

**GOUVERNEMENTS DE COMMUNAUTE ET DE REGION
GEMEENSCHAPS- EN GEWESTREGERINGEN
GEMEINSCHAFTS- UND REGIONALREGIERUNGEN**

VLAAMSE GEMEENSCHAP — COMMUNAUTE FLAMANDE

VLAAMSE OVERHEID

[2011/35524]

Gemeentelijk mobiliteitsplan

KORTENAKEN. — De gemeenteraad heeft op 26 april 2011 haar gemeentelijk mobiliteitsplan definitief vastgesteld na conformverklaring in de provinciale auditcommissie van 29 maart 2011.

VLAAMSE OVERHEID

Bestuurszaken

[C – 2011/35491]

10 JUNI 2011. — Omzendbrief BB 2011/01. — Coördinatie van de onderrichtingen over de gemeentefiscaliteit

INLEIDING

Deze omzendbrief is bedoeld als handleiding bij de vestiging van gemeentebelastingen.

Een eerste hoofdstuk schetst het wettelijk kader van de gemeentelijke fiscale bevoegdheid. Er worden een aantal basisbegrippen toegelicht en enkele algemene aanbevelingen meegegeven.

Hoofdstuk 2 geeft meer uitleg bij de procedure voor de vestiging, de invordering en de geschillenregeling. Deze procedure is geregeld door het decreet van 30 mei 2008, gewijzigd bij decreet van 28 mei 2010.

Een derde hoofdstuk gaat in op een aantal specifieke gemeentebelastingen die door wettelijke of decretale bepalingen zijn geregeld of waarbij moet rekening gehouden worden met bijzondere aandachtspunten.

Voor een vijftal belastingen is een modelreglement bijgevoegd.

De eerste omzendbrief met de gecoördineerde verzameling van alle toen bestaande richtlijnen over gemeentebelastingen dateert van 26 mei 2000. Een eerste bijwerking gebeurde in de omzendbrief BA 2004/03 van 14 juli 2004. De voorliggende omzendbrief geeft de meest recente actualisering en vervangt alle vorige omzendingen over gemeentefiscaliteit.

De omzendbrief is ook te lezen op de website van het Agentschap voor Binnenlands Bestuur www.binnenland.vlaanderen.be/fiscaliteit. U vindt er ook een woordversie van de modelreglementen.

Nieuwigheden of wijzigingen zullen onmiddellijk worden gesignaleerd op de genoemde website met de nodige toelichtingen. We vestigen uw aandacht op dergelijke wijzigingen via Binnenl@nd, de elektronische nieuwsbrief van het Agentschap voor Binnenlands Bestuur.

LIJST MET DE GEBRUIKTE AFKORTINGEN

APB	aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting
BVR	besluit van de Vlaamse Regering
eiD	elektronische identiteitskaart
EVK	elektronische vreemdelingenkaart
FOD	federale overheidsdienst
Kids iD	elektronische identiteitskaart voor kinderen
OOV	opcentiemen op de onroerende voorheffing
OVAM	Openbare Vlaamse Afvalstoffenmaatschappij
RvEA	rechtbank van eerste aanleg
VCRO	Vlaamse Codex Ruimtelijke Ordening
VLAREM	Vlaams reglement milieuvergunningen
Vlarea	Vlaams reglement Afvalstoffen en Beheer
WIB	Wetboek van de inkomstenbelastingen
WIGB	Wetboek op de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen

INHOUDSTAFEL

INLEIDING

LIJST MET DE GEBRUIKTE AFKORTINGEN

1. ALGEMEEN KADER

1.1. Situering van de gemeentelijke fiscale bevoegdheid

1.2. Financieel belang van de gemeentelijke fiscaliteit

1.3. Beslissingsbevoegdheid

- 1.4. Begrippen**
 - 1.4.1. Belasting en retributie
 - 1.4.2. Kohierbelastingen en contantbelastingen
 - 1.4.3. Directe belastingen en indirecte belastingen
 - 1.4.4. Opcentiemen of aanvullende belastingen en eigen belastingen
 - 1.4.5. Omslagbelastingen en aandeelbelastingen
 - 1.4.6. Belastingplichtige en belastingschuldige
 - 1.4.7. Belastingreglement of belastingverordening
 - 1.5. Wettelijke beperkingen van de fiscale bevoegdheid**
 - 1.5.1. Beperkingen in de belastbare materie
 - 1.5.2. Beperkingen ten aanzien van belastingplichtigen
 - 1.6. Elementen van het belastingreglement**
 - 1.7. Toezicht**
 - 1.7.1. Toetsingsgronden
 - 1.7.2. Inzendingsplicht
 - 1.7.3. Reactie van de gemeente na schorsing
 - 1.7.4. Kennisgevingen
 - 1.8. Algemene aanbevelingen**
 - 1.8.1. Spreiding belastingen
 - 1.8.2. Het voorafgaand onderzoek
 - 1.8.3. Principiële aandachtspunten
- 2. DE VESTIGING, DE INVORDERING EN DE GESCHILLENPROCEDURE**
- 2.1. De vestiging**
 - 2.1.1. De aangifteplicht
 - 2.1.2. De ambtshalve vestiging
 - 2.2. De invordering**
 - 2.2.1. Contantbelastingen
 - 2.2.2. Kohierbelastingen
 - 2.2.3. Dwangmatige uitvoering
 - 2.2.4. Controle- en onderzoeksmogelijkheden
 - 2.2.5. Administratieve geldboete
 - 2.2.6. De verwijzingsregel naar het Wetboek van de inkomstenbelastingen (WIB)
 - 2.3.1. het indienen van het bezwaar
 - 2.3.2. De administratieve fase van de bezwaarbehandeling
 - 2.3.3. De hoorzitting
 - 2.3.4. De beslissing van het college
 - 2.3.5. De beroepsmogelijkheden
- 3. SPECIFIEKE GEMEENTEBELASTINGEN**
- 3.1. Aanvullende belasting op de personenbelasting (APB)**
 - 3.1.1. Regelgeving
 - 3.1.2. Achtergrond
 - 3.1.3. Aandachtspunten
 - 3.1.4. Modelbeslissing
 - 3.2. Opcentiemen op de onroerende voorheffing (OOV)**
 - 3.2.1. Regelgeving
 - 3.2.2. Aandachtspunten
- De applicatie wordt door de Vlaamse Belastingdienst beheerd**
- 3.3. Verhaalbelastingen**
 - 3.3.1. Achtergrond
 - 3.3.2. Aanbevelingen
 - 3.4. De urbanisatiebelasting**
 - 3.4.1. Achtergrond
 - 3.4.2. Aandachtspunten
 - 3.4.3. Aanbevelingen
 - 3.5. De activeringsheffingen**
 - 3.5.1. Regelgeving
 - 3.5.2. Achtergrond
 - 3.5.3. Aandachtspunten
 - 3.5.4. Modelbeslissing
 - 3.6. Belasting op onbebouwde gronden gelegen in gebieden voor industrie**
 - 3.6.1. Regelgeving
 - 3.6.2. Achtergrond
 - 3.6.3. Aandachtspunten
 - 3.7. De gemeentelijke leegstandheffing**
 - 3.7.1. Regelgeving
 - 3.7.2. Achtergrond
 - 3.7.3. Aandachtspunten
 - 3.7.4. Modelreglement

- 3.8. Heffing ter bestrijding van de verkrotting van gebouwen en woningen**
 - 3.8.1. Regelgeving
 - 3.8.2. Achtergrond
 - 3.8.3. Aandachtspunten
 - 3.8.4. Aanbevelingen
- 3.9. Heffing ter bestrijding van leegstand en verwaarlozing van bedrijfsruimten**
 - 3.9.1. Regelgeving
 - 3.9.2. Aandachtspunten
 - 3.9.3. Aanbevelingen
- 3.10. Drijfkracht**
 - 3.10.1. Achtergrond
 - 3.10.2. Aandachtspunten
- 3.11. Vennootschappen en rechtspersonen : verschil in fiscale behandeling**
 - 3.11.1. Rechtspraak
 - 3.11.2. Achtergrond
 - 3.11.3. Aandachtspunten
 - 3.11.4. Aanbeveling
- 3.12. Groeven**
 - 3.12.1. Achtergrond
 - 3.12.2. Aanbevelingen
- 3.13. Kosteloze verspreiding van niet-geadresseerd drukwerk**
 - 3.13.1. Regelgeving
 - 3.13.2. Achtergrond
 - 3.13.3. Aanbevelingen
 - 3.13.4. Modelreglement
- 3.14. Huisvuil**
 - 3.14.1. Regelgeving
 - 3.14.2. Aandachtspunten
 - 3.14.3. Aanbevelingen
 - 3.14.4. Modelreglementen
- 3.15. Stortplaatsen**
 - 3.15.1. Regelgeving
 - 3.15.2. Aandachtspunten
- 3.16. Sluikstorten**
 - 3.16.1. Regelgeving
 - 3.16.2. Aanbevelingen
- 3.17. Lijkbezorging**
 - 3.17.1. Regelgeving
 - 3.17.2. Aandachtspunten
 - 3.17.3. Aanbevelingen
- 3.18. Schotelantennes**
 - 3.18.1. Achtergrond
 - 3.18.2. Aandachtspunt
- 3.19. Masten en pylonen**
 - 3.19.1. Regelgeving en rechtspraak
 - 3.19.2. Achtergrond
 - 3.19.3. Aandachtspunten
 - 3.19.4. Aanbevelingen
- 3.20. Tweede verblijven**
 - 3.20.1. Rechtspraak
 - 3.20.2. Achtergrond
 - 3.20.3. Aanbevelingen
- 3.21. Kamperen en verblijfsbelasting**
 - 3.21.1. Regelgeving
 - 3.21.2. Aanbevelingen
- 3.22. Vertoningen en vermakelijkheden**
 - 3.22.1. Regelgeving en rechtspraak
 - 3.22.2. Achtergrond
 - 3.22.3. Aandachtspunten
 - 3.22.4. Aanbeveling
- 3.23. Agentschappen voor paardenwedrennen**
 - 3.23.1. Regelgeving
 - 3.23.2. Aandachtspunt
- 3.24. Taxidiensten**
 - 3.24.1. Regelgeving
 - 3.24.2. Aandachtspunten
 - 3.24.3. Aanbevelingen

- 3.25. De belasting of de retributie op het parkeren**
 - 3.25.1. Regelgeving
 - 3.25.2. Aandachtspunten
 - 3.25.3. Achtergrond
 - 3.25.4. Aanbevelingen
- 3.26. Belasting op het ontbreken van parkeerplaatsen**
 - 3.26.1. Regelgeving
 - 3.26.2. Achtergrond
 - 3.26.3. Aandachtspunt
 - 3.26.4. Aanbeveling
- 3.27. Nacht- en telefoonwinkels**
 - 3.27.1. Regelgeving
 - 3.27.2. Aandachtspunten
 - 3.27.3. Aanbeveling
- 3.28. Afgifte van administratieve stukken**
 - 3.28.1. Identiteitskaarten (eiD), vreemdelingenkaarten (EVK), Kids-iD
 - 3.28.2. Paspoorten
 - 3.28.3. Rijbewijzen
 - 3.28.4. Afgifte van bestuursdocumenten
 - 3.28.5. Afschriften en uittreksels uit registers van de burgerlijke stand
 - 3.28.6. Wapenvergunningen
 - 3.28.7. Conformiteitsattesten
 - 3.28.8. Arbeidskaarten voor buitenlandse werknemers
 - 3.28.9. Stedenbouwkundige vergunningen
 - 3.28.10. Kosteloosheid ingevolge wetsbepalingen
- 3.29. Retributie voor administratieve prestaties**
 - 3.29.1. Achtergrond
 - 3.29.2. Aandachtspunten
 - 3.29.3. Aanbevelingen
- 3.30. Politieprestaties**
 - 3.30.1. Regelgeving
 - 3.30.2. Aandachtspunten
- 3.31. Brandweerprestaties**
 - 3.31.1. Regelgeving
 - 3.31.2. Aandachtspunten
- 3.32. Retributie voor werken aan nutsleidingen**
 - 3.32.1. Achtergrond
 - 3.32.2. Modelreglement

1. ALGEMEEN KADER

1.1. Situering van de gemeentelijke fiscale bevoegdheid

Zowel de autonomie als de fiscale autonomie van de gemeenten zijn verankerd in de grondwet (zie de artikelen 41, 162 en 170, § 4). Dit laat de gemeenten toe om gelijk welke materie aan belastingen te onderwerpen, binnen de beperkingen die de wetgever eventueel stelt en binnen de grenzen van het bestuurlijk toezicht. De beide beperkingen worden enkel in uitzonderlijke gevallen toegepast.

Volgens artikel 170, § 4, tweede lid van de grondwet kan de federale wetgever de uitzonderingen op de gemeentelijke fiscale autonomie bepalen waarvan de noodzakelijkheid blijkt. In punt 1.4 wordt een overzicht gegeven van de wettelijke ingrepen waardoor bepaalde materies niet mogen belast worden.

Artikel 10 van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 tot hervorming van de instellingen laat beperkend ingrijpen van de decreetgever slechts toe onder de strikte voorwaarden van de zogenaamde *impliciete bevoegdheden*. Dit wil zeggen dat er bij decreet slechts kan ingegrepen worden in de fiscale autonomie van de gemeente indien voldaan is aan drie voorwaarden :

1. de ingreep moet noodzakelijk zijn voor de uitoefening van de eigen gewestelijke bevoegdheden;
2. het moet mogelijk zijn om een gedifferentieerde regeling te treffen;
3. de weerslag op de aangelegenheid moet marginaal blijven.

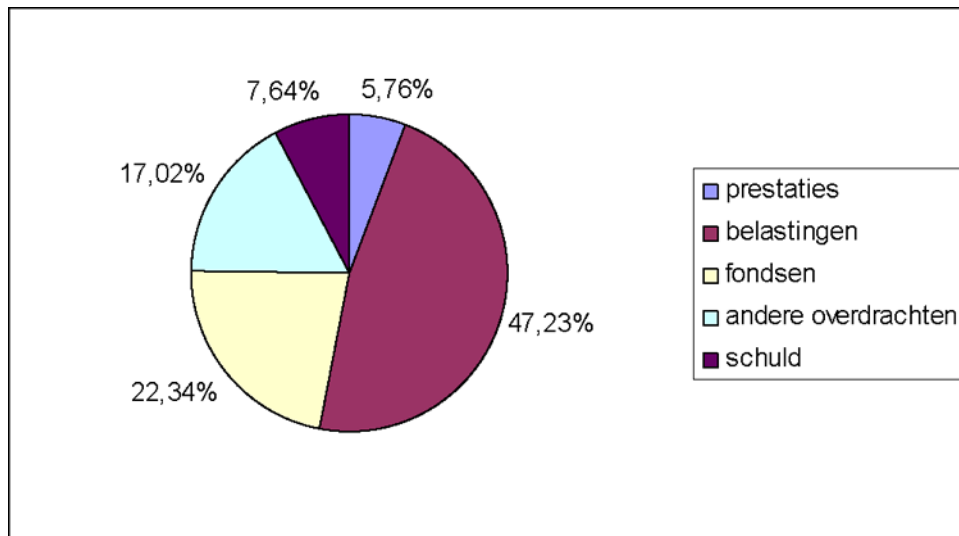
De decreetgever heeft een aantal maal gebruik gemaakt van de impliciete bevoegdheden om de gemeentefiscaliteit te regelen, bijvoorbeeld in het taxidecreet en in het grond- en pandendecreet. Deze regelingen komen uitgebreid aan bod in hoofdstuk 3.

Artikel 249 van het Gemeentedecreet schetst de grenzen van het bestuurlijk toezicht, eveneens op beperkende wijze, als volgt : *de toezichthoudende overheid beperkt zich bij de uitoefening van het toezicht, tot een toetsing aan het recht en aan het algemeen belang, namelijk aan elk belang dat ruimer is dan het gemeentelijk belang*. De procedure bij de uitoefening van het toezicht wordt toegelicht in punt 1.7.

