 heeft het Grondwettelijk Hof het volgende voor recht gezegd:

“In zoverre het de eigendommen die als sociale woningen worden verhuurd maar die toebehoren aan een vereniging die is opgericht door een openbaar centrum voor maatschappelijk welzijn en waarvan slechts één of meer openbare centra voor maatschappelijk welzijn deel uitmaken, aan een onroerende voorheffing van 2,5 pct. onderwerpt, schendt artikel 255 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, zoals van toepassing in het Vlaamse Gewest, de artikelen 10 en 11 van de Grondwet.”

De gemachtigde heeft in dit verband het volgende verklaard:

“De huidige bepaling kon nog geen rekening houden met voornoemd arrest van het Grondwettelijk Hof van 31 juli 2013, gezien de datum van de principiële goedkeuring door de Vlaamse Regering.

Ingevolge voorgenoemd arrest zal volgende bepaling worden opgenomen in het voorontwerp van programmadecreet begrotingsopmaak 2014:

In artikel 255 van het Wetboek van Inkomstenbelastingen 1992, het laatst gewijzigd bij het decreet van 23 december 2011, worden de volgende wijzigingen aangebracht:

1° het tweede lid wordt vervangen door wat volgt:

‘In afwijking van het eerste lid bedraagt het tarief 1,6% voor:

1° de eigendommen die aan openbare centra voor maatschappelijk welzijn of aan gemeenten toebehoren en als sociale woningen worden verhuurd;

2° de eigendommen die aan de Vlaamse Maatschappij voor sociaal Wonen of aan de erkende sociale huisvestingsmaatschappijen, vermeld in artikel 40 van het decreet van 15 juli 1997 houdende de Vlaamse Wooncode, toebehoren en als sociale woningen worden verhuurd;

3° de eigendommen die aan het Vlaams Woningfonds toebehoren en als sociale woningen worden verhuurd;

4° de eigendommen die aan een erkend sociaal verhuurkantoor toebehoren en als sociale woningen worden verhuurd;

5° de eigendommen die met toepassing en in overeenstemming met de voorwaarden, vermeld in artikel 2 en 3 van het besluit van de Vlaamse Regering van 20 juli 2012 houdende bepaling van de erkennings- en subsidievoorwaarden van sociale verhuurkantoren door een erkend sociaal verhuurkantoor worden gehuurd.’;

2° tussen het tweede en het derde lid wordt een lid ingevoegd, dat luidt als volgt:

‘Het verminderd tarief, vermeld in het tweede lid, 4° en 5°, wordt toegekend vanaf het aanslagjaar waarin uiterlijk op 31 maart aan de bevoegde

entiteit van de Vlaamse administratie gemeld wordt dat de eigendom op 1 januari van het aanslagjaar gehuurd wordt door een erkend sociaal verhuurkantoor. De toekenning geldt tot het einde van de huurovereenkomst. Elke vroegtijdige beëindiging van de huurovereenkomst moet uiterlijk op 31 maart van het jaar dat volgt op de beëindiging aan de bevoegde entiteit van de Vlaamse administratie gemeld worden.’

In de toelichting zal ter verduidelijking ook volgende passage worden opgenomen:

‘Ook de eigendommen die als sociale woningen worden verhuurd maar die toebehoren aan een door een OCMW opgerichte vereniging, ongeacht de leden die er deel van uitmaken, die erkend is als sociaal verhuurkantoor zullen in aanmerking komen voor het verlaagde- tarief van 1,6% in de onroerende voorheffing’.

Ook de ontworpen bepaling dient te worden aangepast om tegemoet te komen aan arrest 111/2013 van het Grondwettelijk Hof. Een toevoeging in de memorie van toelichting volstaat niet.

## Hoofdstuk 2. Verkeersbelasting

### Artikel 2.2.1.0.1

18. Luidens het ontworpen artikel 2.2.1.0.1 van de Codex wordt, “overeenkomstig artikel 3 van het Wetboek van 23 november 1965 van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen”, een belasting geheven “op de stoom- of motorvoertuigen dienende hetzij tot het vervoer van personen, hetzij tot *of voor* het vervoer van goederen of van om het even welke voorwerpen over de wegen”. Deze bepaling duidt de belastbare materie van de verkeersbelasting aan, voor het vaststellen waarvan het Vlaamse Gewest niet bevoegd is. Er wordt dan ook terecht melding gemaakt van de desbetreffende federale bepaling.

In artikel 3 van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen (hierna : WIGB) komen de woorden “of voor” evenwel niet voor, zodat ze geschrapt moeten worden.

19. In lijn met de verwijzing naar het federale WIB 92, zal duidelijkheidshalve moeten worden verwezen naar “het *federale* Wetboek van 23 november 1965”. Dit geldt ook voor nog andere bepalingen van het ontwerp.

20. Bovendien dient, zoals in artikel 2.1.1.0.1 van de Codex het geval is, melding te worden gemaakt van het lokalisatiecriterium, met verwijzing naar de overeenstemmende bepaling van de bijzondere financieringswet (in dit geval: artikel 5, § 2, 10°, van de bijzondere financieringswet).

Deze opmerking geldt overigens voor nog andere bepalingen van het ontwerp (zie bv. de artikelen 2.2.2.0.1 en 2.3.1.0.1 van de Codex).

#### Artikel 2.2.4.0.5

21. Artikel 2.2.4.0.5 van de Codex regelt de dagelijkse belasting voor autovoertuigen (zie thans titel II, hoofdstuk IX, van het WIGB), verschuldigd voor het gebruik van autovoertuigen door personen die hier geen woonplaats, verblijfplaats of vaste vestiging hebben (artikel 24 van het WIGB: “naar verhouding van hun verblijf in België”) en waarvoor geen verkeersbelasting is verschuldigd.

Krachtens artikel 5, § 2, 10°, van de bijzondere financieringswet is de verkeersbelasting gelokaliseerd op de plaats waar de natuurlijke persoon of rechtspersoon op wiens naam het voertuig ingeschreven is of moet zijn, gevestigd is; wanneer de belastingschuldige, natuurlijke persoon of rechtspersoon, in België geen woonplaats of maatschappelijke zetel heeft, wordt de belasting geacht gelokaliseerd te zijn op de plaats van zijn verblijfplaats of voornaamste inrichting in België.

Vermits de dagelijkse verkeersbelasting verschuldigd is door personen die in België geen woonplaats (lees in geval van een rechtspersoon: maatschappelijke zetel), verblijfplaats of vaste vestiging hebben, is er geen lokalisatiecriterium bepaald bij de bijzondere financieringswet. Bij ontstentenis van een concrete lokalisatieregeling, kan de belasting door het gewest niet worden geïnd.<sup>25</sup>

De onwerkbaarheid van de regeling kan in elk geval worden opgeheven indien de bijzondere financieringswet op dit punt wordt aangevuld. Men zou ook kunnen aannemen dat de gewesten ter zake een samenwerkingsakkoord in de zin van artikel 92*bis* van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 zouden kunnen sluiten, teneinde in onderlinge overeenstemming criteria uit te werken ter lokalisatie van de dagelijkse belasting. Uiteraard behoeft een dergelijk samenwerkingsakkoord de instemming van de gewestwetgevers. Men zou zelfs kunnen voorhouden dat de gewestwetgevers elk afzonderlijk bevoegd zijn om een concrete lokalisatieregeling<sup>26</sup> aan te nemen voor die gevallen waarin die dagelijkse belasting redelijkerwijze geacht kan worden in het eigen gewest gelokaliseerd te kunnen worden.<sup>27</sup>

Gelet op het thans nog niet voorhanden zijn van criteria ter lokalisatie van de dagelijkse belasting, kan die belasting niet worden geïnd. Dat blijkt in de praktijk trouwens het geval te zijn, zoals de gemachtigde heeft laten weten:

“Zoals voordien het geval was bij de FOD FIN, is de dagelijkse belasting door de Vlaamse Belastingdienst nog nooit geïnd. Dit niettegenstaande eerder door de Vlaamse Regering reeds dienstaspecten geregeld werden aangaande de dagelijkse belasting, meer bepaald met de artikelen 16 en 17 van het Besluit van de Vlaamse Regering van 10 december 2010 tot oprichting van een Vlaamse controle-instantie voor de naleving van

---

<sup>25</sup> Gelet op die vaststelling, is niet onderzocht of de ontworpen regeling in alle gevallen te verenigen is met het recht van de Europese Unie, inzonderheid met de beginselen van het vrij verkeer van personen en diensten.

<sup>26</sup> Dergelijke lokalisatieregeling zal naast het territorialiteitsbeginsel ook moeten beantwoorden aan het evenredigheidsbeginsel, wat inhoudt dat de regeling de uitoefening van de fiscale bevoegdheden van de andere gewesten niet onmogelijk of buitengewoon moeilijk mag maken (zie bv. GwH 17 april 2008, nr. 68/2008, B.6.4).

<sup>27</sup> De Raad van State meent er evenwel op te moeten wijzen dat de twee laatste mogelijkheden berusten op een interpretatie van artikel 5, § 1, en § 2, 10°, van de bijzondere financieringswet, waarover het Grondwettelijk Hof zich evenwel nog niet heeft kunnen uitspreken.

de wetten op de verkeersbelastingen en houdende wijziging van diverse bepalingen, waarbij de artikelen 23 en 24 van het koninklijk besluit van 8 juli 1970 houdende de algemene verordening betreffende de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen werden gewijzigd (zie ook het bijhorende advies RVS 48.747/1 van 28 oktober 2010). Vermits de belasting in de praktijk geen toepassing blijkt te krijgen, werden er dan ook geen bijzondere afspraken over gemaakt.”

In elk geval heeft het geen zin regels te bepalen in verband met een belasting die niet kan en dus ook niet zal worden geïnd.<sup>28</sup> De bepalingen inzake de dagelijkse belasting dienen dan ook uit het ontwerp te worden weggelaten, tenzij een oplossing wordt gevonden voor het lokalisatieprobleem.

### Hoofdstuk 3. Belasting op de inverkeerstelling

#### Artikel 2.3.4.2.1

22. Bij artikel 2.3.4.2.1, § 4, van de Codex wordt de Vlaamse Regering gemachtigd tot het wijzigen van de bedragen van de belasting. Het besluit tot machtiging daartoe moet aan het Vlaams Parlement ter bekrachtiging worden voorgelegd binnen een termijn van twaalf maanden na de bekendmaking van dat besluit in het Belgisch Staatsblad.

Deze delegatie betreft de aanslagvoet van de belasting, wat een essentieel element van de belasting is. Gelet op artikel 170 van de Grondwet komt het bepalen van dit bedrag toe aan de decreetgever.

In arrest nr. 88/2004 van 19 mei 2004 stelde het Grondwettelijk Hof het volgende:

“B.7.1. Uit de artikelen 170, § 1, en 172, tweede lid, van de Grondwet kan worden afgeleid dat geen enkele belasting kan worden geheven en dat geen enkele vrijstelling van belasting kan worden verleend zonder instemming van de belastingplichtigen, uitgedrukt door hun vertegenwoordigers. Daaruit volgt dat de fiscale aangelegenheid een bevoegdheid is die door de Grondwet aan de wet wordt voorbehouden en dat elke delegatie die betrekking heeft op het bepalen van één van de essentiële elementen van de belasting in beginsel ongrondwettig is.

(...)

B.7.2. Wanneer de wetgever zich evenwel in de onmogelijkheid bevindt om zelf alle essentiële elementen van een belasting vast te stellen omdat de inachtneming van de parlementaire procedure hem niet ertoe zou in staat stellen met de vereiste spoed te handelen om een doelstelling van algemeen belang te verwezenlijken, kan worden aanvaard dat hij de Koning ertoe machtigt zulks te doen op voorwaarde dat die machtiging uitdrukkelijk en ondubbelzinnig is en dat de door de Koning genomen maatregelen door

---

<sup>28</sup> Overigens staat het niet aan de belastingadministratie om af te zien van de inning van een belasting die door de wetgever is ingevoerd (zie GwH 20 april 2005, nr. 72/2005, B.20: “Het vestigen van een aanslag of het innen van een belasting in de gevallen waarin die belasting krachtens de wet verschuldigd is, is een verplichting voor de administratie waardoor de gelijkheid van de burger voor de fiscale wet wordt gewaarborgd. (...)). Dat zou immers neerkomen op het vrijstellen van de belasting, wat krachtens artikel 172, tweede lid, van de Grondwet een zaak van de wetgever is.

de wetgevende macht worden onderzocht binnen een relatief korte termijn, vastgesteld in de machtigingswet.”<sup>29</sup>

Op de vraag hoe deze delegatie wordt verantwoord, gelet op het legaliteitsbeginsel inzake belastingen, antwoordde de gemachtigde als volgt:

“Voormelde bepaling vormt de overname van artikel 98, §3, WIGB - Vlaamse Gewest, zoals eertijds ingevoerd door de Wet van 1 juni 1992 houdende invoering van een belasting op de inverterstelling en aangepast door het Decreet van 9 juli 2010 houdende bepalingen tot begeleiding van de aanpassing van de begroting 2010 (artikel 30).