1.2. Financieel belang van de gemeentelijke fiscaliteit

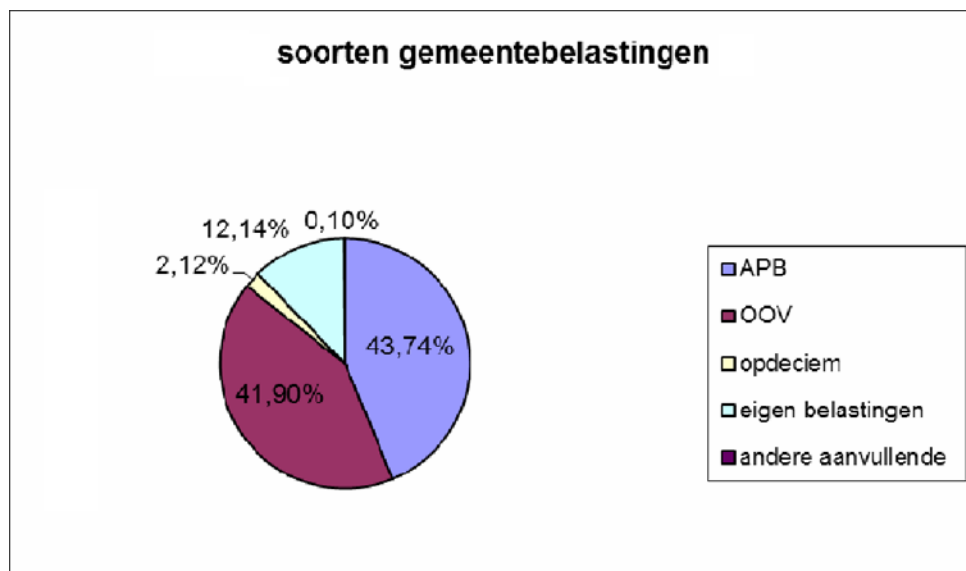
Het op 25 april 2003 ondertekende bestuursakkoord tussen de vertegenwoordigers van de Vlaamse, de provinciale en de gemeentelijke overheden ter afronding van het zogenaamde « kerntakendebat », heeft de nadruk gelegd op maximale autonomie en responsabilisering van de lokale besturen. Ingrepen van de Vlaamse overheid in de fiscaliteit van de lokale besturen zijn beperkt tot wat strikt noodzakelijk is. Gemeenten zijn zelf financieel en fiscaal verantwoordelijk voor het beleid dat zij voeren.

De belastingen zijn de belangrijkste inkomstenbron van de gemeenten, zoals blijkt uit volgende grafiek die een verdeling geeft van de verschillende soorten ontvangsten van de gemeenten op basis van de rekeningen 2009 :



De volgende grafiek toont aan dat de belastingontvangsten uit de aanvullende personenbelasting en de opcentiemen op de onroerende voorheffing veruit de belangrijkste zijn. De groep van de eigen gemeentebelastingen is samen goed voor ruim 12 % van de fiscale ontvangsten.

De opdecim op de verkeersbelasting wordt ten behoeve van de gemeente geheven in uitvoering van artikel 42, § 2, van het WIGB. Het is geen echte gemeentebelasting.



1.3. Beslissingsbevoegdheid

Beslissingen tot het heffen van gemeentebelastingen behoren tot de uitsluitende bevoegdheid van de gemeenteraad (artikel 170, § 4, eerste lid van de Grondwet). Overeenkomstig artikel 43, § 1, 15°, van het Gemeentedecreet kan die bevoegdheid tot het vaststellen van gemeentebelastingen niet worden gedelegeerd aan het college van burgemeester en schepenen.

Voor het vaststellen van retributies is de voorbehouden bevoegdheid van de gemeenteraad versoepeld door de wijziging van het Gemeentedecreet bij het decreet van 23 januari 2009. De gemeenteraad hoeft alleen nog zelf te beslissen over de machtiging tot het heffen van retributies en de voorwaarden ervan. Dat vereist wel een duidelijke beslissing van de gemeenteraad die ook moet worden toegezonden aan de toezichthoudende overheid.

Dit besluit moet onder meer bepalen wie de retributie verschuldigd is (voor zover dat niet als vanzelfsprekend volgt uit de aard van de retributie) en welke vrijstellingen of verminderingen eventueel worden toegekend. Het vaststellen van het tarief zelf en de bepaling van de wijze van inning kunnen voortaan aan het college worden gedelegeerd. Het college kan op zijn beurt, zo het dat wil, verder delegeren. Hierdoor kan op een vlotte manier worden ingespeeld op veranderende omstandigheden, bijvoorbeeld bij het vaststellen van de prijs van toegangstickets of van consumpties. Ook die collegebesluiten moeten op basis van artikel 253, § 1, 3° van het Gemeentedecreet naar de toezichthoudende overheid worden gestuurd.

Deze versoepelde werking past binnen de uitgangspunten van het Gemeentedecreet en sluit ook aan bij de wijze waarop retributies door de federale en de gewestelijke overheden worden vastgesteld. Ook daar beperkt het wetgevend orgaan zich tot het verlenen van de machtiging en het uittekenen van het kader, terwijl het uitvoerend orgaan zorgt voor de bepaling van de concrete invulling ervan.

Een gemeenteraadsbeslissing kan bijvoorbeeld machtiging geven aan het college van burgemeester en schepenen om het tarief van de retributies vast te stellen voor volgende diensten en producten van de basisscholen : schoolreizen, abonnementen, maaltijden en dranken, uitstappen en activiteiten, leerlingenvervoer. Ook de vaststelling van tarieven voor producten en prestaties van de toeristische dienst, van de bibliotheken of andere uitleendienstten komen in aanmerking voor delegatie. De gemeenteraad kan het minimum- en maximumbedrag van de retributie vaststellen maar dat is niet noodzakelijk.

1.4. Begrippen

1.4.1. Belasting en retributie

1.4.1.1. Criteria voor het onderscheid

De wetgever geeft geen bepaling van de begrippen belasting en retributie. Ook in de rechtsleer is men het erover eens dat een scheidingslijn niet scherp getrokken kan worden en dat de aard van de vergoeding derhalve geval per geval moet worden onderzocht. Daarbij kunnen de volgende criteria van de omschrijving van een retributie gehanteerd worden :

1. een billijke vergoeding van de kostprijs;
2. voor een door de overheid verrichte dienst aan een derde;
3. in diens persoonlijk belang;
4. en op zijn vrijwillig verzoek.

Het volstaat dus niet om een vergoeding « belasting » te noemen in het reglement. In laatste instantie oordeelt de rechter op basis van de concrete voorwaarden van het reglement, niet van de naam ervan. Drie van de bovenstaande elementen van de omschrijving laten trouwens ruimte voor variatie :

1. naast de kostprijs spelen ook beleidsondersteunende factoren mee bij de bepaling van het tarief, bijvoorbeeld om een bepaald gedrag te ontraden of te stimuleren;
2. behalve het persoonlijke belang wordt ook het algemeen belang gediend door de dienstverlening;
3. de vrijwillige aanvraag wordt in de rechtspraak soms wel, soms niet gezien als noodzakelijk criterium. Voor afgifte van administratieve stukken wordt het volgende criterium gehanteerd : stukken die worden aangevraagd wegens wettelijke of reglementaire verplichtingen zijn onderworpen aan een belasting; stukken die om andere redenen op eigen initiatief worden aangevraagd zijn onderworpen aan een retributie. De afgifte van vergunningen kan dus aan een belasting worden onderworpen. Voor afschriften van documenten die worden aangevraagd op basis van het inzage-recht, en voor conformiteitsattesten voor kamerwoningen kan een retributie gevraagd worden.

1.4.1.2. Gevolgen voor het gebruik van het dwangbevel

Het onderscheid is van belang voor de vervolging bij niet-vrijwillige betaling. Voor retributies moet in principe de regeling van het burgerlijk recht gevolgd worden : in geval van betwisting moet de rechter beslissen en geeft het vonnis een uitvoerbare titel. Dat is duurder en omslachtiger dan de fiscale procedure waarbij de uitvoerbare titel verkregen wordt door de inkohiering van de belastingschuld.

Artikel 94, 2^o, van het Gemeentedecreet heeft een bijkomende mogelijkheid gecreëerd om de financieel beheerder een dwangbevel te laten uitvaardigen bij niet-fiscale schuldvorderingen, op voorwaarde dat ze onbetwist en opeisbaar zijn. Dat dwangbevel wordt geïssueerd en uitvoerbaar verklaard door het college van burgemeester en schepenen. Een dergelijk dwangbevel wordt betekend bij gerechtsdeurwaardersexploot. Dat exploit stuit de verjaring. Een bevel kan door het college van burgemeester en schepenen alleen worden geïssueerd en uitvoerbaar verklaard als de schuld opeisbaar, vaststaand en zeker is. De schuldenaar moet bovendien vooraf aangemaand zijn met een aangetekende brief.

De volgende stappen moeten dus gevolgd worden :

1. de financieel beheerder stelt vast dat een retributie (of een factuur) niet betaald is binnen de gestelde termijn;
2. de financieel beheerder stuurt een aangetekende brief om de schuldenaar aan te manen alsnog te betalen. Hij vermeldt dat de schuld via een dwangbevel zal worden ingevorderd indien niet betaald is binnen een redelijke termijn (bijvoorbeeld een maand);
3. De financieel beheerder stelt een dwangbevel op waarin de nodige gegevens duidelijk zijn vermeld : naam en adres van de schuldenaar, retributiereglement, reden of oorzaak van de schuld, bedrag van de schuld, datum van de openstaande factuur, datum van de aangetekende aanmaning, artikel 94, 2^o van het Gemeentedecreet als rechtsgrond van het dwangbevel;
4. Er wordt nagegaan of de schuld opeisbaar, vaststaand en zeker is : zijn er geen bezwaren ingediend ?
5. Het college van burgemeester en schepenen viseert het dwangbevel en verklaart uitvoerbaar;
6. Het dwangbevel wordt betekend door de deurwaarder.

Artikel 94, 2^o verduidelijkt verder nog dat schulden van een publieke rechtspersoon nooit via een dwangbevel kunnen worden ingevorderd. Verzet tegen dat exploit kan worden ingediend binnen één maand na de betekening ervan bij verzoekschrift of door een dagvaarding ten gronde.

Het dwangbevel kan bestreden worden via het aantekenen van een oneigenlijk verzet, dat een behandeling van de grond van de zaak mogelijk maakt. In dat verband kan worden gesteld dat de uitvoerbare kracht van het dwangbevel in alle gevallen geschorst wordt. Zodoende wordt aan de rechtszoekende geen enkel rechtsmiddel ontnomen.

1.4.2. Kohierbelastingen en contantbelastingen

Het onderscheid tussen kohierbelastingen en contantbelastingen is gebaseerd op de wijze van inning van de belasting : kohierbelastingen worden op een kohier gebracht, contantbelastingen worden onmiddellijk geïnd tegen afgifte van een betalingsbewijs.

1.4.3. Directe belastingen en indirecte belastingen

Het onderscheid tussen directe en indirecte belastingen heeft te maken met het belastbaar voorwerp.

Directe belastingen hebben betrekking op een toestand, bijvoorbeeld de leegstand van een woning of het beschikken over een tweede verblijf. Indirecte belastingen hebben betrekking op een feit of op een eenmalige gebeurtenis, bijvoorbeeld de afgifte van een identiteitskaart of het parkeren voor beperkte duur.

Het correcte onderscheid tussen directe en indirecte belastingen was vroeger meer van belang dan vandaag omdat de wijze van vervolgen en de behandeling van bezwaren volgens een verschillende procedure verliep.

Nu is het onderscheid nog alleen van belang voor de inwerkingtreding van de beslissing. Beslissingen over indirecte belastingen kunnen ten vroegste in werking treden vanaf de bekendmaking van het reglement. Beslissingen over directe belastingen kunnen terugwerken tot 1 januari van het aanslagjaar : de toestand waarop de belasting gevestigd is duurt immers heel het jaar (of een groot deel van het jaar).

1.4.4. Opcentiemen of aanvullende belastingen en eigen belastingen

Het onderscheid tussen opcentiemen of aanvullende belastingen en eigen belastingen heeft te maken met de wijze van vestiging.

Bij opcentiemen of aanvullende belastingen is de grondslag van de belasting eigenlijk het bedrag van een belasting die geheven wordt door een centrale overheid. Dat bedrag wordt door de gemeente verhoogd met een bepaald percentage. Alle andere voorwaarden van de hoofdbelasting worden impliciet overgenomen: het belastbaar voorwerp, de berekening, de aanwijzing van de belastingschuldige, de vrijstellingen en de verminderingen. Meestal wordt ook de inning van de opcentiemen of de aanvullende belasting uitgevoerd door de overheid die de hoofdbelasting vestigt. Ook de behandeling van de bezwaren gebeurt samen met de bezwaren over de hoofdbelasting.

De meest bekende voorbeelden zijn de aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting geheven door de federale staat (APB) en de opcentiemen op de onroerende voorheffing, geheven door het Vlaamse gewest (OOV). Dit zijn meteen ook de twee belangrijkste gemeentebelastingen.

Bij eigen gemeentebelastingen bepaalt de gemeenteraad alle elementen van het belastingreglement: het belastbaar voorwerp, de berekening, de aanwijzing van de belastingschuldige, de vrijstellingen en de verminderingen. De vestiging, de invordering en de geschillenbeslechting van deze belastingen is geregeld door het decreet van 30 mei 2008 en wordt uitgebreid behandeld in hoofdstuk 2.

1.4.5. Omslagbelastingen en aandeelbelastingen

Anders dan bij de gewone aandeelbelastingen wordt bij omslagbelastingen vooraf bepaald hoeveel de totale opbrengst van de belasting zal bedragen. Daarna wordt dat bedrag over de belastingplichtigen omgeslagen volgens bepaalde criteria, meestal gewoon een bepaalde aanslagvoet per eenheid. Het systeem is nog alleen gebruikelijk bij de belasting op groeven en op steenbakkerijen.

1.4.6. Belastingplichtige en belastingschuldige

De begrippen belastingplichtige en belastingschuldige worden gebruikt in het decreet van 30 mei 2008 betreffende de vestiging, de invordering en de geschillenprocedure van provincie- en gemeentebelastingen, elk met hun specifieke betekenis.

De belastingplichtige is de natuurlijke of rechtspersoon op wie de belasting wordt gevestigd, degene op wie de belasting toepasselijk is.

De belastingschuldige is degene die de belasting moet betalen. Het is de belastingplichtige die op het kohier wordt vermeld (artikel 3, § 2), het is de belastingplichtige die in de procedure van de ambtshalve vestiging wordt aangeschreven (artikel 7), maar het is de belastingschuldige die bezwaar kan indienen (artikel 9) tegen de belastingaanslag. In de meeste gevallen vallen die begrippen samen.

1.4.7. Belastingreglement of belastingverordening

Meestal wordt er gesproken van een belastingreglement maar soms wordt ook de term belastingverordening gebruikt. Een verordening is de algemene benaming voor een overheidsregel met een algemene bindende strekking. De term belastingverordening is dus eigenlijk een synoniem voor belastingreglement.

1.5. Wettelijke beperkingen van de fiscale bevoegdheid

1.5.1. Beperkingen in de belastbare materie

1. Ingevolge de wet van 18 juli 1860 tot afschaffing van octrooien mogen de gemeenten geen belastingen heffen op de invoer, uitvoer, doorvoer, opslag, productie en opdelving van goederen.

2. Ingevolge artikel 464, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen (WIB) mogen de gemeenten geen belastingen heffen op de materies die onderworpen zijn aan de inkomstenbelastingen: de personenbelasting, de vennootschapsbelasting, de rechtspersonenbelasting en de belasting van de niet-verblijfhouders. De gemeenten mogen daarop geen opcentiemen heffen, noch gelijkaardige belastingen op de grondslag of op het bedrag van die belastingen.

Volgens arrest nr. 117.154 van de Raad van State van 18 maart 2003 houdt de verbodsbepaling in dat het kadastraal inkomen evenmin gehanteerd mag worden als berekeningsgrondslag voor gemeente- en provinciebelastingen (1). Twee belangrijke uitzonderingen hierop vormen de opcentiemen op de onroerende voorheffing (artikel 464, 1°, WIB) en de aanvullende personenbelasting (artikel 465 WIB).

3. Ingevolge artikel 464, 2° WIB mogen de gemeenten geen belastingen heffen op vee.

4. Ingevolge artikel 3 van het Wetboek op de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen (WIGB) mogen de gemeenten geen belastingen heffen op voertuigen. Ingevolge artikel 42 van het WIGB mogen de gemeenten geen opcentiemen heffen op de verkeersbelasting, noch een andere belasting. Artikel 42, § 2 vestigt een opdecim (10 % dus) op de verkeersbelasting ten behoeve van de gemeente. Artikel 107 WIGB sluit ook de materie uit die onderworpen is aan de belasting op de inverkeerstelling van voertuigen.

5. Artikel 74 WIGB verbiedt gemeentebelastingen op spelen en weddenschappen. Een uitzondering hierop vormen de agentschappen voor weddenschappen op paardenrennen, gelopen in het buitenland. Deze aangelegenheid komt aan bod in hoofdstuk 3.

6. Artikel 93 WIGB verbiedt gemeentebelastingen op automatische ontspanningstoestellen.

7. De wet van 28 januari 1975 verbiedt gemeentebelastingen op het lijkenvervoer. Deze materie komt aan bod in hoofdstuk 3.

1.5.2. Beperkingen ten aanzien van belastingplichtigen

1. Intergemeentelijke samenwerkingsverbanden zijn vrijgesteld van belastingen ten gunste van de staat, de gemeenten, de provincies en andere publiekrechtelijke rechtspersonen (artikel 26 van de wet van 22 december 1986 betreffende de intercommunales).

Sommige overheidsinstellingen zijn vrijgesteld van alle gemeente- en provinciebelastingen door hun oprichtingswet of door de oorspronkelijke oprichtingswet van de overheidsinstelling die door de huidige instelling is opgevolgd: de NMBS-holding, Infrabel, Belgocontrol, RSZ, Rijksdienst voor Jaarlijkse Vakantie, RIZIV, RVA.