Op basis van de rechtspraak van het Grondwettelijk Hof (o.a. arrest 195/2004 en arrest 142/2010) kan de betrokken werkwijze worden gerechtvaardigd in het licht van het grondwettelijk legaliteitsbeginsel. De bevoegdheid tot tariefinvulling (in casu wijziging) overlaten aan de uitvoerende macht (m.a.w. delegatie) is in casu toegelaten, aangezien (1) de uitvoerende macht uitdrukkelijk door de wetgevende macht wordt gemachtigd om het voorgaande te doen; (2) het onderwerp van de machtiging uitdrukkelijk en ondubbelzinnig wordt vastgesteld - in casu het wijzigen van de tarieven; en (3) de maatregelen genomen door de uitvoerende macht binnen een expliciet aangeduide termijn moeten worden bekrachtigd door de wetgevende macht (in casu binnen twaalf maanden na bekendmaking van het besluit in het Belgisch Staatsblad).”

In het door de gemachtigde aangehaalde arrest nr. 142/2010 heeft het Grondwettelijk Hof de delegatie aan de Koning aanvaard omdat ze gekoppeld was aan bij wet vastgestelde criteria en aan een maximumbedrag, wat hier niet het geval is.

In het licht van de rechtspraak van het Grondwettelijk Hof lijkt de hier opgenomen delegatie dan ook enkel aanvaardbaar te zijn indien ofwel kan worden aangetoond dat de parlementaire procedure niet toelaat om met de vereiste spoed te handelen zodat noodzakelijk met een delegatie- en bekrachtigingsregeling moet worden gewerkt, ofwel de delegatie strikt wordt beperkt door criteria en maxima te bepalen.

## Hoofdstuk 5. Verkrottingsheffing woningen en gebouwen

### Artikelen 2.5.3.0.1 en 2.5.4.0.1

23. Uit de artikelen 2.5.3.0.1 en 2.5.4.0.1 van de Codex blijkt dat de verkrottingsheffing woningen en gebouwen wordt berekend in functie van het kadastraal inkomen van de betrokken onroerende goederen.

Artikel 464, 1°, van het WIB 92 bepaalt dat onder meer de gemeenten niet gemachtigd zijn tot het heffen van opcentiemen op de personenbelasting, op de vennootschapsbelasting, op de rechtspersonenbelasting en op de belasting van niet-inwoners of van gelijkaardige belastingen op de grondslag of op het bedrag van die belastingen, uitgezonderd

---

<sup>29</sup> Soms wordt daaraan nog toegevoegd dat in de machtigingswet moet worden bepaald dat de door de uitvoerende macht genomen besluiten bij gebreke aan bekrachtiging door het wetgevend orgaan moeten worden geacht nooit uitwerking te hebben gehad (zie bijvoorbeeld GwH 18 februari 1998, nr. 18/98, B.9 en GwH 1 december 2004, nr. 195/2004, B.16.3).

evenwel wat de onroerende voorheffing betreft. Het gaat om een toepassing van artikel 170, § 4, tweede lid, van de Grondwet.

In arrest F.11.0057.N van 24 mei 2012 heeft het Hof van Cassatie geoordeeld dat het heffen van gemeentelijke opcentiemen op de gewestelijke leegstandsheffing in strijd is met de verbodsbepaling van artikel 464, 1°, van het WIB 92, nu de gewestelijke leegstandsheffing geheven wordt in functie van het kadastraal inkomen en de gemeentelijke opcentiemen op de gewestelijke leegstandsheffing dezelfde aard hebben als de basisbelasting en bijgevolg ook het kadastraal inkomen als berekeningsgrondslag hebben.

Aan de gemachtigde is dan ook gevraagd op basis van welke bevoegdheid deze bepalingen, die strijden met artikel 464, 1°, van het WIB 92, zouden kunnen worden aangenomen. Zij antwoordde het volgende:

“De betrokken bepalingen codificeren louter de bestaande regelgeving maar hebben tijdelijk geen uitwerking. Ingevolge de vermelde cassatierechtspraak heeft de Vlaamse Belastingdienst beslist om voor het aanslagjaar 2013 geen opcentiemen meer in te kohieren op de gewestelijke heffingen inzake leegstand en verkrotting, niettegenstaande een aantal gemeenten deze mogelijkheid nog voorzien in hun belastingreglement.

Zoals reeds aangegeven werd geen rekening gehouden met hangende federale voorstellen tot aanpassing van de artikelen 464 WIB ev. In afwachting van een eventuele wetgevende oplossing waarbij artikel 464, 1° WIB 92 ev. aangepast wordt zodat het vestigen van gemeentelijke opcentiemen mogelijk wordt op gewestelijke heffingen die het kadastraal inkomen als grondslag hebben, heeft de Vlaamse Belastingdienst geoordeeld dat het blijven heffen van voornoemde opcentiemen in tegenspraak met het Cassatie-arrest omtrent een correcte toepassing van de federale wetgeving, niet getuigt van een deugdelijk bestuur. De lokale besturen zijn van deze beslissing per brief in kennis gesteld.

Op 7 juni 2013 keurde de federale ministerraad met het oog op de adviesaanvraag aan de Raad van State een voorontwerp goed dat de lokale overheden toelaat om aanvullende belastingen te heffen op een eigenlijke gewestbelasting, die gebaseerd is op het federale kadastrale inkomen. Zodra de hangende bepalingen rechtskracht hebben, zal de VFC in overeenstemming gebracht worden met de gewijzigde bepalingen.”

Deze bepalingen kunnen in de huidige stand van de federale wetgeving niet worden aangenomen en dienen derhalve uit het ontwerp te worden weggelaten.

### Titel 3. Inning en invordering

#### Artikel 3.1.0.0.2

24. In verband met het bepaalde in artikel 3.1.0.0.2, § 1, van de Codex is aan de gemachtigde gevraagd welk het fiscaal identificatienummer is voor natuurlijke personen die ook een ondernemingsnummer hebben.

Hij gaf volgend antwoord:

“De memorie van toelichting stelt hierover het volgende:

Dit nummer stemt overeen met het rijksregisternummer voor natuurlijke personen, met het ondernemingsnummer voor rechtspersonen of – in voorkomend geval –

natuurlijke personen of verenigingen met een ondernemingsactiviteit of een inschrijving in het KBO register, en voor overige belastingschuldigen zonder rijksregisternummer of ondernemingsnummer met een automatisch nummer.

De memorie geeft momenteel geen eenduidig antwoord op de gestelde vraag.

De zinsnede ‘of – in voorkomend geval – natuurlijke personen of verenigingen met een ondernemingsactiviteit of een inschrijving in het KBO register’ kan derhalve beter geschrapt worden. De memorie dient aangevuld te worden met volgende alinea:

Natuurlijke personen met een ondernemingsactiviteit (eenmanszaken) hebben weliswaar een inschrijving in het KBO register, maar hebben GEEN rechtspersoonlijkheid. Hetzelfde geldt voor feitelijke verenigingen. Het fiscaal identificatienummer voor natuurlijke personen (respectievelijk feitelijke verenigingen) die ook een ondernemingsnummer hebben is in die gevallen het Rijksregisternummer van de natuurlijke persoon (respectievelijk van de leden van de feitelijke vereniging). Een voertuig of een onroerend goed zal in die gevallen nooit ingeschreven staan op het ondernemingsnummer.”

Met dit voorstel kan worden ingestemd.

25. Paragraaf 5 van artikel 3.1.0.0.2 van het ontwerp bepaalt dat een overtreding van de paragrafen 2 tot 4 van het artikel een overtreding vormt van artikel 9 van de wet van 8 augustus 1983 ‘tot regeling van het Rijksregister van natuurlijke personen’ en wordt “bestraft conform artikel 13 van voormelde wet”.<sup>30</sup>

Op grond van artikel 11, eerste lid, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 kunnen de decreten de niet-naleving van hun bepalingen strafbaar stellen en de straffen wegens niet-naleving bepalen; de bepalingen van boek I van het Strafwetboek zijn hierop van toepassing, behoudens de uitzonderingen die voor bijzondere inbreuken door een decreet kunnen worden gesteld.

Aan de gemachtigde is de vraag gesteld waarom het aan de federale wetgever wordt overgelaten om de strafmaat te bepalen en of deze bepaling niet neerkomt op een afstand van bevoegdheid ten voordele van de federale regelgever.

Hij antwoordde wat volgt:

“Via deze ontwerpbeepaling geeft de decreetgever uitdrukkelijk aan dat de strafmaat die hier moet gelden deze is die voorzien is in artikel 13 van de wet van 8 augustus 1983. Op die manier wordt vermeden dat verschillende strafbepalingen m.b.t. de overtreding van de wet van 8 augustus 1983 zouden ontstaan. Dit wil evenwel niet zeggen dat het aan de wetgever wordt overgelaten om de strafmaat te bepalen. Er is geenszins sprake van afstand van bevoegdheid.

Indien de federale wetgever deze wet zou aanpassen en de decreetgever is niet akkoord met de strafmaat, kan de huidige verwijzing door de decreetgever alsnog opgeheven worden. Dit geeft aan dat er geen afstand van bevoegdheid is.

---

<sup>30</sup> Opgemerkt dient te worden dat artikel 13 van de federale wet van 8 augustus 1983 geen straf voor de overtreding van artikel 9 van die wet bevat.

Bovendien is deze bepaling een codificatie van bestaande regelgeving waarin deze verwijzingstechniek ook reeds werd toegepast.”

Artikel 3.1.0.0.2, §§ 2 tot 4, regelt het gebruik van het fiscale identificatienummer dat het rijksregisternummer<sup>31</sup>, het ondernemingsnummer of een automatisch gegenereerd nummer kan zijn. De eerste twee vormen federaal geregelde nummers die het Vlaamse Gewest nu hanteert in zijn fiscale regelgeving. Met de ontworpen paragraaf 5 van dat artikel worden inbreuken strafbaar gesteld op voorschriften die uitgaan van het Vlaamse Gewest zelf. Deze bepaling dient te worden omgewerkt tot een decretale inbreukbepaling met een eigen strafsancie.

26. Aan de gemachtigde is gevraagd of voor inbreuken op de paragrafen 2 tot 4 van artikel 3.1.0.0.2 ook administratieve geldboeten kunnen worden opgelegd, gelet op de algemene formulering van artikel 3.18.0.0.1.

Zijn antwoord luidde als volgt:

“Nee. Artikel 3.1.0.0.2., §8, beperkt het toepassingsgebied van artikel 3.18.0.0.1 voor wat betreft het gebruik van het fiscaal identificatienummer door het volgende te bepalen:

§8. De niet-naleving van de bepalingen van paragraaf 6 wordt bestraft conform artikel 3.18.0.0.1.

Een gelijkaardige bepaling vindt men momenteel ook al in artikel 314, §7, WIB 92 dat het toepassingsgebied van artikel 445 WIB 92 op dezelfde manier beperkt.”

De zienswijze van de gemachtigde blijkt niet uit de tekst van het ontwerp: de algemene formulering van artikel 3.18.0.0.1 sluit inbreuken op artikel 3.1.0.0.2, §§ 2 tot 4, in. Aangezien dit niet de bedoeling van de stellers is, dient de tekst van artikel 3.18.0.0.1 te worden aangepast.

27. Het staat niet aan de decreetgever om federale regels te bevestigen. In artikel 3.1.0.0.2, § 6, dienen de woorden “Met behoud van de toepassing van de regels betreffende het verplichte gebruik van het ondernemingsnummer als bepaald in de wet van 16 januari 2003 tot oprichting van een Kruispuntbank van Ondernemingen, tot modernisering van het handelsregister, tot oprichting van erkende ondernemingsloketten en houdende diverse bepalingen” daarom te worden geschrapt. Om dezelfde reden zou ook de zevende paragraaf van hetzelfde artikel moeten worden weggelaten.