2. Een aantal openbare instellingen zijn door hun oprichtingswetten met de staat gelijkgesteld voor de toepassing van gemeente- en provinciebelastingen. Dit geldt voor het Fonds voor Arbeidsongevallen, het Fonds voor Beroepsziekten, de Rijksdienst voor Pensioenen, de Regie der Gebouwen, De Post, het Belgisch Instituut voor Post en Telecommunicatie, de MIVB, de VRT, de RTBF.

3. Sommige overheidsinstellingen zijn door hun oprichtingswetten alleen vrijgesteld van belastingen die rechtstreeks verband houden met hun activiteiten: de Lijn, TEC, de Vlaamse Maatschappij voor Watervoorziening, de Vlaamse sociale huisvestingsmaatschappijen, de Vlaamse Maatschappij voor Sociaal Wonen.

4. Goederen van het openbaar domein van de overheid die aangewend worden voor een bestemming van openbaar nut, zijn vrijgesteld van gemeentebelastingen volgens een algemeen rechtsbeginsel.

5. Diplomatieke en consulaire zendingen en hun agenten genieten een bijzonder fiscaal statuut dat geregeld is in de Verdragen van Wenen (2). De fiscale vrijstellingen gaan erg ver maar ze zijn functioneel, dit wil zeggen ze werden toegekend om de zelfstandige werking van de zendingen te vrijwaren :

a. voor gebouwen : de gebouwen van de zending en de ambtswoning van het hoofd zijn *vrijgesteld* van alle landelijke, gewestelijke en gemeentelijke belastingen. Alleen belastingen of rechten voor de vergoeding van verstrekte diensten zijn verschuldigd (huisvuilbelasting bijvoorbeeld);

b. voor ambtenaren : vrijstelling van *alle zakelijke en personele belastingen*, dus zowel van federale, gewestelijke, provinciale of gemeentebelastingen. Die vrijstelling geldt ook voor inwonende gezinsleden.

6. Euroambtenaren en personeelsleden van de Europese Gemeenschap genieten eveneens een bijzonder fiscaal statuut (3). Zowel diplomatieke en consulaire agenten als Euroambtenaren en personeelsleden van de Europese gemeenschap genieten de exceptie van fiscale woonplaats. Dat geldt ook voor de personeelsleden van de meeste andere internationale organisaties die gelijkaardige bepalingen vastleggen in hun oprichtingsstatuten. De exceptie geldt ook voor inwonende gezinsleden die geen eigen beroepswerkzaamheden hebben. De exceptie betekent dat die ambtenaren en personeelsleden voor de inkomstenbelastingen geen rijksinwoners zijn, dus niet onderworpen zijn aan de personenbelasting, noch aan de aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting. Ze zijn evenmin onderworpen aan andere personele belastingen, zoals de algemene provinciebelastingen of algemene gemeentebelastingen, belasting op honden, op luxepaarden. Ze zijn niet onderworpen aan de gemeentebelasting op tweede verblijven voor hun feitelijke verblijfplaats in België. Dat is voor hen immers hun feitelijk hoofdverblijf.

7. Euroambtenaren, ambtenaren van andere internationale instellingen en diplomatieke en consulaire agenten zijn echter *wel* onderworpen aan :

- de onroerende voorheffing en de gemeentelijke en provinciale opcentiemen erop, voor hun privé-eigendommen in België;

- de belasting van niet-inwoners op in België verkregen inkomsten (bijvoorbeeld op eventuele aandelen, obligaties...);

- indirecte belastingen en retributies die een vergoeding voor een geleverde prestatie zijn. De voornaamste federale belasting in dat verband is de btw. De voornaamste gemeentebelasting is de huisvuilbelasting. Andere denkbare mogelijke gemeentebelastingen zijn die op de afgifte van vergunningen, op sluikstorten, op verspreiding van niet-geadresseerd drukwerk;

- successierechten op *particuliere* goederen, dus niet op goederen waarvan het bezit een gevolg is van de functie;

- belastingen en rechten op eventueel particulier inkomen en vermogen waarvan de bron gelegen is in de verblijfstaat;

- registratie-, hypotheek-, en griffierechten.

1.6. Elementen van het belastingreglement

Een belastingreglement moet minstens de volgende gegevens bevatten :

1. het belastbaar feit of de belastbare grondslag (bijvoorbeeld het uitoefenen van een bedrijfsactiviteit, het beschikken over een tweede verblijf,...);

2. het aanslagjaar (of de aanslagjaren) waarop de belasting betrekking heeft;

3. de aanwijzing van de belastingplichtige (de eigenaar, de houder, de exploitant,...);

4. de aanslagvoet en de berekeningsbasis : x euro forfaitair, per toestel, per woning, per m²,...;

5. de wijze van inning : door middel van kohieren of contant;

6. andere bepalingen als eventuele vrijstellingen of verminderingen.

Bij belastingen wordt meestal gesproken van het *aanslagjaar*. Die term wordt ook gehanteerd in het decreet van 30 mei 2008. Bij gemeentebelastingen was de term *dienstjaar* tot nu toe gebruikelijk. Dat was de term die zowel in de Nieuwe Gemeentewet als in de boekhouding werd gebruikt. Artikel 145 van het Gemeentedecreet heeft de term *dienstjaar* echter niet hernomen maar spreekt van financieel boekjaar. Het is logisch dat ook reglementen voor gemeente- en provinciebelastingen werken met het begrip aanslagjaar.

Eventueel kan het belastingreglement iemand aanduiden die *hoofdelijk aansprakelijk* is voor de betaling van de belasting. Die aanduiding moet uitdrukkelijk vermeld zijn : artikel 1202 van het burgerlijk wetboek bepaalt dat hoofdelijkheid niet wordt vermoed maar door de regelgever moet worden vastgesteld. De belastingschuldige die hoofdelijk aansprakelijk is voor de betaling van de belasting heeft ook het recht om bezwaar in te dienen overeenkomstig artikel 9 van het decreet van 30 mei 2008 (zie verder punt 2.3.1).

Een sjabloon voor de opmaak van een belastingreglement vindt u op de website van het Agentschap voor Binnenlands Bestuur :

<http://binnenland.vlaanderen.be/modellen-fiscaliteit>

1.7. Toezicht

1.7.1. Toetsingsgronden

Overeenkomstig artikel 249 van het Gemeentedecreet is het optreden van de toezichthoudende overheid beperkt tot de toetsing van de lokale bestuurshandelingen aan het recht en aan het algemeen belang.

Het begrip *recht* omvat onder meer de internationale normen met rechtstreekse werking, de Grondwet, wetten, decreten, besluiten van de hogere overheid, interne reglementen en besluiten van gemeenten en provincies. Daarnaast gelden ook de algemene rechtsbeginselen en de beginselen van behoorlijk bestuur die de Raad van State gelijkstelt met de wet.

Het begrip *algemeen belang* wordt in het Gemeentedecreet gedefinieerd als «elk belang dat ruimer is dan het gemeentelijk belang». De toezichthoudende overheid zal bij het nemen van een toezichtmaatregel moeten motiveren dat een beslissing strijdig is met de belangen van een ruimere gemeenschap dan die van de gemeente. (4)

1.7.2. Inzendingsplicht

Overeenkomstig artikel 253, § 1, 3°, van het Gemeentedecreet moet een kopie van de besluiten van de gemeenteraad betreffende de belastingen/retributies naar de provinciegouverneur gestuurd worden met het oog op de uitoefening van het bestuurlijk toezicht. Dat moet gebeuren binnen 20 dagen na het nemen van het besluit. De besluiten moeten aangetekend verzonden worden of afgegeven tegen ontvangstbewijs. Bij een gewone verzending begint de toezichtstermijn niet te lopen.

De inzendingsplicht geldt zowel voor gemeenteraadsbesluiten als voor collegebesluiten en alle andere besluiten betreffende retributies, genomen in uitvoering van de delegatie door de gemeenteraad. Ook de machtigings- en delegatie-besluiten van de gemeenteraad zijn inzendingsplichtig.

Reglementen waarin tarieven worden bepaald, zijn eigenlijk retributies en zijn als dusdanig onderworpen aan het bestuurlijk toezicht. Ook hier is de toezending overeenkomstig artikel 253, § 1, 3°, van het Gemeentedecreet verplicht.

1.7.3. Reactie van de gemeente na schorsing

Overeenkomstig artikel 255 van het Gemeentedecreet bedraagt de termijn om een besluit te schorsen 50 dagen. Die termijn gaat in op de derde dag volgend op de verzending van het besluit. Na een schorsing beschikt de gemeenteoverheid over 60 dagen om één van de volgende beslissingen te nemen en ter kennis te brengen van de Vlaamse Regering :

1. het besluit intrekken;
2. het besluit rechtvaardigen;
3. het besluit aanpassen.

Overeenkomstig artikel 256 van het Gemeentedecreet moet de gemeente de beslissing tot intrekking naar de provinciegouverneur sturen. De beslissing tot rechtvaardiging of de beslissing tot aanpassing moet de gemeente aangetekend naar de Vlaamse Regering sturen op het volgend adres :

Agentschap voor Binnenlands Bestuur
Boudewijnlaan 30, bus 37
1000 Brussel

De gemeente stelt de gouverneur in kennis van de beslissing tot aanpassing of tot rechtvaardiging.

De gemeente kan ook afzien van een beslissing en de termijn van 60 dagen laten verstrijken : het geschorste besluit of de geschorste bepaling wordt dan geacht nooit te hebben bestaan. Merk op dat de beslissing moet genomen zijn en ter kennis gebracht van de Vlaamse Regering binnen de gestelde termijn van 60 dagen. De beslissing moet dus ook binnen die termijn aangetekend verzonden worden.

1.7.4. Kennisgevingen

Met het oog op het berekenen van de toezichtstermijnen gebeuren kennisgevingen tussen de gemeenteoverheid en de toezichthoudende overheid volgens de wijze bepaald in artikel 251, § 1, van het Gemeentedecreet : aangetekend verstuurd of afgegeven tegen ontvangstbewijs. Dat geldt ook voor het versturen van eventuele schorsings- en vernietigingsbesluiten naar de gemeente.

Belastingreglementen treden in werking volgens de algemene regel in artikel 187 van het Gemeentedecreet : tenzij anders is bepaald in het reglement, treden ze dus in werking de vijfde dag na de bekendmaking. De gemeente houdt best rekening met het feit dat de uitvoering geschorst kan worden tot de termijn van 50 dagen, bepaald in artikel 255 van het Gemeentedecreet, verstreken is.

Indien er geen toezichtsmaatregel genomen wordt, wordt er geen kennisname meer verstuurd naar de gemeente.

1.8. Algemene aanbevelingen

1.8.1. Spreiding belastingen

De aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting (APB) en de opcentiemen op de onroerende voorheffing (OOV) zijn de belangrijkste belastingen voor de gemeenten. Deze beide hoofdbelastingen bieden grote voordelen :

1. zij hebben een breed draagvlak en houden rekening met de draagkracht van de belastingplichtigen; in de basisheffing zijn ook sociale correcties verwerkt;
2. zij worden samen met de hoofdbelasting geïnd. De APB wordt geïnd door de federale overheid; de opcentiemen op de onroerende voorheffing door de Vlaamse belastingdienst. Dit betekent dat de gemeente zo goed als geen inningskosten heeft. Voor de APB rekent de federale overheid 1 % van de opbrengst aan als administratiekosten (artikel 470 Wetboek van inkomstenbelastingen);
3. eventuele bezwaren worden samen met de hoofdbelasting behandeld door de federale of de gewestelijke overheid;

Een te lage aanslagvoet leidt tot een vermindering van het aandeel in het gemeentefonds. Dit is het geval indien de APB minder dan 5 % bedraagt of indien minder dan 700 opcentiemen op de onroerende voorheffing worden geheven.

In principe zijn alle gemeentebelastingen toegestaan, voor zover ze niet strijdig zijn met het recht of met het algemeen belang. Artikel 249 van het Gemeentedecreet definieert het algemeen belang als elk belang dat ruimer is dan het gemeentelijke belang. Ter aanvulling van de inkomsten uit de hoofdbelastingen of ter ondersteuning van bepaalde beleidsaspecten kunnen de gemeenten eigen belastingen vestigen die specifiek afgestemd zijn op de lokale omstandigheden.

1.8.2. Het voorafgaand onderzoek

Het houden van een voorafgaand onderzoek bij de invoering van belastingen is niet verplicht.

In het verleden werd dat onderzoek (ook wel bekend als onderzoek « de commodo et incommodo » of onderzoek van baat en kommer) voorgeschreven door verschillende ministeriële omzendbrieven, maar het houden ervan is in veel gemeenten in onbruik geraakt. Uit de praktijk bleek immers dat het slechts weinig of geen reacties oplevert en dat de belastingsschuldigen wachten met het indienen van bezwaren tot zij effectief een aanslagbiljet hebben ontvangen.

Bij het invoeren van nieuwe belastingen of bij het doorvoeren van belangrijke wijzigingen in bestaande belastingen, bijvoorbeeld van tarieven of vrijstellingen, kan het nuttig zijn voor de gemeenteoverheid om vooraf kennis te nemen van eventuele opmerkingen van belastingplichtigen. Het is immers denkbaar dat de betrokkenen toch bezwaren of andere interessante informatie hebben die bij de besluitvorming over het hoofd is gezien. Eventuele opmerkingen die gemaakt zijn tijdens het voorafgaand onderzoek kunnen bovendien relevant zijn bij de uitoefening van het bestuurlijk toezicht. Een zo degelijk mogelijk wettigheidstoezicht is immers in het belang van zowel de gemeenteoverheid als van de belastingplichtigen.

Het houden van een voorafgaand onderzoek is aan te bevelen bij gemeenteraadsbesluiten tot invoering van nieuwe belastingen of tot doorvoering van ingrijpende wijzigingen in bestaande belastingen, bijvoorbeeld van het tarief of van de vrijstellingen.

Het onderzoek wordt op de gebruikelijke wijze bekendgemaakt, met vermelding van de wijze, de plaats en de tijdstippen waarop bezwaren en opmerkingen kunnen worden geformuleerd. Een redelijke minimumduur van 15 dagen is wenselijk. Het onderzoek wordt afgesloten door een proces-verbaal van sluiting, waarna de gemeenteraad beraadslaagt over de ingediende bezwaren en het definitieve reglement vaststelt. Als een voorafgaand onderzoek wordt gehouden doet de gemeenteraad er goed aan een clausule in het besluit op te nemen die bepaalt dat *de verordening definitief wordt, als er tijdens het onderzoek geen bezwaren worden ingediend*.

1.8.3. Principiële aandachtspunten

Bij de vestiging van gemeentebelastingen moet ook de nodige zorg worden besteed aan de volgende aandachtspunten :

1. **Het rendement** : de opbrengst van de belasting moet minstens opwegen tegen de inningskosten van de belasting, inbegrepen de mogelijke kosten van bezwaarbehandeling en gerechtelijke geschillen.

2. **Het beleidsoogmerk** : naast het financieel hoofddoel kan de belasting ook gedragsturend werken, bijvoorbeeld door wenselijk gedrag aan te moedigen via belastingvermindering of vrijstelling of door onwenselijk gedrag te ontraden via hoge belastingtarieven.

De maatschappelijke weerslag van de belasting kan ook ongewild zijn : om dit te voorkomen of om de weerslag in te schatten voor gestart wordt met de vestiging van de belasting, kan een voorafgaand onderzoek nuttig zijn (zie hierover punt 1.8.2.).

3. **Het gelijkheidsbeginsel** : dit principe is door de Grondwet algemeen geformuleerd (artikelen 10 en 11), maar bovendien expliciet bevestigd voor het domein van de fiscaliteit (artikel 172). Het gelijkheidsbeginsel houdt in dat gelijke toestanden dezelfde fiscale behandeling moeten krijgen, terwijl ongelijke toestanden op ongelijke wijze worden behandeld. Het maken van onderscheiden belastingcategorieën is toegestaan als dat onderscheid objectief is en redelijk verantwoord naargelang van de aard en het doel van de belasting. De gemotiveerde verantwoording moet blijken uit het overwegende gedeelte van het belastingreglement of minstens uit het administratief dossier. Gevestigde rechtspraak heeft tot die beoordelingsnorm geleid.

4. **De beginselen van behoorlijk bestuur** : bij de vaststelling van tarieven mag het redelijkheidsbeginsel nooit uit het oog verloren worden. We vestigen hier ook de aandacht op de andere beginselen van behoorlijk bestuur, met name het evenredigheidsbeginsel, het vertrouwensbeginsel, de billijkheid, de niet-terugwerkende kracht en het beginsel *non bis in idem* : eenzelfde overheid mag eenzelfde grondslag niet tweemaal belasten.

5. **Het eenjarigheidsbeginsel** : anders dan bij de federale, gemeenschaps- en gewestbelastingen is de jaarlijkse goedkeuring van gemeentebelastingen niet verplicht : belastingreglementen mogen voor meerdere jaren worden goedgekeurd. Aan het eenjarigheidsbeginsel is voldaan door de jaarlijkse inschrijving van de kredieten in het budget. Toch is het wenselijk dat belastingreglementen een geldigheidsduur vermelden die niet te lang is. De duur van één gemeentelijke legislatuur, zes jaar, is een redelijke termijn. Dit geldt ook voor de vaststelling van de APB en OOV.