28. Aan de gemachtigde is gevraagd waarom de tekst van paragraaf 7 is opgenomen in artikel 3.1.0.0.2.

Hij antwoordde:

“Deze bepaling beoogt in de eerste plaats eenvormigheid en transparantie voor de belastingplichtige rond het gebruik van het fiscaal identificatienummer wanneer dit een ondernemingsnummer is. Met deze bepaling wordt aangegeven dat wanneer het fiscaal

---

<sup>31</sup> Op grond van de wet van 8 augustus 1983 is het gebruik van het identificatienummer van het Rijksregister in beginsel onderworpen aan een machtiging. Het is niet duidelijk waaruit die machtiging in dit geval blijkt.

identificatienummer een ondernemingsnummer is, enkel de regels van de wet van 16 januari 2003 gelden. De regelgever zou immers evengoed bijkomende regels kunnen vaststellen rond het fiscaal ondernemingsnummer. In dat opzicht biedt deze bepaling meer vereenvoudiging en rechtszekerheid.

Een gelijkaardige bepaling is terug te vinden in artikel 314, §2, laatste zin WIB 92 (federale versie).

Gelet op de bevoegdheid bedoeld in artikel 170 §2 van de Grondwet, gaan we ervan uit dat de vraag betrekking heeft op de oneigenlijke gewestbelastingen opgenomen in de VCF en bedoeld in artikel 3 BFW. Ingevolge artikel 5, §4 BFW zijn de gewesten bevoegd voor de vaststelling van de administratieve procedureregels met betrekking tot de in artikel 3 bedoelde belastingen met ingang van het begrotingsjaar vanaf hetwelk zij de dienst van de belastingen verzekeren.

De regeling rond het identificatienummer maakt zonder twijfel deel uit van de administratieve procedure.

In de mate dat deze bepaling betrekking heeft op het gebruik van het ondernemingsnummer in het algemeen dient opgemerkt te worden dat het dus niet de bedoeling is dat het Vlaamse gewest deze materie zelf regelt, maar louter dat de belastingplichtige een allesomvattende codex kan hanteren waaruit blijkt welke regels gelden voor het fiscaal identificatienummer wanneer dat een ondernemingsnummer is. Hierbij wordt door de Vlaamse ontworpen bepaling enkel verwezen naar de federale bepaling. Er is dus geen sprake van enige bevoegdheidsoverschrijding.”

Vermits de federale wet van 16 januari 2003 in deze van toepassing is, is niet duidelijk wat de draagwijdte van de genoemde paragraaf 7 is, die dan ook in elk geval dient te vervallen.

#### Artikelen 3.3.1.0.1 en 3.3.1.0.3

29. Aan de gemachtigde is gevraagd waarom in artikel 3.3.1.0.1 de plicht tot het onderschrijven van een aangifte wordt opgelegd aan de “belastingsschuldige” en in artikel 3.3.1.0.3 aan de “belastingplichtige”.<sup>32</sup>

Hij antwoordde:

“Het betreft een vergissing. Gelet op de definitie uit artikel 1.1.0.0.2, dient het in beide gevallen ‘belastingplichtige’ te zijn.”

De tekst zal in die zin aangepast moeten worden.

#### Artikel 3.10.3.2.1

30. Luidens het vierde lid van artikel 3.10.3.2.1 zijn, behalve in geval van andersluidende bepalingen, op het dwangbevel de bepalingen van deel V van het Gerechtelijk Wetboek van toepassing.

---

<sup>32</sup> Zie in dezelfde zin ook artikel 3.13.1.3.1, § 1, en §§ 2 en 3.

In het verleden heeft de Raad van State, afdeling Wetgeving, reeds in de volgende bewoordingen kritiek geuit op een regeling waarin bepaald wordt dat op het dwangbevel de bepalingen van deel V van het Gerechtelijk Wetboek houdende bewarend beslag en middelen tot tenuitvoerlegging van toepassing zijn:<sup>33</sup>

“Vooraf moet worden opgemerkt dat het niet geheel duidelijk is wat met de genoemde verwijzing precies wordt bedoeld. Zo daardoor wordt beoogd een beroepsmogelijkheid bij de rechter, oordelend met volle rechtsmacht, in te stellen tegen het opleggen van de heffing, intresten, administratieve geldboete en toebehoren doorheen het aanvechten van het dwangbevel, is de verwijzing naar het vijfde deel van het Gerechtelijk Wetboek daarvoor niet adequaat<sup>34</sup>.”

Alvast omwille van de rechtszekerheid verdient het aanbeveling om in de genoemde beroepsmogelijkheid op een uitdrukkelijke wijze in de ontworpen bepaling te voorzien. Ook dient te worden herinnerd aan wat hiervoor is opgemerkt over de administratieve geldboete met een strafrechtelijk karakter.”

#### Artikelen 3.10.3.1.1 en 3.10.4.1.2

31. De artikelen 3.10.3.1.1, § 2, tweede lid, en 3.10.4.1.2, §§ 5 en 6, hebben betrekking op de planbatenheffing, bedoeld in de Vlaamse Codex Ruimtelijke Ordening. Zoals deze bepalingen zijn geformuleerd, leiden zij tot rechtsonzekerheid, vermits deze belasting niet is opgenomen in titel 2 van de Codex, zodat op basis van artikel 3.1.0.0.1 deze belasting niet onder de toepassing van titel 3 valt.

Deze bepalingen worden dan ook best weggelaten uit deze codex.

#### Artikel 3.13.1.1.1

32. Wellicht is het de bedoeling in artikel 3.13.1.1.1 van de Codex te schrijven “juiste heffing van alle belastingen (...) verzekeren” (niet: “juiste belasting van alle belastingen”).

#### Artikel 3.13.1.1.3

33. Het is niet duidelijk wat de draagwijdte is van de verwijzing in artikel 3.13.1.1.3, eerste lid, van de Codex naar “de onderzoeken, vermeld in hoofdstuk 19”, aangezien dat hoofdstuk betrekking heeft op het beroepsgeheim.

---

<sup>33</sup> Adv.RvS 41.455/1/3 van 12 en 13 oktober 2006 over een voorontwerp dat heeft geleid tot het decreet van 22 december 2006 ‘houdende bepalingen tot begeleiding van de begroting 2007’, *Parl.St.* Vl.Parl. 2006-07, nr. 965/1, 128.

<sup>34</sup> Voetnoot 19 van het geciteerde advies: Zie Gent, 3 mei 2005, *NJW*, 2006, 465.

#### Artikel 3.13.1.2.5

34. In artikel 3.13.1.2.5, tweede lid, wordt bepaald dat als het onderzoek concrete elementen aan het licht brengt die het bestaan of de voorbereiding van een mechanisme van belastingontduiking kunnen doen vermoeden, kan het bevoegde personeelslid uit de rekeningen, boeken en documenten van de instelling inlichtingen putten die het mogelijk maken het onderzoek te voltooien en de belastingen te bepalen die door de cliënt verschuldigd zijn.

Volgens de memorie van toelichting is deze bepaling gebaseerd op artikel 318 van het WIB 92.

Het Grondwettelijk Hof heeft in zijn arrest 6/2013<sup>35</sup> geoordeeld dat het inwinnen en het verwerken van gegevens in verband met rekeningen en financiële transacties een inmenging vormen in het privéleven van de betrokken personen, alsook van de personen met wie zij die financiële verrichtingen hebben gedaan. Ook al maken het inwinnen en het verwerken van dergelijke gegevens het niet altijd mogelijk rechtstreeks binnen te dringen in de communicaties die betrekking kunnen hebben op het privéleven in zijn meest intieme vorm, toch kunnen die onderzoeksmaatregelen min of meer nauwkeurige en eensluidende gegevens aan het licht brengen over “het gedrag, de meningen of de gevoelens” van de persoon die daarvan het voorwerp uitmaakt (zie *mutatis mutandis* EHRM 2 september 2010, *Uzun v. Duitsland*, § 52). Het Hof waakt erover dat de wetgever, wanneer hij voor de belastingadministratie mogelijkheden creëert om inzage te hebben van gegevens met betrekking tot rekeningen en financiële transacties, de voorwaarden naleeft waaronder een dergelijke inmenging in het recht op de bescherming van het privéleven en, in voorkomend geval, van het gezinsleven toelaatbaar is in het licht van artikel 22 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 8 van het EVRM.

Ook al is deze bepaling gebaseerd op artikel 318 van het WIB 92, ze herneemt niet het machtigingssysteem dat is opgenomen in die bepaling (vergelijk met artikel 3.13.1.3.1, § 2, van het ontwerp, dat wel een machtigingssysteem bevat). De belastingschuldige beschikt dus over minder procedurele waarborgen.

Op dit punt om een reactie gevraagd, antwoordde de gemachtigde het volgende:

“Een letterlijke overname van het machtigingsmechanisme uit artikel 318 WIB 92, zoals die momenteel geredigeerd is op niveau van de federale overheid of op niveau van het Vlaamse Gewest, is onmogelijk, gezien de graad van inspecteur niet bestaat in het personeelsstatuut van de Vlaamse overheid.

Het argument van de Raad van State dat best een procedurele waarborg tegen willekeurige inmenging in het privéleven wordt ingebouwd, wordt gedragen.

Om deze extra waarborg te garanderen stellen wij voor dat in navolging van het machtigingsmechanisme zoals voorzien in art. 3.13.1.3.1. VCF (art. 322 WIB'92 van toepassing in het Vlaamse Gewest) eenzelfde machtigingsmechanisme wordt ingepast in art. 3.1.1.2.5., tweede lid VCF.

In die zin wordt voorgesteld het artikel 3.13.1.2.5 als volgt te redigeren:

---

<sup>35</sup> GwH 14 februari 2013, nr. 6/2013, B.5.3.

‘Art. 3.13.1.2.5. In afwijking van artikel 3.13.1.2.4, en met behoud van de toepassing van artikel 3.13.1.2.1 tot en met 3.13.1.2.3, is de bevoegde entiteit van de Vlaamse administratie niet gemachtigd om in de rekeningen, boeken en documenten van de bank-, wissel-, krediet- en spaarinstellingen inlichtingen in te zamelen met het oog op het belasten van hun cliënten.

Als het onderzoek dat uitgevoerd is met toepassing van artikel 3.13.1.2.1 tot en met 3.13.1.2.3, evenwel concrete elementen aan het licht brengt die het bestaan of de voorbereiding van een mechanisme van belastingontduiking kunnen doen vermoeden, kan een personeelslid met minstens de graad van afdelingshoofd, een personeelslid met minstens de graad van directeur ermee belasten uit de rekeningen, boeken en documenten van de instelling inlichtingen putten die het mogelijk maken het onderzoek te voltooien en de belastingen te bepalen die door de cliënt verschuldigd zijn.’”

Er kan worden ingestemd met de nieuwe tekst.

#### Artikel 3.13.1.2.6

35. Artikel 3.13.1.2.6 van het ontwerp regelt de toegang tot gebouwen door bevoegde personeelsleden, voorzien van hun legitimatiebewijs en belast met het verrichten van een controle of een onderzoek over de toepassing van de belastingen. Voor particuliere woningen of bewoonde lokalen hebben ze alleen toegang tussen vijf uur ’s morgens en negen uur ’s avonds en met machtiging van de rechter in de politierechtbank.<sup>36</sup>

Er dient evenwel te worden opgemerkt dat uit de rechtspraak van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens blijkt dat het begrip “woning” in de zin van artikel 8 van het EVRM ruim moet worden opgevat en dat het onder bepaalde omstandigheden mede kan slaan op beroeps- en bedrijfslokalen,<sup>37</sup> zelfs wanneer het gaat om rechtspersonen.<sup>38</sup>

Het is dan ook niet meteen duidelijk waarom die bijzondere waarborgen beperkt worden tot particuliere woningen en bewoonde lokalen.

36. Het is niet duidelijk wat de precieze draagwijdte is van de verwijzing naar artikel 3.13.1.2.2, derde lid, in artikel 3.13.1.2.6, derde lid, van het ontwerp.

---

<sup>36</sup> Er zal overigens moeten worden nagegaan of de uurregeling niet moet worden aangepast teneinde een groter evenwicht te bereiken tussen de doeltreffende ambtsuitoefening van de toezichtsambtenaren en de rechten van de betrokkenen.

<sup>37</sup> Zie, o.m.: EHRM 16 december 1992, *Niemietz v. Duitsland*, Publ. Cour, reeks A, vol. 251-B; EHRM, 25 februari 1993, *Funke, Crémieux en Mialhe v. Frankrijk*, Publ. Cour, reeks A, vol. 256-A, -B en -C; EHRM, 9 december 2004, *Van Rossem v. België*, nr. 41.872/98; EHRM, 28 april 2005, *Buck v. Duitsland*, CEDH, 2005-IV, § 32. Zie ook D. YERNAULT, “Les pouvoirs d’investigation de l’administration face à la délinquance économique: les locaux professionnels et l’article 8 de la Convention européenne”, *Rev.Trim.Dr.H.* 1994, 117-135.