6. **Bedrijfsvriendelijkheid** : nieuwe belastingen of belastingverhogingen ten laste van bedrijven kunnen het best ingevoerd worden voor de aanvang van het aanslagjaar zodat bedrijven tijdig rekening kunnen houden met extra kosten. In het kader van het lokaal pact werd het engagement aangegaan om dergelijke beslissingen minstens 12 maanden voor de inwerkingtreding ervan te nemen. Dit engagement geldt tot eind 2012.

7. **Transparantie** : het is ten eerste aan te bevelen dat de integrale tekst van de gemeentelijke belastingreglementen gepubliceerd worden op de gemeentelijke website. De Vlaamse overheid heeft zelf gezorgd voor toegankelijkheid van de fiscale regelgeving door een Vlaamse fiscale navigator online ter beschikking te stellen, via deze link : <http://navigator.fenb.be>

8. **Duidelijkheid** van de regelgeving : het spreekt voor zich dat de tekst van een reglement duidelijk en goed verstaanbaar moet zijn. Veelvuldige wijzigingen kunnen de verstaanbaarheid van een tekst in het gedrang brengen. Daarom is het nuttig om bij elke wijziging een gecoördineerde tekst op te stellen. Het is eveneens wenselijk dat wijzigingen in de aanslagvoet van de belasting uitdrukkelijk worden opgenomen. Bij een aanpassing overeenkomstig de schommeling van het indexcijfer moet duidelijk vermeld zijn welke index wordt gehanteerd en vanaf welke referentieperiode.

9. **Uniformiteit** : voor de belastingplichtigen is het niet altijd logisch dat belastingen sterk verschillen van de ene gemeente tot de andere. Dit is zeker zo voor belastingplichtige bedrijven die soms belastbaar zijn in verschillende gemeenten voor eenzelfde activiteit. Daarom is eenvormigheid tussen de belastingreglementen wenselijk. Het gebruik maken van de modelreglementen die het Agentschap van Binnenlands Bestuur ter beschikking stelt, kan daartoe bijdragen. U vindt de modellen op de website van het Agentschap voor Binnenlands Bestuur www.binnenland.vlaanderen.be/modellen-fiscaliteit

10. **Nieuwe belastingmateries** : om eenvormigheid in het administratief toezicht te verzekeren moeten de provinciegouverneurs de reglementen over belastingmateries waarover eerder nog geen standpunt werd ingenomen, tijdig aan mijn ambt voorleggen. Het verdient echter de voorkeur om in zo'n geval vooraf advies te vragen. Dat kan zowel via de provinciale afdelingen van het Agentschap voor Binnenlands Bestuur, als via de centrale afdeling.

2. DE VESTIGING, DE INVORDERING EN DE GESCHILLENPROCEDURE

De vestiging, de invordering en de geschillenprocedure zijn geregeld door het decreet van 30 mei 2008, gewijzigd bij het decreet van 28 mei 2010. Een gecoördineerde versie van het decreet vindt u in de Vlaamse Codex

www.codex.vlaanderen.be

2.1. De vestiging

2.1.1. De aangifteplicht

Alleen bij kohierbelastingen kan de aangifteplicht worden ingevoerd. Het belastingreglement bepaalt de voorwaarden en de termijn.

2.1.2. De ambtshalve vestiging

De procedure is beschreven in artikel 7 van het decreet van 30 mei 2008. Deze werkwijze geldt alleen als het belastingreglement in een aangifteplicht voorziet.

Artikel 7 van het decreet regelt de wijze waarop de belasting ambtshalve gevestigd *kan* worden. In tegenstelling tot hetgeen de wet van 24 december 1996 bepaalde, gaat het om een mogelijkheid, geen verplichting. De bevoegde overheid oordeelt naargelang van de noodwendigheden van het geval, of ze van die mogelijkheid gebruik maakt. Maakt de bevoegde overheid van deze mogelijkheid geen gebruik, dan hoeft de voorgeschreven procedure niet te worden gevolgd. In dat geval bestaat de mogelijkheid tot verlenging van de aanslagtermijn (cf. artikel 7, § 1, vijfde lid) dus ook niet en kan evenmin een belastingverhoging conform artikel 7, § 2 worden opgelegd.

De werkwijze bij ambtshalve vestiging is behouden zoals ze was geregeld door de wet van 24 december 1996. Die wet was reeds gebaseerd op de analoge procedure in het WIB.

De laatste alinea van artikel 7, § 1, onderstreept uitdrukkelijk dat de bewijslast bij ambtshalve vestiging wordt omgekeerd, eveneens naar analogie met het WIB (artikel 352) : de belastingplichtige moet het bewijs leveren van de door hem ingeroepen elementen.

Zoals vroeger bepaalt artikel 7, § 2 dat de ambtshalve gevestigde belasting verhoogd kan worden en dat de verhoging niet meer mag bedragen dan het dubbele van de belasting. Die verhoging moet uitdrukkelijk worden opgenomen in het belastingreglement, met vermelding van de berekeningswijze. Er zou bijvoorbeeld een grotere verhoging kunnen worden opgelegd in geval van herhaling van het verzuim.

De verhoging is een administratieve maatregel, geen boete. Een dading is niet mogelijk. De verhoging wordt ingekohierd, samen met het recht, op eenzelfde kohierartikel. Het is aan te raden om het recht en de verhoging in een apart vakje te vermelden op het kohier. Ook boekhoudkundig wordt de verhoging samen met het recht verwerkt. Verwijl- en moratoriuminteressen moeten in voorkomend geval ook op de verhoging toegepast worden.

2.2. De invordering

Overeenkomstig artikel 4, § 1 van het decreet van 30 mei 2008 moet er een onderscheid gemaakt worden tussen contantbelastingen en kohierbelastingen.

2.2.1. Contantbelastingen

Contantbelastingen worden contant geïnd tegen afgifte van een betalingsbewijs (artikel 4, § 1, van het decreet van 30 mei 2008). De contantbelasting is onmiddellijk eisbaar.

Het bezwaarschrift tegen een contantbelasting moet, conform artikel 9, § 1, worden ingediend binnen een termijn van drie maanden, te rekenen vanaf de datum van de contante inning.

In het advies van de Raad van State bij het ontwerpdecreet werd gewaarschuwd voor een mogelijke schending van het gelijkheidsbeginsel tussen contant- en kohierbelastingen wat betreft de kennisgeving van de regels van het bezwaarrecht. Bij kohierbelastingen is het verplicht om die regels en gegevens te vermelden op het aanslagbiljet. Bij contantbelastingen zouden die regels en de contactgegevens vermeld kunnen worden op het afgiftebewijs.

Vooraf om de administratieve lasten en de kosten niet onnodig te verzwaren is er voor geopteerd om die verplichting niet op te leggen. Wegens de specifieke aard van contantbelastingen is dat ook niet nodig: bij de betaling is er doorgaans immers een direct contact met de belastingplichtige zodat bezwaren bij die gelegenheid al kunnen worden uitgeklaard. Als dat nodig is kan op dat moment ook op de regels van de bezwaarprocedure worden gewezen. Bovendien gaat het bij contantbelastingen vaak over kleine bedragen en zou het in die gevallen onverantwoord zijn om de administratieve lasten en kosten onnodig te verzwaren.

Uiteraard doen de gemeenten er goed aan om het bezwaarrecht in de mate van het mogelijke onder de aandacht van de belastingsschuldige te brengen. Dat zou bijvoorbeeld kunnen door de regels en contactgegevens toch te vermelden op het afgiftebewijs of door een foldertje met de regels en de contactgegevens ter beschikking te leggen bij degene die de contantbelasting int.

Als de contantbelasting niet kan worden geïnd wordt de belasting een kohierbelasting: ze wordt dit door opname in een kohier en krijgt vanaf dan alle kenmerken van een kohierbelasting, met inbegrip van een betalingstermijn van twee maanden en een bezwaartermijn van drie maanden vanaf de verzending van het aanslagbiljet (artikel 4, § 7).

Merk op dat de aangifteplicht niet meer mogelijk is bij contantbelastingen (artikel 4, § 4). Daarmee is een mogelijke begripsverwarring tussen vergunningsplicht en fiscale aangifteplicht voorkomen.

2.2.2. Kohierbelastingen

2.2.2.1. De elementen van het kohier

Het kohier is een authentieke akte en de wettelijke titel voor de invordering van de belasting. Het moet dus alle elementen bevatten die noodzakelijk zijn om de belastingschuld en de belastingplichtige onbetwistbaar te kunnen identificeren. Het decreet vermeldt in artikel 4, § 2, de volgende gegevens:

1. de naam van de provincie of van de gemeente die de belasting heeft gevestigd;
2. de voornaam, achternaam of maatschappelijke benaming en het adres van de belastingplichtige;
3. de datum en benaming van het reglement krachtens hetwelk de belasting is gevestigd;
4. het belastbaar feit, de berekening en het bedrag van de belasting, evenals het aanslagjaar waarop de belasting betrekking heeft;
5. het nummer van het kohierartikel;
6. de datum van uitvoerbaarverklaring.

De kohieren worden door de bevoegde overheid vastgesteld en uitvoerbaar verklaard ten laatste op 30 juni van het jaar dat volgt op het aanslagjaar. De financieel beheerder zorgt onverwijld voor de verzending van de aanslagbiljetten, zonder kosten voor de belastingsschuldige (artikel 4, § 3).

2.2.2.2. Elementen van het aanslagbiljet

Het aanslagbiljet is het communicatiemiddel tussen de overheid en de belastingsschuldige. Behalve de elementen vermeld op het kohier moet het alle noodzakelijke gegevens bevatten om de belastingsschuldige toe te laten gebruik te maken van zijn bezwaarrecht. Het decreet vermeldt in artikel 4, § 3, de volgende gegevens:

1. de verzendingsdatum van het aanslagbiljet;
2. de uiterste betalingsdatum;
3. de termijn waarbinnen een bezwaarschrift kan worden ingediend, de benaming, het adres en de contactgegevens van de instantie die bevoegd is om het bezwaarschrift te ontvangen, evenals de vermelding dat de belastingplichtige of zijn vertegenwoordiger die gehoord wil worden, dat uitdrukkelijk moet vragen in het bezwaarschrift.

Het reglement of een samenvatting van het reglement op basis waarvan de belasting is gevestigd, wordt op het aanslagbiljet afgedrukt of wordt als bijlage bij het aanslagbiljet gevoegd. Aangezien een hoorzitting alleen georganiseerd wordt als de belastingsschuldige of zijn vertegenwoordiger er in zijn bezwaarschrift om heeft gevraagd (artikel 9, § 4) is het nodig dat die mogelijkheid op het aanslagbiljet wordt vermeld.

Behalve het postadres moet het aanslagbiljet ook het faxnummer en het e-mailadres vermelden waarnaar bezwaarschriften kunnen worden gestuurd, indien de bevoegde overheid in die mogelijkheid van bezwaarindiening voorziet (zie ook artikel 9).

2.2.2.3. Andere invorderingsregels

Alleen een belastingreglement met betrekking tot kohierbelastingen kan voorzien in een verplichting van aangifte (artikel 4, § 4). Dat was niet het geval in de wet van 24 december 1996.

De rechten, vastgesteld in de kohieren, worden boekhoudkundig verbonden aan de ontvangsten van het financieel boekjaar waarin ze uitvoerbaar werden verklaard (artikel 4, § 5).

De kohierbelasting wordt betaald binnen twee maanden na de verzending van het aanslagbiljet (artikel 4, § 6).

2.2.3. Dwangmatige uitvoering

De gemeente moet rekening houden met artikel 298, § 2, van het WIB dat ingevolge de verwijzingsregel van artikel 11 van het decreet van 30 mei 2008 toepasselijk is. Dat betekent dat een aangetekende herinneringsbrief gestuurd moet worden ten minste één maand voor de gerechtsdeurwaarder een bevel tot betaling opstelt, behalve als de rechten van de gemeentekas in gevaar zouden zijn.

De kosten voor het aangetekend verzenden zijn ten laste van de belastingsschuldige.

Met de kosten worden alleen de verzendingskosten bedoeld, niet eventuele andere administratieve kosten.

2.2.4. Controle- en onderzoeksmogelijkheden

Artikel 5 van het decreet van 30 mei 2008 verleent de bevoegdheid tot het stellen van alle nodige fiscale onderzoeks- en controleverrichtingen in verband met de toepassing van het belastingreglement en de bepalingen vermeld in artikel 6 en 7.

In de vroegere wet was de controlebevoegdheid beperkt tot overtredingen van de aangifteplicht.

De bevoegde personeelsleden moeten daartoe speciaal worden aangesteld door het college van burgemeester en schepenen. Het kan zowel om personeelsleden in statutair verband als in contractueel verband gaan.

Het proces-verbaal dat die personeelsleden opmaken, heeft bewijskracht tot bewijs van het tegendeel. Daardoor wordt er een bijzondere bewijswaarde aan verleend zodat het controlerend personeelslid een bevoorrecht getuigenis kan leveren dat de rechter niet naast zich kan neerleggen, tenzij het tegendeel bewezen wordt. De bewijslast wordt dus verlegd van de overheid naar de belastingplichtige.

Artikel 6 regelt de bevoegdheden van de controlerende personeelsleden. Merk op dat de verplichting tot het voorleggen van boeken en bescheiden niet alleen geldt voor de belastingplichtigen maar ook voor derden, meer bepaald voor iedereen die over dergelijke boeken of bescheiden zou beschikken.

Zoals vroeger beschikken de controlerende personeelsleden over een speciaal toegangsrecht, eventueel na machtiging van de politierechter. Een machtiging is niet nodig als uit vrije wil toegang wordt verleend. Het spreekt voor zich dat in dat verband geen enkel misbruik vanwege de controlerende personeelsleden kan worden aanvaard.

2.2.5. Administratieve geldboete

Artikel 8 van het decreet van 30 mei 2008 bepaalt dat ook andere overtredingen dan deze op de aangifteplicht met een administratieve boete bestraft worden. De gemeenteraad bepaalt de aard van de overtreding en het bedrag van de bijbehorende boete. De boete mag niet meer dan 500 euro bedragen.

De weigering om mee te werken aan een fiscale controle of de weigering om boeken of bescheiden voor te leggen zijn voor de hand liggende voorbeelden. De mogelijkheid om een administratieve boete op te leggen bestaat ook ten aanzien van derden, niet-belastingplichtigen.

Als een overtreding met een belastingverhoging kan worden gestraft, kan geen extra administratieve boete worden opgelegd voor die overtreding. Bij een overtreding van de aangifteplicht kan dus alleen een belastingverhoging worden opgelegd. Zo is de proportionaliteit tussen de sanctie voor de overtreding van de aangifteplicht en het verschuldigde belastingbedrag gegarandeerd.

De boete wordt gevestigd en ingevorderd volgens dezelfde regels als de regels die gelden voor de kohierbelastingen : de bepalingen van artikel 4, § 2, § 3 en § 6 zijn mutatis mutandis van toepassing. Die regeling geldt ook voor derden, niet-belastingplichtigen die een boete krijgen, bijvoorbeeld omdat ze weigeren mee te werken aan een fiscale controle.

Om de eventuele bewijsvoering achteraf te vergemakkelijken is het zeker aan te raden dat, voor zover dat mogelijk is, een schriftelijke waarschuwing wordt gegeven vooraleer de boete wordt opgelegd.

De boete moet dus in een kohier worden opgenomen, dat de noodzakelijke gegevens voor identificatie bevat. Een « aanslagbiljet » wordt aan de overtreder toegezonden : de geldboete moet betaald worden binnen twee maanden na de toezending.

Ook het recht van bezwaar en de bezwaarprocedure zoals die geregeld is in artikel 9 van het decreet, is van toepassing. Ook hier moet het « aanslagbiljet » de regels voor het indienen van een geldig bezwaar en de nodige contactgegevens vermelden (cf. artikel 4, § 3).

2.2.6. De verwijzingsregel naar het Wetboek van de Inkomstenbelastingen (WIB)

Artikel 11 van het decreet van 30 mei 2008 bevat de verwijzingsregel naar het WIB voor de eerder technische regeling van de vestiging en invordering.

Die verwijzing betreft nu ook hoofdstuk 6 van Titel VII van het WIB : de uitbreiding is vooral bedoeld om de hervestiging van vernietigde aanslagen, conform artikelen 355 en 356 van het WIB, ook toe te staan voor provincie- en gemeentebelastingen.

Artikel 355 van het WIB laat toe dat een aanslag die nietig verklaard is door de bevoegde overheid omdat hij niet overeenkomstig de wettelijke regels werd gevestigd, opnieuw wordt gevestigd op naam van de belastingschuldige, zelfs als de voor het vestigen van de aanslag gestelde termijn al is verlopen. Dit moet gebeuren binnen een termijn van drie maanden vanaf de datum waarop de beslissing van de bevoegde overheid niet meer voor de rechter kan worden gebracht. Het gaat hier om een herstellende aanslag waarbij de fiscale administratie de mogelijkheid of zelfs de verplichting krijgt om eventuele procedurevervalsingen, kwalificatiefouten, inbreuken op aanslagformaliteiten en dergelijke die tot de nietigheid van de aanslag hebben geleid, te herstellen, behalve als de nietigheid het gevolg is van het niet eerbiedigen van de aanslagtermijn.