<sup>38</sup> EHRM 16 april 2002, *Société Colas Est e.a. v. Frankrijk*, nr. 37.971/97, CEDH, 2002-III; EHRM 11 oktober 2005, *Kent Pharmaceuticals Limited e.a. v. Verenigd Koninkrijk*, nr. 9.355/03; EHRM 21 december 2010, *Société Canal Plus e.a. v. Frankrijk*, nr. 29.408/08, § 52.

Artikelen 3.15.3.0.1 en 3.18.0.0.1

37. Luidens artikel 3.15.3.0.1 van het ontwerp wordt voor alle overtredingen van deze Codex of van de besluiten genomen ter uitvoering ervan, met bedrieglijk opzet of met het oogmerk om te schaden, één strafmaat opgelegd, namelijk een gevangenisstraf van acht dagen tot twee jaar en een geldboete van 250 tot 125.000 euro.

Dit brengt met zich mee dat de oorspronkelijke gedifferentieerde bestraffing van de overtreding van de bepalingen van deze regelgevingen wordt opgeheven en vervangen door een en dezelfde bestraffing.

Een dergelijke regeling valt moeilijk te verantwoorden in het licht van het uit het gelijkheidsbeginsel voortvloeiende beginsel van de evenredigheid van de straffen, nu geen rekening wordt gehouden met de ernst van de inbreuk. Uit het evenredigheidsbeginsel vloeit immers voort dat de opgelegde straf, in verhouding tot de gepleegde feiten, niet onevenredig zwaar mag zijn.

De stellers van het ontwerp zullen dan ook op dat punt de ontworpen regeling aan een nieuw onderzoek dienen te onderwerpen.

38. Artikel 3.15.3.0.1 van het ontwerp legt, met behoud van de toepassing van de administratieve sancties, de strafrechtelijke sancties vast. Artikel 3.18.0.0.1, dat een overname is van artikel 445 van het WIB 92, regelt het opleggen van een administratieve geldboete voor de overtredingen van de bepalingen van deze codex en van de besluiten genomen ter uitvoering ervan. Deze artikelen organiseren een regeling van respectievelijk strafrechtelijke sancties en bestuursrechtelijke sancties, zonder dat ze een gezamenlijke toepassing ervan uitsluiten op identieke feiten.

Gelet op het gegeven dat dergelijke administratieve geldboeten in fiscale zaken te kwalificeren zijn als sanctie of strafvervolgung,<sup>39</sup> zijn een aantal rechtsbeschermende bepalingen van toepassing, zoals het recht op toegang tot een rechter die beschikt over een beoordelingsbevoegdheid met volle rechtsmacht (artikel 6 van het EVRM) en het beginsel *non bis in idem* (artikel 4 van het zevende aanvullend protocol bij het EVRM; artikel 14, lid 7, van het Internationaal Verdrag inzake burgerlijke en politieke rechten; artikel 50 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie). Wat dit laatste beginsel betreft, belet zulks niet noodzakelijk dat verscheidene sanctiesystemen in de wetgeving zouden worden bepaald, maar moet de rechter bij de toepassing daarvan wel nagaan of niet reeds een ‘straf’ is opgelegd voor dezelfde feiten.

Hieruit volgt dan ook dat, met het oog op een sluitende regeling, het aanbeveling verdient het ontwerp aan te vullen met een regeling waarbij de cumulatie van het opleggen van een administratieve geldboete, enerzijds, en van een strafvervolgung voor dezelfde of grotendeels

---

<sup>39</sup> GwH 18 juni 2008, nr. 91/2008, B.8.1: “De administratieve geldboeten waarin artikel 445 van het WIB 1992 voorziet, hebben tot doel de inbreuken op het WIB 1992 begaan door belastingplichtigen die de bij dat Wetboek opgelegde verplichtingen niet zouden naleven, te voorkomen en te bestraffen. Zij hebben derhalve in hoofdzaak een repressief karakter en zijn strafrechtelijk in de zin van artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens en van artikel 14 van het Internationaal Verdrag inzake burgerrechten en politieke rechten.”

dezelfde feiten, anderzijds, uitdrukkelijk uitgesloten wordt. Bij ontstentenis daarvan zal het in elk geval aan de rechter toekomen te waken over de niet-cumulatie.

#### Artikel 3.15.3.0.8

39. Luidens artikel 3.15.3.0.8 van het ontwerp zijn de bepalingen van boek I van het Strafwetboek, met inbegrip van hoofdstuk VII en artikel 85 ervan, toepasselijk op de in de artikelen 3.15.3.0.1 tot 3.15.3.0.5 van het ontwerp bedoelde misdrijven.

Deze bepaling is overbodig en dient derhalve te worden weggelaten. Op grond van artikel 11, eerste lid, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 is boek I van het Strafwetboek immers van toepassing op de strafbaarstelling en de straffen die door de gemeenschappen en de gewesten bij decreet worden bepaald, en dit met inbegrip van hoofdstuk VII en artikel 85 ervan.

Alleen indien de decreetgever voor bijzondere inbreuken van de bepalingen van boek I van het Strafwetboek wenst af te wijken, dient hij dit uitdrukkelijk te bepalen.

#### Artikel 3.17.0.0.1

40. Artikel 3.17.0.0.1 van de Codex verleent aan de processen-verbaal bewijskracht tot bewijs van het tegendeel. Aldus wordt afgeweken van de algemene regel van de vrije bewijslevering. In principe geldt een proces-verbaal immers als loutere inlichting; bijzondere bewijswaarde (bewijs tot het tegendeel) is de uitzondering.