Artikel 356 van het WIB laat toe om een subsidiaire aanslag ter beoordeling voor te leggen aan het gerecht als tegen een beslissing van de bevoegde overheid beroep is aangetekend en het gerecht de aanslag geheel of ten dele nietig heeft verklaard.

Hoofdstuk 10 uit Titel VII van het WIB is niet meer toepasselijk : het decreet van 30 mei 2008 bevat nu zelf strafmaatregelen.

Door de wijziging van het decreet bij decreet van 28 mei 2010, is hoofdstuk 9bis uit titel VII van het WIB weer van toepassing. De verwijzingsregel van artikel 11 naar de regeling in het WIB maakt een dubbel voorbehoud :

1. zonder afbreuk te doen aan de bepalingen van het decreet zelf
2. en voor zover zij met name niet de belastingen op de inkomsten betreffen.

De volgende artikelen zijn dus eigenlijk niet toepasselijk op provincie- en gemeentebelastingen :

- In hoofdstuk 1 : artikel 297, 298, § 1, 300, 301, 303, 304, 304bis;
- In hoofdstuk 3 : artikel 315, 315bis, 318, 320, 321, 328 tot en met 332, 334bis, 338 en 338bis;
- In hoofdstuk 4 : artikel 341, 342, 344, § 2;
- In hoofdstuk 6 : artikel 353, 354, 358 tot en met 365;
- In hoofdstuk 7 : artikel 366 tot en met 371, 374, 375;
- In hoofdstuk 8 : artikel 393bis tot en met 396, artikel 399 tot en met 399ter, artikel 412 en 412bis.

2.3. De geschillenregeling

De bezwaarprocedure is uitgebreid geregeld in artikel 9 van het decreet van 30 mei 2008. De volledige regeling is er opgenomen - er is geen verdere uitvoeringsmaatregel meer nodig.

De geschillenprocedure is geregeld bij decreet. Ze is derhalve van openbare orde en moet worden toegepast, ook als ze niet werd opgenomen in het gemeentelijke reglement of als ze daarin nog volgens een oudere wettelijke regeling zou zijn beschreven.

2.3.1. Het indienen van het bezwaar

Er moet rekening gehouden worden met de volgende regels :

1. Het bezwaar kan worden ingediend door de belastingschuldige of zijn vertegenwoordiger.
2. Het bezwaar moet schriftelijk worden ingediend, ondertekend en gemotiveerd zijn.

3. De bezwaartermijn bedraagt drie maanden, te rekenen vanaf de derde kalenderdag volgend op de datum van verzending van het aanslagbiljet of vanaf de kennisgeving van de aanslag of vanaf de datum van de contante inning. De recente verlenging van die termijn tot zes maanden, in artikel 371 van het WIB, dat tot vóór de inwerkingtreding van dit decreet ook gold voor provincie- en gemeentebelastingen, is dus niet overgenomen. Een dergelijke lange bezwaartermijn is niet nodig voor provincie- en gemeentebelastingen die doorgaans eenvoudiger zijn dan de diverse federale inkomstenbelastingen. Bovendien houdt een te lange termijn het invorderingsrecht van het lokaal bestuur onnodig lang in onzekerheid (artikel 9, § 1, tweede lid).

4. Bezwaren kunnen ook via duurzame drager (elektronische informatiedrager, fax of email,...) worden ingediend als de bevoegde overheid in die mogelijkheid voorziet. In dat geval moeten die mogelijkheden, en de gepaste contactgegevens, op het aanslagbiljet worden vermeld. Desgewenst kan de bevoegde overheid beslissen dat die wijze om bezwaar in te dienen alleen aanvaard wordt met een systeem dat identificatie en authenticatie garandeert, bijvoorbeeld via de elektronische identiteitskaart of het gebruik van een token, zoals het Vlaamse Gewest dat heeft ingevoerd voor de onroerende voorheffing (artikel 9, § 1, derde lid).

2.3.2. De administratieve fase van de bezwaarbehandeling

Er moet rekening gehouden worden met de volgende bepalingen :

1. De bevoegde overheid voor het behandelen van bezwaren tegen gemeentebelastingen is het college van burgemeester en schepenen. Het college handelt als administratieve overheid (artikel 9, § 1).

2. Er wordt een ontvangstmelding van het bezwaar gestuurd binnen 15 kalenderdagen na de indiening, naar de bezwaarindiener (eventueel ook naar zijn vertegenwoordiger) en naar de financieel beheerder.

3. Het college of het hiervoor aangestelde personeelslid kan aanvullende informatie opvragen aan de bezwaarindiener en vaststellingen doen ter plaatse, overeenkomstig artikel 6 van het decreet.

4. De financieel beheerder kan niet worden aangesteld om onderzoeksdaden te stellen, noch om ontvangstmeldingen te doen, noch om de hoorzitting te houden.

5. De bezwaarindiener of zijn vertegenwoordiger moet aanwezig kunnen zijn op een hoorzitting.

2.3.3. De hoorzitting

Het decreet bepaalt hierover wat volgt :

1. Het is niet langer verplicht om voor elk bezwaar een hoorzitting te organiseren. Alleen als er uitdrukkelijk om gevraagd is bij het indienen van het bezwaar vindt er nog een hoorzitting plaats (artikel 9, § 4).

2. Het college hoeft de hoorzitting niet zelf te houden maar kan die taak delegeren aan een schepen of zelfs aan een personeelslid (artikel 9, § 4, tweede lid). De financieel beheerder kan niet aangewezen worden.

3. De mededeling van de datum en het uur van de hoorzitting hoeft niet met een aangetekende brief : het kan bij gewone brief, elektronisch of zelfs telefonisch.

2.3.4. De beslissing van het college

1. Bij het behandelen van het bezwaar handelt het college als administratieve overheid (artikel 9, § 1). Het college hoeft dus geen uitspraak te doen over bezwaren die de wettigheid van het reglement betreffen. Volgens artikel 159 van de Grondwet passen hoven en rechtbanken de provinciale en plaatselijke besluiten slechts toe in zoverre ze overeenstemmen met de wet. Dit artikel is niet toepasselijk op het college dat handelt als administratieve overheid.

2. De beslissingstermijn voor het college bedraagt zes maanden, eventueel te verlengen met drie maanden in geval van ambtshalve vestiging. Het is een indicatieve termijn : redelijkerwijs moet de bevoegde overheid erin slagen om binnen die termijn een uitspraak te doen. Overschrijding ervan heeft alleen tot gevolg dat de belastingschuldige de betwisting aan de bevoegdheid van de bevoegde overheid kan onttrekken door ze aan de rechtbank van eerste aanleg voor te leggen conform artikel 10 (artikel 9, § 5).

3. De beslissing van het college moet met een aangetekende brief worden betekend aan de belastingschuldige of zijn vertegenwoordiger. Daarin moet gewezen worden op de beroepsmogelijkheden.

4. De financieel beheerder wordt op de hoogte gebracht van de beslissing over het bezwaar. Hij is immers belast met de invordering van de belasting, de eventuele terugbetaling, en de stuiting van de verjaring.

5. Ingevolge het laatste lid van artikel 9 kan de bevoegde administratieve overheid niet meer terugkomen op een uitspraak nadat de termijn voor het indienen van een beroep bij de rechtbank verstreken is.

2.3.5. De beroepsmogelijkheden

1. Ingevolge artikel 35 van het decreet van 17 maart 2004 betreffende de openbaarheid van bestuur neemt de termijn voor het indienen van een beroep geen aanvang als de beroepsmogelijkheid en de voorwaarden ervan niet uitdrukkelijk worden meegedeeld aan de bezwaarindiener, samen met de betekening van de beslissing.

2. Behalve de termijn moet ook de juiste instantie waarbij het beroep ingediend moet worden, worden meegedeeld.

3. De termijn voor het indienen van een beroep bedraagt drie maanden na de kennisgeving van de beslissing. Als het beroep niet binnen die termijn is ingediend, is de beslissing van de bevoegde overheid onherroepelijk.

4. Tegen de administratieve beslissing kan beroep worden ingesteld bij de rechtbank van eerste aanleg (5) van het rechtsgebied waarin de belasting gevestigd werd, dus naargelang het geval bij :

- de rechtbank van eerste aanleg in Brussel, Justitiepaleis, Poelaertplein 1, 1000 Brussel
- de rechtbank van eerste aanleg in Leuven, Smoldersplein 5, 3000 Leuven
- de rechtbank van eerste aanleg in Antwerpen, Bolivarplaats 20, 2000 Antwerpen
- de rechtbank van eerste aanleg in Hasselt, Thonissenlaan 75, 3500 Hasselt
- de rechtbank van eerste aanleg in Gent, Opgeëistenlaan 401A, 9000 Gent
- de rechtbank van eerste aanleg in Brugge, Kazernevest 3, 8000 Brugge

5. Tegen het vonnis van de rechtbank van eerste aanleg kan verzet worden aangetekend of beroep worden ingesteld. Tegen het arrest van het hof van beroep kan een voorziening in cassatie ingesteld worden.

6. De vormen en termijnen, en de rechtspleging die toepasselijk is op die beroepen, zijn dezelfde als die voor rijksbelastingen en gelden voor alle betrokken partijen. Aangezien het WIB niet voorziet in specifieke termijnen, gelden de gewone termijnen zoals bepaald in het Gerechtelijk Wetboek : één maand vanaf de betekening van het vonnis voor het aantekenen van verzet (artikel 1048) of het instellen van beroep (artikel 1051), en drie maanden vanaf de betekening van de bestreden beslissing voor de voorziening in cassatie (artikel 1073). Artikel 1385*decies* en 1385*undecies* van het Gerechtelijk Wetboek zijn van toepassing.

3. SPECIFIEKE GEMEENTEBELASTINGEN

3.1. Aanvullende belasting op de personenbelasting (APB)

3.1.1. Regelgeving

- Wetboek van inkomstenbelastingen : artikel 464 tot en met artikel 470bis;
- Koninklijk besluit tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992;
- Wet van 24 juli 2008 ter bekrachtiging van de vestiging van sommige aanvullende gemeentebelastingen en de aanvullende agglomeratiebelasting op de personenbelasting voor elk van de aanslagjaren 2001 tot 2007 en tot wijziging, met ingang van het aanslagjaar 2009, van artikel 468 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (*Belgisch Staatsblad* van 8 augustus 2008).

3.1.2. Achtergrond

De wet van 24 juli 2008 heeft een oplossing willen bieden voor de mogelijke retroactiviteit van de aanvullende gemeentebelastingen van sommige gemeenten die waren gevestigd na de aanvang van het aanslagjaar voor de jaren 2001 tot en met 2007. Artikel 2 van die wet heeft de toestand voor het verleden bekrachtigd. Artikel 3 van die wet heeft de toestand voor de toekomst, vanaf het aanslagjaar 2009, geregeld als volgt : *Voortaan moet de aanslagvoet van de aanvullende gemeentebelasting vastgesteld zijn in een gemeenteraadsbesluit dat uiterlijk op 31 januari van het aanslagjaar in werking kan treden.*

3.1.3. Aandachtspunten

Tenzij het anders is bepaald treedt een gemeenteraadsbesluit in werking de vijfde dag na de bekendmaking ervan, overeenkomstig artikel 187 van het Gemeentedecreet. De aanslagvoet van de APB moet dus op zijn laatst vastgesteld zijn in een gemeenteraadsbesluit van 31 januari van het aanslagjaar. In dat geval moet het raadsbesluit uitdrukkelijk vermelden dat het «heden» in werking treedt. Dat geldt trouwens voor alle besluiten tot vaststelling van de APB die nog in januari zouden genomen worden om te voorkomen dat effectieve inwerkingtreding pas na januari zou kunnen.

De laatste zin van artikel 3 van de wet van 24 juli 2008 voorziet in een opvangregeling : voor gemeenten die toch geen belastingreglement hebben dat op 31 januari in werking kan treden, wordt de APB gevestigd op basis van het percentage dat van toepassing was tijdens het vorige aanslagjaar.

Overeenkomstig artikel 468 van het WIB moet de aanvullende belasting voor alle belastingplichtigen van eenzelfde gemeente vastgesteld worden op een eenvormig percentage van de rijksbelasting. Als dat percentage een breukgedeelte omvat, moet dat breukgedeelte tot één decimaal worden beperkt.

Op de aanvullende belasting mag geen vermindering, vrijstelling of uitzondering worden toegepast.

Overeenkomstig artikel 200 van het koninklijk besluit tot uitvoering van het WIB wordt de personenbelasting, met inbegrip van de aanvullende gemeentebelasting, gevestigd op het inkomen van het jaar *dat voorafgaat* aan het aanslagjaar.

De administratiekosten op de aanvullende personenbelasting die de federale overheid voor de gemeenten int, bedragen 1 % sinds 2003.

Zoals andere gemeentebelastingen kan de APB ook voor meerdere jaren worden vastgesteld.

De aanslagvoeten worden jaarlijks en door toedoen van de provinciegouverneur bezorgd aan :

Federale Overheidsdienst Financiën

Mechanografische diensten Kardex

North Galaxy - Toren A - 19e verdieping

Koning Albert II-laan 33, bus 43

1030 BRUSSEL

Met het oog op de vereenvoudiging van de aangifteprocedure van sommige categorieën van belastingplichtigen beschikt de FOD Financiën graag al eind januari over de toe te passen aanslagvoeten. We verzoeken u dan ook om de beslissingen tot vaststelling van de aanslagvoeten ook rechtstreeks naar de FOD Financiën te sturen op het vermelde adres.

In de jaarlijkse budgetonderrichtingen wordt elk jaar het juiste adres vermeld. Daarin vindt u ook de nodige informatie over de raming van de opbrengst.

3.1.4. Modelbeslissing

Een modelbeslissing voor de vaststelling van de aanslagvoet van de APB voor één of meerdere jaren vindt u op de website van het Agentschap voor Binnenlands Bestuur :

<http://binnenland.vlaanderen.be/modellen-fiscaliteit>

3.2. Opcentiemen op de onroerende voorheffing (OOV)

3.2.1. Regelgeving

Wetboek van inkomstenbelastingen :

- artikel 251 tot en met 260ter over de grondslag van de onroerende voorheffing;
- artikel 279 tot en met 463 over de procedure van vestiging en invordering;
- artikel 464, 1° over de vestiging van opcentiemen;
- artikel 472 tot en met 504 over het kadastraal inkomen.

Decreet van 6 juli 2001 houdende bepalingen tot begeleiding van de aanpassing van de begroting 2001.

3.2.2. Aandachtspunten

De gemeenteraadsbeslissingen met betrekking tot de OOV moeten tijdig aan de provinciegouverneur worden bezorgd die in eerste instantie het bestuurlijk toezicht erop uitoefent.

Zoals bij de APB bezorgt de provinciegouverneur jaarlijks de lijst met de toe te passen opcentiemen per gemeente aan de Vlaamse Belastingdienst, ook als de opcentiemen voor meerdere jaren zijn vastgesteld. De gouverneur doet dat tijdig, dus vóór 31 maart, voor zover hij over de nodige gegevens beschikt. De gemeenten moeten rekening houden met een termijn van 50 dagen. Die termijn waarbinnen de gemeenteraadsbeslissing kan worden geschorst gaat in op de derde dag volgend op het verzenden van het besluit naar de gouverneur. Als de gemeente dus vrij laat (na 31 januari) heeft beslist over de opcentiemen doet ze er goed aan om de beslissing ook rechtstreeks mee te delen aan de Vlaamse Belastingdienst.

Het aantal te vestigen opcentiemen moet uiterlijk op 31 maart van het aanslagjaar meegedeeld zijn aan de volgende dienst :

Agentschap Vlaamse Belastingdienst
 Onroerende Voorheffing
 Bauwensplaats 13
 9300 AALST

Dat adres wordt telkens vermeld, en zo nodig aangepast, in de jaarlijkse budgetonderrichtingen. Daarin vindt u ook de nodige informatie en de toe te passen formule voor de raming van de opbrengst.

De gemeentebesturen moeten het bedrag aan geraamde ontvangsten met betrekking tot de opcentiemen op de onroerende voorheffing uiterlijk op 15 mei van het boekjaar meedelen aan de bovenvermelde dienst. De voorschotten in het kader van de inning van de OOV worden namelijk berekend op 95 % van de door de gemeenten meegedeelde geraamde jaarontvangsten in hun goedgekeurde budgetten. Bij gebrek aan mededeling op die vervaldag wordt de berekening van de voorschotten gebaseerd op de jaarontvangsten die het Vlaamse Gewest voor het betrokken aanslagjaar heeft geraamd. (artikel 29 van het decreet van 6 juli 2001 houdende bepalingen tot begeleiding van de aanpassing van de begroting 2001).

U kan verschillende gegevens in verband met de opcentiemen op de onroerende voorheffing van uw gemeente opvragen via :

<http://binnenland.vlaanderen.be/onroerende-voorheffing-voor-gemeenten>

U vindt hier onder meer een overzicht van de voorschotten en van de werkelijke ontvangsten per maand, overzichten van de verschillende doorstortjaren met gegevens over de inkohiering, het door te storten en nog te storten bedrag.