Het Grondwettelijk Hof heeft erop gewezen (weliswaar betreffende strafzaken, maar het principe kan worden doorgetrokken naar het domein van de administratieve sancties) dat zulk een regel een uitzondering vormt op de algemene regel dat een proces-verbaal geldt als een loutere inlichting, en derhalve ook op de regel van de vrije bewijslevering in strafzaken, op grond waarvan de rechter (of een andere persoon die beslist over het opleggen van sancties) naar eigen overtuiging, de bewijswaarde beoordeelt van een bepaald element, zodat het verschil in behandeling dat eruit voortvloeit op een redelijke verantwoording dient te berusten en het de rechten van de beklaagde niet op een onevenredige wijze mag beperken.<sup>40</sup>

De stellers van het ontwerp dienen na te gaan of er in dit geval wel degelijk een afdoende verantwoording voorhanden is voor het verlenen van een bijzondere bewijswaarde aan de genoemde processen-verbaal. Indien dat het geval is, verdient het aanbeveling die verantwoording in de memorie van toelichting weer te geven.

#### Artikel 3.18.0.0.1

41. Luidens artikel 3.18.0.0.1, tweede lid, van het ontwerp kan de in het eerste lid van dat artikel vermelde administratieve boete ook worden opgelegd “voor iedere overtreding van

---

<sup>40</sup> Zie bv.: GwH 6 april 2000, nr. 40/2000, B.14.1; GwH 14 februari 2001, nr. 16/2001, B.12.1. Zie ook GwH 14 oktober 2010, nr. 111/2010, B.12.3.

wettelijke bepalingen die geen deel uitmaken van deze codex, maar die de vestiging van de belastingen, opgenomen in deze codex, verhindert”.

Gelet op de vaagheid van de delictsomschrijving, is niet duidelijk welke overtredingen precies zijn bedoeld. Het legaliteitsbeginsel in strafzaken (artikel 12, tweede lid, en 14 van de Grondwet, artikel 7 van het EVRM en artikel 15 van het Internationaal Verdrag inzake burgerlijke en politieke rechten) geldt ook ten aanzien van administratieve sancties met een strafrechtelijk karakter en houdt in dat de strafbepaling moet worden geformuleerd in bewoordingen op grond waarvan eenieder op het ogenblik waarop hij een gedrag aanneemt, kan uitmaken of dat gedrag al dan niet strafbaar is.

Deze bepaling van de Codex dient derhalve te worden herzien.

#### Artikel 3.18.0.0.3

42. Luidens artikel 3.18.0.0.3 van het ontwerp kunnen de bevoegde personeelsleden tijdens de uitvoering van het toezicht, vermeld in artikel 3.13.2.0.1, de administratieve geldboeten, vermeld in artikel 3.18.0.0.1, of de belastingverhogingen, vermeld in artikel 3.18.0.0.2, opleggen zonder dat ze moeten worden ingekohierd. Als geen contante betaling verkregen wordt, “kunnen” die administratieve geldboeten of belastingverhogingen op een later tijdstip alsnog worden ingekohierd.

Zoals de bepaling is geformuleerd, hebben de bevoegde personeelsleden een te ruime discretionaire bevoegdheid om deze boeten en verhogingen al dan niet op te leggen. Deze bevoegdheid dient te worden ingeperkt of gekoppeld aan voorwaarden.

In dit verband rijst ook de vraag hoe de ontworpen bepaling zich verhoudt tot het bepaalde in artikel 3.13.2.0.4, § 1, van de Codex, waarbij een verplichting wordt opgelegd aan de bestuurder maar niet aan het bevoegde personeelslid. Moet de ontworpen bepaling zo worden gelezen dat als het bevoegde personeelslid beslist een boete of verhoging op te leggen, de bestuurder verplicht is onmiddellijk te betalen?

### Titel 5. Opheffingbepalingen en overgangsmaatregelen

#### Artikel 5.0.0.0.1

43. Artikel 5.0.0.0.1 van de Codex heft “wat betreft het Vlaamse Gewest” een onbepaald aantal bepalingen van het WIB 92, het WIGB en de Eurovignetwet<sup>41</sup> op, met uitzondering van een reeks expliciet vermelde artikelen.

---

<sup>41</sup> Wet van 27 december 1994 ‘tot goedkeuring van het Verdrag inzake de heffing van rechten voor het gebruik van bepaalde wegen door zware vrachtwagens ondertekend te Brussel op 9 februari 1994 door de Regeringen van het Koninkrijk België, het Koninkrijk Denemarken, de Bondsrepubliek Duitsland, het Groothertogdom Luxemburg en het Koninkrijk der Nederlanden, en tot invoering van een Eurovignet, overeenkomstig richtlijn 93/89/EEG van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 25 oktober 1993’.

De artikelen of onderdelen ervan die worden opgeheven, zullen expliciet moeten worden opgesomd. Voor de burger is het, zeker in deze materie, immers moeilijk uit te maken voor welke van de bepalingen het Vlaamse Gewest bevoegd is en welke bepalingen dus worden opgeheven. Het komt toe aan de decreetgever om die oefening te doen en de bedoelde bepalingen uitdrukkelijk op te heffen.<sup>42</sup> De opsomming van de artikelen die niet worden opgeheven, dient dan te vervallen.

Een decreetsbepaling waarin het aan de rechtsonderhorige of aan de justitiële of administratieve rechter werd overgelaten te beoordelen of een bepaling al dan niet opgeheven is gelet op de bevoegdheidverdelende regels, werd overigens door het Grondwettelijk Hof in strijd met die regels bevonden.<sup>43</sup>

#### Artikel 5.0.0.0.10

44. De verwijzing naar “hoofdstuk 14” in artikel 5.0.0.0.10 dient te worden vervangen door een verwijzing naar “titel 3, hoofdstuk 14”.

### Titel 7. Inwerkingtredingsbepalingen

#### Artikel 7.0.0.0.1

45. Artikel 7.0.0.0.1 van het ontwerp regelt de inwerkingtreding en bepaalt dat de titels 1, 3, 4, 5, 6 en 7 in werking treden op 1 januari 2014 en titel 2 vanaf het aanslagjaar 2014.

De stellers dienen na te gaan of deze identieke wijze van inwerkingtreding voor de zes belastingen die onder de toepassing van de Codex vallen, de meest aangewezen werkwijze is.

DE GRIFFIER

DE VOORZITTER

Annemie GOOSSENS

Jo BAERT

---

<sup>42</sup> *Beginnelsen van de wetgevingstechniek - Handleiding voor het opstellen van wetgevende en reglementaire teksten*, Raad van State, 2008, nr. 139, te raadplegen op de internetsite van de Raad van State ([www.raadvst-consetat.be](http://www.raadvst-consetat.be)).

<sup>43</sup> GwH 21 december 1995, nr. 88/95, B.11.