De applicatie wordt door de Vlaamse Belastingdienst beheerd.

3.3. Verhaalbelastingen

3.3.1. Achtergrond

Verhaalbelastingen zijn bedoeld om de kosten van uitrustingswerken terug te vorderen. Ze worden toegepast voor de aanleg en de verbetering van wegen, riolen en trottoirs. De last ervan wordt niet gedragen door alle inwoners van de gemeente, maar wel door de aangelande eigenaars. Die worden immers geacht een meerwaarde te verwerven dankzij de uitvoering van de werkzaamheden.

Dat uitgangspunt wordt dikwijls ter discussie gesteld. De veronderstelde meerwaarde ligt immers niet altijd voor de hand. Zo kan een wegverbreding voor sommigen eerder een waardevermindering betekenen, als daardoor een grotere verkeersdruk en -onveiligheid ontstaat. Anderzijds geven die belastingen meestal aanleiding tot zeer hoge bedragen die door de belastingplichtige eigenaars niet werden verwacht. De beslissing tot het heffen van nieuwe verhaalbelastingen moet dan ook goed overwogen worden.

3.3.2. Aanbevelingen

Als het voor de gemeente financieel haalbaar is kunnen verhaalbelastingen beter worden afgeschaft.

Uit de aard van die belastingen volgt dat de teruggevorderde sommen niet meer kunnen bedragen dan de totale uitgave van de werkzaamheden. Om te vermijden dat uitzonderlijk zware belastinglasten zouden worden opgelegd, wordt aanbevolen om rekening te houden met de volgende beperkingen :

1. De bijdrage van de aangelande eigenaars in de kosten van wegwerkzaamheden beperken tot 12 m² per strekkende meter gevelbreedte. Die beperking geldt voor het trekken, verlengen en rechttrekken van straten, op de terugvordering van de kosten van bestrating van de rijweg en van het aanleggen van trottoirs.
2. De kosten voor het aanleggen van trottoirs alleen maar berekenen op een maximum trottoirbreedte van respectievelijk 2 m, 2,5 m, 3 m, 4 m of 5 m, naargelang de straat minder dan 10 m, 15 m, 20 m of 25 m breed is.
3. De kosten voor de aanleg van riolen met een doorsnede boven het normale berekenen op dezelfde basis als riolen met een gewone doorsnede.
4. Verhaalbelastingen niet toepassen op niet-bebouwde eigendommen in de landelijke zone of op gronden waarop niet kan of mag worden gebouwd.

Subsidies die niet uitdrukkelijk projectgebonden zijn, bijvoorbeeld voor sociale huisvesting, komen al de inwoners van de gemeente ten goede en worden dus *niet* afgetrokken van het totaalbedrag van de verhaalde uitgaven.

De belastingplichtige moet kunnen kiezen hoe hij aan de belastingsschuld voldoet : ofwel eenmaal in kapitaal, ofwel in jaarlijkse schijven bestaande uit het jaarlijks terug te betalen kapitaalgedeelte, vermeerderd met de interest. Ook als hij voor die tweede mogelijkheid gekozen heeft, behoudt hij de mogelijkheid om, na verloop van een aantal jaar, en dus na betaling van een aantal schijven, het nog resterende kapitaalgedeelte in één keer af te lossen. Als de aanslagvoeten inmiddels echter verlaagd worden of als de verhaalbelastingen zouden worden afgeschaft, heeft degene die in kapitaal betaald heeft in feite te veel betaald. Daarom moet een terugbetalingsclausule opgenomen worden in het belastingreglement : de gemeente verbindt zich ertoe aan de belastingplichtigen die de belasting in kapitaal hebben gekweten, de bedragen terug te betalen die moeten worden beschouwd als ten onrechte betaald ten gevolge van de intrekking of de niet-hernieuwing van het reglement, of ten gevolge van de verlaging van de aanslagvoeten.

Uit het belastingreglement moet duidelijk blijken wie de belasting verschuldigd is en op welke periode ze betrekking heeft.

Om te voorkomen dat de eerste jaarlijkse schijf ten laste zou worden gelegd van iemand die geen eigenaar meer is op het ogenblik van de voltooiing van de werken, kan de gemeenteraad één van de volgende formules aannemen :

1. de eerste belasting is verschuldigd op 1 januari, *volgend op de voltooiing van de werken*, zoals vastgesteld door een besluit van het college van burgemeester en schepenen;
2. de eerste jaarlijkse belasting is verschuldigd voor het jaar zelf waarin de werken beëindigd werden. De eerste jaarlijkse schijf moet in dat geval opgelegd worden aan degene die eigenaar is op het ogenblik van de voltooiing van de werken, zoals vastgesteld door een besluit van het college van burgemeester en schepenen.

De periode kan zoals gebruikelijk aangeduid worden door de bepaling van de heffingsduur van de belasting : voor de aanslagjaren van... tot en met... Daarnaast kan ze ook nog expliciet bepaald worden door de vermelding dat het reglement toepasselijk is op de verrichtingen of de werkzaamheden die werden voltooid tijdens de jaren... tot en met... In beide gevallen is het voor de verdere invordering van de jaarlijkse schijven nodig dat het belastingreglement tijdig wordt hernieuwd zodat er geen leemten in de heffingsperiode vallen. Om de continuïteit ten volle te verzekeren moet een clausule ingelast worden dat de bepalingen van reglementen die vroeger van kracht waren, van toepassing blijven op de toestanden die tijdens hun heffingsduur ontstonden.

3.4. De urbanisatiebelasting

3.4.1. Achtergrond

De urbanisatiebelasting kan een goed alternatief bieden voor de verhaalbelastingen. Het is een jaarlijkse directe belasting, verschuldigd wegens het genot van de gemeentelijke uitrusting van wegen, trottoirs of riolen. Net als bij verhaalbelastingen ligt de verantwoordelijkheid in de aanleg- en onderhoudskosten van een behoorlijke infrastructuur.

3.4.2. Aandachtspunten

Voor dezelfde uitrusting kan niet tegelijk een urbanisatiebelasting en een verhaalbelasting worden geheven. Dat zou in strijd zijn met het principe «non bis in idem».

De urbanisatiebelastingen kunnen wel tegelijkertijd met de verhaalbelasting op de verwerving van de wegzate worden geheven. Anderzijds kan een urbanisatiebelasting die ook de rioleringsuitrusting betreft, niet tegelijkertijd worden geheven met de jaarlijkse belasting op de op het rioolnet aangesloten of aansluitbare gebouwen, of met een andere belasting op het onderhoud van riolen.

3.4.3. Aanbevelingen

3.4.3.1. De belastingschuldige

De belasting is verschuldigd door de eigenaar van bebouwde of niet-bebouwde onroerende goederen die toegang hebben tot de openbare weg en die (op 1 januari van het aanslagjaar) voorzien zijn van een of meer van de volgende uitrustingen : wegverharding, riolen of trottoirs.

De belasting is verschuldigd voor onroerende goederen, gelegen aan gemeente- of gewestwegen. In geval van vruchtgebruik, erfpacht of opstalrecht is de belasting verschuldigd door respectievelijk de vruchtgebruiker, de erfpachter of de opstalhouder.

3.4.3.2. De aanslagvoet

De aanslagvoet kan het best vastgesteld worden op basis van de oppervlakte van het goed, in m² of in are. Die berekeningswijze kan immers ook toegepast worden op achterliggende percelen en op hoekpercelen.

De aanslagvoet kan het best voor iedere uitrusting afzonderlijk vastgesteld worden.

Om overdreven belastingdruk te vermijden kan een bepaald maximumbedrag per eigendom vastgesteld worden, of kan een verminderd tarief opgelegd worden voor het gedeelte boven een bepaalde oppervlakte.

3.4.3.3. Vrijstellingen

Een vrijstelling is aangewezen voor :

1. De percelen waarop niet kan of niet mag worden gebouwd;
2. De percelen in een verkaveling waarvan de infrastructuurwerken werden bekostigd door de verkavelaar. Die vrijstelling is beperkt tot een periode van 20 jaar die ingaat op 1 januari volgend op de datum waarop de uitgeruste weg waarop het perceel toegang heeft, wordt ingelijfd bij het openbaar domein. Ze betreft alleen het gedeelte van de belasting dat slaat op de uitgevoerde werkzaamheden (als door de verkavelaar niet alle infrastructuur zou worden verzorgd);
3. De percelen waarvoor een verhaalbelasting op het aanleggen van wegen, riolen of trottoirs betaald werd of wordt, hetzij in jaarlijkse schijven, hetzij in kapitaal. Die periode is beperkt tot 31 december van het jaar waarin de laatste schijf van de verhaalbelastingen eisbaar was. De vrijstelling betreft alleen het gedeelte van de belasting dat op de uitgevoerde werkzaamheden slaat.

De vrijstelling vermeldt in punt 3 geeft aan gemeenten waar verhaalbelastingen geheven worden de mogelijkheid om over te schakelen op de urbanisatiebelasting, nog voor de verhaalbelastingen volledig uitgedoofd zijn. Er zijn twee mogelijkheden :

1. de verhaalbelastingen worden ingetrokken : aan degenen die de verhaalbelasting in kapitaal hebben betaald, moet het verhoudingsgewijs te veel betaalde bedrag teruggestort worden. Degenen die in schijven hebben betaald, zijn vanaf de intrekking niets meer verschuldigd. De urbanisatiebelasting is in beide gevallen verschuldigd vanaf 1 januari van het volgende jaar.
2. de vroeger goedgekeurde verhaalbelastingen blijven van kracht : aan degenen die in kapitaal hebben betaald, hoeft niets terugbetaald te worden. Degenen die in schijven hebben betaald, blijven dat doen tot de laatste verschuldigde schijf.

De urbanisatiebelasting wordt in beide gevallen verschuldigd vanaf 1 januari van het jaar nadat de laatste schijf verschuldigd was.

3.5. De activeringsheffingen

3.5.1. Regelgeving

Artikel 3.2.5 tot en met artikel 3.2.16, en artikel 7.3.4 van het decreet van 27 maart 2009 betreffende het grond- en pandenbeleid, gewijzigd bij de decreten van 18 december 2009 en 9 juli 2010.

3.5.2. Achtergrond

Het decreet van 27 maart 2009 betreffende het grond- en pandenbeleid is verschenen in het *Belgisch Staatsblad* van 15 mei 2009. Zowel de leegstandsbelasting als de belastingen op onbebouwde percelen en op onbebouwde gronden vormen belangrijke instrumenten in het grond- en pandenbeleid. Het decreet heeft de regeling van die beide soorten belastingen bijgesteld.

De belastingen op onbebouwde kavels en de belasting op onbebouwde gronden in het woongebied zijn verenigd onder de nieuwe gemeenschappelijke naam « activeringsheffing ». Deze beide belastingen waren tot nu toe geregeld in artikel 143 van het decreet Ruimtelijke Ordening van 18 mei 1999.

Eerder waren deze belastingen geregeld door de wetten van 22 april 1970 en 22 december 1970. Het was toen al de bedoeling om grondspeculatie tegen te gaan en de verkoop van onbebouwde percelen bestemd voor woningbouw te stimuleren.

De activeringsheffing is een instrument dat de gemeente kan inzetten om mee te werken aan het grond- en pandenbeleid van het Vlaamse Gewest dat de grond- en pandenmarkt wil faciliteren, stimuleren, bevorderen en desnoods corrigeren.

3.5.3. Aandachtspunten

De activeringsheffing is geregeld in boek 3, titel II, hoofdstuk 2 van het decreet (artikel 3.2.5 tot en met artikel 3.2.16). Naast de overgangsregeling zijn er twee soorten bepalingen : suppletieve bepalingen en dwingende bepalingen.

De suppletieve bepalingen staan in afdeling 2 (artikel 3.2.6 tot en met 3.2.12). Ze hebben betrekking op de aanwijzing van de belastingplichtige (artikel 3.2.7), de vrijstellingen (artikel 3.2.8) en de gevallen waarin de belasting niet toepasselijk is (artikel 3.2.9 tot en met 3.2.12).

Die bepalingen zijn suppletief, dat wil zeggen dat het gemeentelijke belastingreglement ervan kan afwijken of dat ze de bepalingen kan aanvullen, bijvoorbeeld met andere, bijkomende vrijstellingen. Als de gemeente wil afwijken van een van die bepalingen, moet ze dat wel duidelijk en dus uitdrukkelijk doen, bijvoorbeeld door te bepalen dat uitsluitend de in het reglement opgesomde vrijstellingen worden toegepast. Uiteraard wordt het redelijkheidsbeginsel in acht genomen als er van de niet-verplichte decretale regeling wordt afgeweken.

De dwingende bepalingen staan in de afdelingen 1 (artikel 3.2.5), 3 (artikel 3.2.13) en 4 (artikelen 3.2.14 en 3.2.15)

1. artikel 3.2.5 *machtigt* de gemeenteraden tot het heffen van een jaarlijkse belasting op onbebouwde bouwgronden in woongebied of onbebouwde kavels. Het artikel specificeert nog dat dezelfde gemeente zowel een activeringsbelasting op onbebouwde bouwgronden in het woongebied als op onbebouwde kavels kan heffen. De machtiging reikt echter niet verder. In tegenstelling tot de andere bepalingen over de activeringsheffing in het decreet is artikel 3.2.5 geen suppletieve maar wel een dwingende bepaling. De gemeente die van die machtiging gebruikmaakt, moet zich houden aan de dwingende contouren van de belasting zoals die zijn vastgelegd in artikel 3.2.5 van het decreet (6).

2. Artikel 2.2.5 van het Grond- en Pandendecreet bepaalt welke percelen moeten worden opgenomen in het register van onbebouwde percelen. Zie ook de definities van bouwgronden, kavels en onbebouwde percelen in artikel 1.2, 3°, 10° en 11°.

3. Artikel 3.2.5 bepaalt het verplicht toe te passen minimumtarief van de belasting. Dat bedraagt 12,50 euro per strekkende meter of 0,25 euro per m². In elk geval geldt een minimale aanslag van 125 euro per bouwgrond of kavel. Die minima worden geïndexeerd.

4. Artikel 3.2.13 bepaalt de procedure : het decreet van 30 mei 2008 betreffende de vestiging, de invordering en de geschillenprocedure van provincie- en gemeentebelastingen is van toepassing.

5. Artikelen 3.2.14 en 3.2.15 bepalen de specifieke gevallen en voorwaarden waarin de heffing van de gemeentebelasting op onbebouwde kavels verplicht is. Dat is het geval als er sprake is van een structureel onderaanbod in het bouwpotentieel. Na drie jaar wordt ook de belasting op onbebouwde bouwgronden in het woongebied verplicht als het onderaanbod nog steeds aanwezig is.

De overgangsregeling voor de invoering van de activeringsheffing is opgenomen in artikel 7.3.4 van het decreet. De bepalingen betreffende de activeringsheffing traden in werking op 1 september 2009. De belastingreglementen op onbebouwde percelen in niet-vervallen verkavelingen en op onbebouwde gronden in het woongebied die op dat ogenblik golden, blijven onderworpen aan artikel 143 van het decreet Ruimtelijke Ordening voor de vooropgestelde duur van het reglement. Dat wil dus zeggen dat ze als dusdanig en ongewijzigd uitwerking kunnen blijven hebben, met inbegrip van de erin vastgestelde tarieven.

Artikel 7.2.30 van het Grond- en Pandendecreet heeft artikel 143 van het decreet Ruimtelijke Ordening niet volledig opgeheven. De opheffing is zo gesteld dat de gemeentebelasting op onbebouwde gronden in gebieden bestemd voor *industrie*, nog kan blijven bestaan. Die belasting is nu geregeld in artikel 5.6.2 van de Vlaamse Codex Ruimtelijke Ordening (vroeger artikel 143 van het decreet Ruimtelijke Ordening). Meer over dat onderwerp leest u in punt 3.6 hierna.

3.5.4. Modelbeslissing

Een modelbeslissing voor de activeringsheffing jaren vindt u op de website van het Agentschap voor Binnenlands Bestuur :

<http://binnenland.vlaanderen.be/modellen-fiscaliteit>

3.6. Belasting op onbebouwde gronden gelegen in gebieden voor industrie

3.6.1. Regelgeving

Artikel 5.6.2 van de Vlaamse Codex Ruimtelijke Ordening

3.6.2. Achtergrond

Artikel 5.6.2 bevat hetgeen is overgebleven van het vroegere artikel 143 van het decreet Ruimtelijke Ordening nadat het Grond- en Pandendecreet er de belasting op onbebouwde kavels en op de onbebouwde percelen voor wonen heeft uitgelicht. Die percelen kunnen nu via de activeringsheffing worden belast onder de voorwaarden van het Grond- en Pandendecreet (zie punt 3.5).

Wat overblijft van artikel 143 van het decreet Ruimtelijke Ordening laat de gemeenten toe om buiten de opcentiemen op de onroerende voorheffing een jaarlijkse belasting te heffen op de niet-bebouwde gronden, gelegen in gebieden bestemd voor industrie volgens het plannenregister en palend aan een openbare weg die voldoende is uitgerust zoals bepaald in artikel 100 (Dat artikel 100 stemt overeen met artikel 4.3.5, § 1, in de Vlaamse Codex Ruimtelijke Ordening.)

3.6.3. Aandachtspunten

Artikel 143, § 2 (stemt overeen met artikel 5.6.2, § 2 in de Vlaamse Codex) (7) bepaalt welke personen ontheven zijn van de belasting. Het gaat om :

1. de eigenaars van één enkele onbebouwde grond bij uitsluiting van enig ander onroerend goed. Deze ontheffing geldt slechts gedurende de vijf kalenderjaren die volgen op de verwerving van het goed. Ze gelden gedurende de vijf dienstjaren die volgen op de inwerkingtreding van het belastingreglement, indien het goed op dat tijdstip reeds verworven is;

2. de Vlaamse Maatschappij voor Sociaal Wonen en de erkende sociale huisvestingsmaatschappijen vermeld in het decreet van 15 juli 1997 houdende de Vlaamse Wooncode. (8)

De belasting wordt niet geheven op de gronden waarop krachtens een overheidsbeslissing niet mag worden gebouwd, op bedrijventerreinen die door de overheid worden ontwikkeld, of op gronden die werkelijk voor land- of tuinbouw worden gebruikt. Het gaat hier over verplichte vrijstellingen en ontheffingen. De gemeente is dus verplicht om deze bepalingen over te nemen.

Anderzijds kunnen de gemeenten wel tariefdiversificaties en bijkomende ontheffingen van de belasting vaststellen om zo hun ruimtelijke doelstellingen te realiseren.

3.7. De gemeentelijke leegstandheffing

3.7.1. Regelgeving

Artikel 3.2.17 tot en met 3.2.26 van het decreet van 27 maart 2009 betreffende het grond- en pandenbeleid, zoals gewijzigd bij de decreten van 18 december 2009 en 9 juli 2010.

3.7.2. Achtergrond

Sinds 1 januari 2010 kunnen de gemeenten een eigen gemeentebelasting vestigen op de leegstand van gebouwen en woningen overeenkomstig artikelen 3.2.17 tot en met 3.2.26 van het decreet van 27 maart 2009 betreffende het grond- en pandenbeleid, zoals gewijzigd bij de decreten van 18 december 2009 en 9 juli 2010.

Die regeling is een herwerking van de vroegere gewestelijke belasting tot bestrijding van leegstand en verkrotting van gebouwen en/of woningen die in het leven was geroepen bij decreet van 22 december 1995 en daarna nog grondig werd gewijzigd in 2004 en 2005. Aan de gemeenten werd toen de keuze gelaten om opcentiemen te vestigen op deze gewestbelasting of om een eigen gemeentebelasting te vestigen op leegstaande en vervallen of verwaarloosde woningen of gebouwen.

Het decreet betreffende het grond- en pandenbeleid heeft leegstand van gebouwen en woningen uit die gewestbelasting gelicht en (opnieuw) georganiseerd als een gemeentebelasting.

3.7.3. Aandachtspunten

Zoals voor de activeringsheffing bevat het decreet ook voor de leegstandsheffing dwingende en suppletieve bepalingen. Daarnaast is de mogelijkheid van een soort indeplaatsstelling gecreëerd door een uitzonderlijke gewestelijke leegstandsheffing.

Er is voorzien in een overgangsregeling.

De dwingende bepalingen staan in artikelen 3.2.17, 3.2.22 en 3.2.23 :

1. Artikel 3.2.17 van het decreet *machtigt* de gemeenten tot de heffing van een leegstandheffing op gebouwen en woningen die zijn opgenomen in het leegstandsregister. Dat is een dwingende bepaling. De gemeente die van die machtiging gebruik maakt, moet zich dus houden aan de dwingende contouren van de belasting zoals die zijn vastgelegd in het decreet.

2. De belasting kan gevestigd worden op de gebouwen en woningen die zijn opgenomen in het leegstandsregister dat elke gemeente vanaf 2010 zal moeten bijhouden overeenkomstig artikel 2.2.6 van het decreet. Het bijhouden van dat leegstandsregister is verplicht, ook als de gemeente geen gebruik maakt van de mogelijkheid om de belasting te heffen.

3. Artikel 2.2.6 van het Grond- en Pandendecreet en het besluit van de Vlaamse Regering van 10 juli 2009 bepalen welke gebouwen en woningen moeten worden opgenomen in het leegstandsregister. De omschrijving van de belastbare grondslag in de gemeentebelasting op leegstand moet overeenkomen met de bepalingen van artikel 2.2.6 van het decreet en van het besluit van 10 juli 2009. Ingevolge de overgangsbepaling van artikel 7.3.2 kan een gebouw of woning vanaf 1 januari 2010 niet als leegstaand worden beschouwd op grond van andere leegstandscriteria dan deze vermeld in artikel 2.2.6.

4. Artikel 3.2.17 bepaalt ook het verplicht toe te passen *minimumtarief* van de belasting :

1° 990 euro voor een leegstaand gebouw in de zin van artikel 2.2.6, § 2 of § 4;

2° voor een leegstaande woning in de zin van artikel 2.2.6, § 3 of § 4 :

a) 990 euro voor een eengezinswoning;

b) 75 euro voor een kamer of studentenkamer in de zin van artikel 2 van het decreet van 4 februari 1997 houdende de kwaliteits- en veiligheidsnormen voor kamers en studentenkamers;

c) 300 euro voor elke andere woning dan deze, vermeld onder a) en b).

Die minima worden geïndexeerd : ze worden gekoppeld aan de ABEX-index en stemmen overeen met de index van december 2009. Ze zullen jaarlijks op 1 januari worden aangepast aan het indexcijfer van de maand december die aan de aanpassing voorafgaat. Het decreet bepaalt geen maximumtarieven. De gemeenteraad stelt de tarieven vast op basis van de beleidsmatige noodzaak maar rekening houdend met het redelijkheidsbeginsel.

5. Artikel 3.2.22 bepaalt de *procedure* : het decreet van 30 mei 2008 betreffende de vestiging, de invordering en de geschillenprocedure van provincie- en gemeentebelastingen is van toepassing.

6. Artikel 3.2.23 bepaalt de *aanwending* : minstens het equivalent van de leegstandheffing die tijdens het vorig begrotingsjaar werd geïnd, moet bestemd worden voor de operationalisering van het gemeentelijk woonbeleid.

Artikel 2.2.6, § 6, bepaalt dat woningen of gebouwen die door het Vlaamse Gewest werden geïnventariseerd als verwaarloosd, in het leegstandsregister opgenomen kunnen worden en omgekeerd : woningen en gebouwen opgenomen in het leegstandsregister, kunnen door het Vlaams Gewest geïnventariseerd worden als verwaarloosd.

De suppletieve bepalingen zijn opgenomen in artikel 3.2.18 tot en met 3.2.21. Ze behandelen de aanwijzing van de belastingschuldige, het moment waarop de belasting verschuldigd wordt en de vrijstellingen. Die bepalingen zijn toepasselijk voor zover het gemeentelijke belastingreglement niet van afwijkt.

Ook hier gaat het om bepalingen waar het gemeentelijke belastingreglement van kan afwijken of die ze kan aanvullen, bijvoorbeeld met andere, bijkomende vrijstellingen. Als de gemeente wil afwijken van één van deze bepalingen, moet ze dat wel duidelijk en dus uitdrukkelijk doen, bijvoorbeeld door te bepalen dat uitsluitend de in het reglement opgesomde vrijstellingen worden toegepast. Uiteraard wordt het redelijkheidsbeginsel in acht genomen als wordt afgeweken van de niet-verplichte decretale regeling.

De overgangsregeling is opgenomen in artikel 7.3.5. De gewestelijke of gemeentelijke heffingen op leegstaande gebouwen of woningen waarvoor het kohier uiterlijk op 31 december 2009 uitvoerbaar is verklaard (9), worden afgehandeld overeenkomstig de decretale of reglementaire bepalingen die erop toepasselijk waren. Dat geldt ook voor de opcentiemen.

De bepalingen betreffende de leegstandsheffing treden in werking op 1 januari 2010 (artikel 7.5.1, 1°).

Bestaande gemeentelijke belastingen op leegstand voldoen meestal ook wel aan de omschrijving uit het Grond- en Pandendecreet. Ze kunnen verder blijven bestaan, ook als het belastingreglement daarnaast nog betrekking heeft op verwaarloosde en op ongeschikt en/of onbewoonbaar verklaarde woningen en gebouwen.

Het is nochtans duidelijker om de leegstandheffing in een afzonderlijk gemeentelijk reglement te regelen.

De artikelen 3.2.27 tot en met 3.2.29 regelen de uitzonderlijke gewestelijke leegstandsheffing. Dat is een soort indeplaatsstelling door het gewest bij gemeenten die zelf geen leegstandheffing invoeren, maar waar de relatieve leegstand toch hoog is. Die belasting wordt berekend overeenkomstig de gewestelijke leegstandsheffing zoals die geregeld was in het decreet van 22 december 1995.

Meer informatie over leegstand, het leegstandsregister en het Grond- en Pandendecreet vindt u op www.rwo.be.

3.7.4. Modelreglement

Overeenkomstig artikel 3.2.25 is een model van belastingreglement opgemaakt door de gewestelijke administratie voor de Vlaamse belastingen, in samenwerking met de VVSG en met het Agentschap voor Binnenlands Bestuur. U vindt het modelreglement voor de gemeentelijke leegstandheffing op de website van het Agentschap voor Binnenlands Bestuur :

<http://binnenland.vlaanderen.be/modellen-fiscaliteit>

Een modelakte tot vaststelling van leegstand en de begeleidende brief vindt u op www.binnenland.vlaanderen.be.

3.8. Heffing ter bestrijding van de verkrotting van gebouwen en woningen

3.8.1. Regelgeving

- het decreet van 22 december 1995 houdende bepalingen tot begeleiding van de begroting 1996, zoals diverse malen gewijzigd;

- het besluit van de Vlaamse Regering van 2 april 1996 (*Belgisch Staatsblad* van 1 mei 1996) betreffende de heffing ter bestrijding van leegstand en verkrotting van gebouwen en/of woningen, zoals verschillende malen gewijzigd en het laatst op 10 juli 2007;

- de bijbehorende omzendbrief BA 96/9 van 29 april 1996.

3.8.2. Achtergrond

Het decreet betreffende het grond- en pandenbeleid heeft het onderdeel over leegstand geschrapt in de gewestelijke heffing, zoals die gevestigd wordt sinds het decreet van 22 december 1995. Als grondslag voor de heffing blijven nu alleen de verwaarloosde woningen en gebouwen en de ongeschikte en/of onbewoonbare woningen over.

3.8.3. Aandachtspunten

Net zoals vroeger kunnen de gemeenten het inventarisbeheer op zich nemen. Net zoals vroeger behouden de gemeenten de keuze tot vestiging van opcentiemen op de gewestelijke heffing of tot vestiging van een eigen gemeentebelasting op ongeschikte en/of onbewoonbare woningen en op verwaarloosde woningen en gebouwen. Als er geopteerd wordt voor opcentiemen zijn de voorwaarden van de belasting identiek aan die van de gewestelijke basisheffing, zoals die bepaald zijn in het decreet van 22 december 1995 en de daaropvolgende wijzigingen, met inbegrip van de recente wijziging door het decreet van 27 maart 2009 betreffende het grond- en pandenbeleid.

3.8.4. Aanbevelingen

De beslissing tot heffing van opcentiemen moet aangetekend aan de Vlaamse Belastingdienst worden bezorgd binnen een maand na de inwerkingtreding ervan maar in elk geval vóór 31 januari van het aanslagjaar (10), op straffe van niet-aanvaarding. Ze moet naar het volgende adres worden gestuurd :

Agentschap Vlaamse Belastingdienst

Backoffice Team 4

Koning Albert II-laan 35, bus 62

1030 BRUSSEL

Dat adres wordt telkens vermeld, en zo nodig aangepast, in de jaarlijkse budgetonderrichtingen.

3.9. Heffing ter bestrijding van leegstand en verwaarlozing van bedrijfsruimten

3.9.1. Regelgeving

- het decreet van 19 april 1995 (*Belgisch Staatsblad* van 13 september 1995) houdende maatregelen ter bestrijding en voorkoming van leegstand en verwaarlozing van bedrijfsruimten, zoals diverse keren gewijzigd;

- het bijbehorende uitvoeringsbesluit van 1 juli 1997 (*Belgisch Staatsblad* van 1 oktober 1997), gewijzigd bij het besluit van 19 december 1998 (*Belgisch Staatsblad* van 5 februari 1999) en 8 juni 2001);

- de bijbehorende omzendbrief RO/99/03 van 10 juni 1999 (*Belgisch Staatsblad* van 24 juni 1999).

3.9.2. Aandachtspunten

Het decreet betreffende het grond- en pandenbeleid wijzigt niets aan het decreet van 19 april 1995 houdende maatregelen tot bestrijding van leegstand en verwaarlozing van bedrijfsruimten. De gewestelijke belasting die erop betrekking heeft, blijft ongewijzigd bestaan. Zoals vroeger kan de gemeente nog steeds opteren voor de heffing van een bijkomende eigen gemeentebelasting of voor de heffing van opcentiemen op die gewestelijke belasting.

3.9.3. Aanbevelingen

Beslissingen tot heffing van opcentiemen moeten uiterlijk op 1 maart van het jaar waarin de belasting betekend wordt, per aangetekende brief gestuurd worden (11) naar het volgende adres :

Agentschap Vlaamse Belastingdienst

Cel Leegstand Bedrijfsruimten

Koning Albert II-laan 35, bus 62

1030 BRUSSEL

Dat adres wordt telkens vermeld, en zo nodig aangepast, in de jaarlijkse budgetonderrichtingen.

3.10. Drijfkracht

3.10.1. Achtergrond

Samen met de inmiddels afgeschafte belasting op tewerkgesteld personeel is de belasting op drijfkracht ontstaan als indiciaire belasting : de getalsterkte van het tewerkgestelde personeel en het gezamenlijk vermogen van de motoren golden als indicator voor het belang van een bedrijf.

Vroeger moesten beide belastingen nog samen geheven worden en tegen eenzelfde aanslagvoet. Men wilde immers voorkomen dat één van beide productiefactoren, arbeid of kapitaal, zwaarder zou worden belast dan de andere. Sinds 1996 is deze koppeling niet langer verplicht en kunnen deze belastingen ook elk afzonderlijk geheven worden.

De belasting op drijfkracht staat ook bekend als de belasting op motoren of de motorenbelasting.

3.10.2. Aandachtspunten

Ingevolge het lokaal pact dat in 2008 werd gesloten tussen de Vlaamse Regering en de lokale besturen moest de belasting op tewerkgesteld personeel afgeschaft worden. De belastbare grondslag van de belasting op drijfkracht is het gebruik van motoren bij de uitoefening van de bedrijfsactiviteit. Dat gebruik kan immers gelden als een indicator voor het belang van de bedrijfsactiviteit

3.10.3. Aanbevelingen

De gemeentebelasting op drijfkracht staat ter discussie. Er moet dan ook omzichtig worden omgegaan met deze belasting, zeker in het licht van de economische crisis en het verminderd concurrentievermogen van de industrie. Belastingverminderingen of zelfs –vrijstellingen voor nieuwe investeringen gedurende een bepaalde periode (of zelfs permanent) zijn aanbevolen maatregelen die investeringen kunnen aanmoedigen.

Het maximumtarief van de belasting op drijfkracht is 30 euro per kW.

Voor de *berekeningsbasis* kan de gemeente zich baseren op het totale vermogen van de verschillende motoren die beschikbaar zijn in het bedrijf op 1 januari van het belastingjaar. Op die manier wordt echter geen rekening gehouden met periodes van inactiviteit of verminderde activiteit. Billijkheidshalve en niet het minst wegens de grote bedragen die met deze belasting kunnen zijn gemoeid, is het aan te raden om rekening te houden met de werkelijke activiteit gedurende de referentieperiode, dat is meestal het jaar dat voorafgaat aan het belastingjaar. Dat kan op verschillende manieren :

1. door vermenigvuldiging van het totaal vermogen met de simultaanfactor : op die manier wordt rekening gehouden met normale, korte periodes van stilligging die echter niet het gevolg zijn van een vermindering van de bedrijfsactiviteit. De weerslag ervan wordt groter geacht naarmate een bedrijf over meer motoren beschikt. De simultaanfactor kan dus alleen maar toegepast worden voor bedrijven die meerdere motoren in gebruik hebben. De factor is gelijk aan de eenheid van een motor, verminderd met 1/100 per extra motor, tot de 31e motor. Daarna blijft de factor onveranderd. De simultaanfactor kan dus variëren tussen 0,99 en 0,70;

2. door het toekennen van een belastingvermindering voor het tijdelijk stilliggen : deze vermindering wordt toegekend voor het stilliggen van motoren gedurende een maand of langer. Ze wordt berekend in verhouding tot het aantal maanden waarin de motoren stilliggen. Een evenredige vermindering, vergelijkbaar met het stilliggen gedurende een maand of langer, kan worden toegekend aan bedrijven die met de RVA een overeenkomst hebben gesloten over arbeidsvermindering wegens economische oorzaken om ontslag van personeel te voorkomen. Dit kan bijvoorbeeld het geval zijn als de activiteit beperkt is tot één dag op vier weken of één week werk na vier weken inactiviteit.

3. door de vereenvoudigde berekening op basis van het maximumkwartiervermogen : Als de installaties van een bedrijf voorzien zijn van meetapparatuur voor het maximumkwartiervermogen waarvan de opnemingen maandelijks door de leverancier van de elektriciteit worden gedaan met het oog op het factureren ervan, kan de belasting vastgesteld worden op basis van een belastbaar vermogen, gelijk aan het rekenkundig gemiddelde van de twaalfmaandelijke kwartiervermogens van het jaar dat voorafgaat aan het belastingjaar. Als die vereenvoudigde berekening wordt toegepast, wordt impliciet rekening gehouden met effectieve periodes waarin de motoren stilliggen. Om de gelijke behandeling van de belastingplichtigen zo veel mogelijk te garanderen moet het reglement dan ook de vermindering voor het tijdelijk stilliggen bepalen voor belastingplichtigen die niet zouden opteren voor de vereenvoudigde procedure. Die berekeningswijze is maar mogelijk als het bedrijf over de vereiste meetapparatuur beschikt en als de belastingplichtige erom verzoekt. Dat verzoek moet schriftelijk en tijdig ingediend worden bij het gemeentebestuur, bijvoorbeeld voor 31 januari van het belastingjaar.

De belasting is *verschuldigd* voor de motoren, gebruikt voor de exploitatie van het bedrijf in alle vestigingen, ook in de bijgebouwen. Als bijgebouw wordt beschouwd, iedere instelling of onderneming of werf van om het even welke aard die gedurende een ononderbroken periode van minstens drie maanden op het grondgebied van de gemeente gevestigd is. De belasting is niet verschuldigd voor motoren, gebruikt in bijgebouwen die gedurende eenzelfde ononderbroken periode van minstens drie maanden gevestigd zijn op het grondgebied van een andere gemeente.

De belasting is verschuldigd voor alle motoren, ongeacht de energiebron. De kracht van hydraulische motoren wordt berekend door omzetting van de kracht, uitgedrukt in PK, naar kW.

Een vrijstelling van de belasting is aangewezen voor :

- de motoren die het hele jaar stilliggen. De begin- en einddatum van de perioden waarin de motoren stilliggen moet ook schriftelijk aan het gemeentebestuur worden meegedeeld;
- de motor van een draagbaar toestel (facultatief);
- de motor van een elektrische generator voor het gedeelte van zijn vermogen dat bestemd is voor het drijven van de generator, om dubbelbelasting te voorkomen;
- de reservemotor, die alleen in uitzonderingsgevallen wordt gebruikt;
- de persluchtmotor;
- de motor die uitsluitend gebruikt wordt voor verwarming en verluchting;
- de motoren van voertuigen die onder de verkeersbelasting vallen of speciaal van die belasting zijn vrijgesteld.

3.11. Vennootschappen en rechtspersonen : verschil in fiscale behandeling

3.11.1. Rechtspraak

- Arrest nr. 129.347 van de Raad van State van 16 maart 2004 inzake de gemeente Zelzate;
- Arrest nr. 160.000 van de Raad van State van 27 juni 2006 inzake de gemeente Zulte.
- Arrest nr. F.06.0013.N van het Hof van Cassatie van 4 oktober 2007 inzake de gemeente Avelgem.

3.11.2. Achtergrond

Sinds de wet van 14 juli 1987 betreffende de eenpersoonsvennootschap met beperkte aansprakelijkheid kunnen in België eenmansvennootschappen opgericht worden. Een aantal zelfstandige ondernemers die voordien belast werden via de personenbelasting vallen hierdoor onder de toepassing van de vennootschapsbelasting. Voor de gemeenten betekent dit een verlies aan inkomsten in de aanvullende belasting op de personenbelasting. Artikel 464, 1^o, WIB laat niet toe dat de gemeenten opcentiemen vestigen op de vennootschapsbelasting noch gelijkaardige belastingen op de grondslag van de vennootschapsbelasting.

Verscheidene gemeenten zochten naar compensatie voor deze inkomstenderving door de vestiging van een eigen gemeentebelasting op rechtspersonen of van een gemeentebelasting op het uitoefenen van economische activiteiten waarin rechtspersonen of vennootschappen worden belast tegen een hoger tarief. De juridische aanvaardbaarheid van dit soort gemeentebelastingen is zeer betwisbaar.

3.11.3. Aandachtspunten

Naar aanleiding van het arrest van de Raad van State nr. 129.347 van 16 maart 2004 werd in de gecoördineerde omzendbrief van 14 juli 2004 reeds gewaarschuwd voor de rechtsonzekerheid van de gemeentebelasting op rechtspersonen. Volgens dat arrest is het verschil in fiscale behandeling tussen vennootschappen en anderen (natuurlijke personen) die een economische activiteit uitoefenen, niet verantwoord. Het al of niet ingeschreven zijn in de bevolkingsregisters van de gemeente werd door de raad niet aanvaard als pertinent onderscheidingscriterium.

In het arrest van 27 juni 2006 heeft de raad nog nadrukkelijker gesteld dat het al of niet hebben van rechtspersoonlijkheid geen verschil maakt in de mate waarin bedrijven van de gemeentelijke dienstverlening kunnen genieten en dat het al of niet bijdragen in de aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting (APB) geen aanvaardbare verantwoording biedt voor het verschil in fiscale behandeling.

Een gemeentebelasting op rechtspersonen, of een gemeentebelasting op bedrijven waarin een verschillende tarifiering wordt toegepast wegens het hebben van rechtspersoonlijkheid of wegens het aannemen van één of andere vennootschapsvorm, is volgens de Raad van State strijdig met het gelijkheidsbeginsel als daarvoor geen, of geen andere verantwoording geboden wordt dan de afwezigheid van bijdrage in de APB of een verschil in genot van de gemeentelijke dienstverlening.

In een arrest van 4 oktober 2007 kwam het Hof van Cassatie evenwel tot een tegenovergestelde conclusie naar aanleiding van een beroepsprocedure tegen een belastingaanslag in de gemeente Avelgem : « Een gemeente die de economische entiteiten al dan niet belast naar gelang zij een rechtspersoon zijn of niet, handelt niet onredelijk door alleen rechtspersonen te belasten. Die beslissing kan worden verantwoord door de reden dat rechtspersonen met een economische activiteit moeten belast worden aangezien zij niet of minder bijdragen tot de gemeentelijke financiering dan de inwoners van de gemeente die aldaar een economische activiteit uitoefenen ».

De aanvaardbaarheid van een gemeentebelasting op rechtspersonen is dus juridisch betwisbaar.

3.11.4. Aanbeveling

Rekening houdend met de rechtspraak van de Raad van State is het niet aan te raden om een belasting te heffen op rechtspersonen. Een onderscheid in de tariefbepaling dat alleen gebaseerd is op het hebben van rechtspersoonlijkheid of één of andere vennootschapsvorm is eveneens af te raden.

3.12. Groeven

3.12.1. Achtergrond

De belasting op groeven wordt meestal vastgesteld als een omslagbelasting. Anders dan bij de gewone aandeelbelastingen wordt bij omslagbelastingen vooraf bepaald hoeveel de totale opbrengst van de belasting zal bedragen. Daarna wordt dat bedrag over de belastingplichtigen omgeslagen volgens bepaalde criteria, meestal gewoon een bepaalde aanslagvoet per eenheid. Het systeem is nog gebruikelijk bij de belasting op groeven en op steenbakkerijen, maar die belastingen kunnen evengoed als gewone aandeelbelastingen gevestigd worden.

3.12.2. Aanbevelingen

Bij de vaststelling van het tarief moet bij de belasting op groeven meer dan ooit rekening worden gehouden met specifieke lokale omstandigheden :

- de ecologische aspecten;
- de financiële lasten ten gevolge van verhoogde kosten van wegenonderhoud door het zwaar vrachtvervoer dat met de winning gepaard gaat en ten gevolge van verhoogd politietoezicht;
- de aard, de kwaliteit en de toepassingsmogelijkheden van de gewonnen grondstof zelf;
- de concurrentiepositie van de ondernemingen in kwestie, die niet in het gedrang gebracht mag worden door de aanslagvoet van de gemeentebelasting.

Voor de gewone grondstoffenkwaliteiten (gewoon zand, leem en klei) die hoofdzakelijk worden aangewend in de bouwsector, geldt een richtinggevend tarief van 0,25 euro per m³. In ruil voor andere voordelen kan met de producenten een hoger tarief worden afgesproken. Dit gebeurt op vrijwillige basis.

Voor hoogwaardige kwaliteiten van grind en wit zand die speciale toepassingen vinden in de glassector en in andere industriële sectoren, zijn hogere tarieven verantwoord. Voor steenbakkerijen bedraagt het richttarief 0,17 euro per 1000 eenheden rijvormstenen.

3.13. Kosteloze verspreiding van niet-geadresseerd drukwerk

3.13.1. Regelgeving

Milieubeleidsvereenkomst over reclaimedrukwerkafvalstoffen, ondertekend op 18 juli 2008, verschenen in het *Belgisch Staatsblad* van 9 juni 2009 (tweede editie).

3.13.2. Achtergrond

De nieuwe milieubeleidsvereenkomst over reclaimedrukwerkafvalstoffen is in werking getreden op 1 januari 2008. Deze overeenkomst legt vast hoe de aanvaardingsplicht voor afval van reclaimedrukwerk tot stand wordt gebracht ten uitvoering van het Vlaams reglement Afvalvoorkoming en Beheer. Ze is gesloten tussen het Vlaamse Gewest en de federatie van uitgeverij van reclaimedrukwerk.

De overeenkomst is toepasselijk op alle reclaimedrukwerk dat bestemd is voor gezinnen en afkomstig is van de leden van de ondertekenende federaties die minstens 3 ton per jaar in productie brengen. De ondertekenende organisaties hebben een beheersorganisatie aangewezen die, onder toezicht van de OVAM, belast is met de preventie en het beheer van het fonds ter ondersteuning van de selectieve inzameling van afval van reclaimedrukwerk, genaamd Interventiefonds Oud Papier. In dat fonds storten de organisaties jaarlijks een bijdrage voor de inzamelings- en verwerkingskosten van het papierafval.

De totale jaarlijkse bijdrage per lid van de ondertekenende organisaties wordt berekend op basis van een recyclagebijdrage per ton en de hoeveelheid papier dat het lid in kwestie in het voorgaande jaar in omloop heeft gebracht :

1. De recyclagebijdrage per ton wordt berekend op basis van de door de Interregionale Verpakkingscommissie (IVC) jaarlijks goedgekeurde referentiekosten van de inzameling en verwerking van papierafval zoals vastgesteld door FOST Plus, verminderd met de opbrengst per ton van het gerecycleerd papier afkomstig van de ondertekenende organisaties (voor 2008 bedroegen die referentiekosten 48,99 euro per ton).

2. Vóór 1 april van het jaar volgend op de productie, wordt de hoeveelheid in omloop gebracht drukwerk, zoals aangegeven door de leden van de organisaties, door het beheersorganisme aan de OVAM meegedeeld.

In de loop van september wordt de inhoud van het fonds uitbetaald aan de gemeenten, pro rata van de in het voorgaande jaar selectief ingezamelde hoeveelheid van de deelfractie papier/karton van de huishoudelijke afvalstoffen.

In ruil voor die inspanning werd in de overeenkomst bedongen dat het Vlaamse Gewest, via omzendbrief, de gemeenten zou afraden om nog belastingen te heffen op de verspreiding van niet-geadresseerd reclaimedrukwerk. De betrokken sectoren willen immers niet tweemaal aangesproken worden voor de inzamelings- en verwerkingskosten van het papierafval. In de overeenkomst werd ook afgesproken om een model van belastingreglement uit te werken, in overleg tussen de OVAM, de VVSG en de betrokken organisaties. Mijn administratie werd daar eveneens bij betrokken.

U vindt het modelreglement voor de gemeentebelasting op de kosteloze verspreiding van reclaimedrukwerken op de website van het Agentschap voor Binnenlands Bestuur : <http://binnenland.vlaanderen.be/modellen-fiscaliteit>

3.13.3. Aanbevelingen

1. Overeenkomstig de milieubeleidsvereenkomst over reclaimedrukwerkafvalstoffen wordt de vestiging van een belasting op de verspreiding van niet-geadresseerd reclaimedrukwerk afgeraden.

2. Ook om kleinhandel te stimuleren wordt de vestiging van deze belasting afgeraden : kleinhandel is van belang voor de lokale economie en versterkt het lokaal weefsel in de gemeente.

3. Gemeenten die toch een gemeentebelasting op de verspreiding van niet-geadresseerd reclaimedrukwerk vestigen doen dit bij voorkeur volgens het modelreglement.

4. Het belastingreglement moet een vrijstelling bevatten voor de leden van de organisaties die hun bijdragen overeenkomstig de milieubeleidsvereenkomst hebben gestort in het fonds. (zie artikel 4, 3^o van het model).

Gemeenten die de vrijstelling niet opnemen in het belastingreglement, zullen geen bijdragen ontvangen uit het fonds (artikel 8, § 2, van de milieubeleidsvereenkomst). Hun aandeel blijft in het fonds en zal in mindering gebracht worden van de berekening van de reële kosten gedurende het volgende jaar. De uitbetaling uit het fonds gebeurt in september van het jaar dat volgt op het in productie brengen van het drukwerk. Het fonds zal de lijst van de deelnemende organisaties vóór 15 mei aan de gemeenten bekendmaken.

3.13.4. Modelreglement

U vindt het modelreglement op de website van het Agentschap voor Binnenlands Bestuur : <http://binnenland.vlaanderen.be/modellen-fiscaliteit>

De *tarieven*, bepaald in artikel 3 van het model, worden vastgesteld per exemplaar maar gediifferentieerd naargelang van het gewicht van het reclaimedrukwerk. Op die manier wordt het principe « de vervuiler betaalt » het best gerespecteerd.

De mogelijkheid, vastgesteld in artikel 5, tweede lid, van het model geeft ook aan de gemeenten de kans om de aangifteformaliteiten te vereenvoudigen : voor publicaties die periodiek verspreid worden kan de belastingplichtige ervoor opteren om de eerste aangifte van het aanslagjaar te laten gelden voor alle volgende bedelingen van dat jaar. Als dat nodig is kan tussen 1 en 15 december nog een regularisatieaangifte gedaan worden.

Ik dring er op aan dat de gemeentebesturen het bijgaande modelreglement overnemen, uiteraard met inbegrip van de vrijstelling voor de leden van de aan de milieubeleidsvereenkomst deelnemende organisaties, ook als dat op korte termijn wellicht een financieel nadeel betekent, vergeleken met het belastingreglement dat tot nu toe van kracht was in de gemeente. Het overnemen van het model biedt immers een aantal andere voordelen :

1. het toepassen van de milieubeleidsvereenkomst betekent een reële kostenvergoeding voor de inzameling en verwerking van reclaimedrukwerkafvalstoffen zonder dat de gemeente daar bijkomende administratieve of andere lasten voor hoeft te dragen;

2. het beheersorganisme van de deelnemende organisaties zal preventiemaatregelen nemen, onder meer met het oog op het gebruik van milieuvriendelijke materialen, gerecycleerde vezels, het vermijden van niet-recycleerbare verpakkingen, het respecteren van anti-reclamestickers op brievenbussen enzovoort;

3. een uniform belastingreglement komt tegemoet aan de vraag van het bedrijfsleven om meer duidelijkheid, eenvormigheid en transparantie van de gemeentelijke belastingreglementen.

Zeker ten aanzien van de belasting op de verspreiding van reclaimedrukwerk is de vraag naar een uniform belastingreglement voor alle Vlaamse gemeenten begrijpelijk en terecht. Het gaat hier immers meestal om dezelfde belastingplichtigen die voor eenzelfde materie in verschillende gemeenten geconfronteerd worden met afwijkende belastingreglementen, met verschillende berekeningsgrondslagen, met verschillende vrijstellingen en dus ook met verschillende aangiften naargelang van de gemeente. Dat is bijvoorbeeld het geval met winkelketens die vestigingen hebben in verschillende gemeenten. Overname van het model kan voor hen een aanzienlijke vermindering van de administratieve lasten betekenen.

3.14. Huisvuil

3.14.1. Regelgeving

- Decreet van 2 juli 1981 betreffende de voorkoming en het beheer van afvalstoffen, zoals gewijzigd;

- Uitvoeringsplan Milieuverantwoord Beheer van Huishoudelijke Afvalstoffen, door de Vlaamse Regering goedgekeurd op 14 december 2007 (*Belgisch Staatsblad* van 7 januari 2008). Het uitvoeringsplan loopt tot 2015.

3.14.2. Aandachtspunten

Het afvalbeleid gaat uit van een afvalverwerkingshiërarchie : eerst en bij voorkeur afval voorkomen, dan recyclen, als dat niet kan verbranden en, slechts in de laatste plaats, storten van afval. Volgens het uitvoeringsplan vormen de gemeentebelastingen een instrument die dat beleid ondersteunen.

3.14.3. Aanbevelingen

3.14.3.1. De vervuiler betaalt

De gemeentebelastingen inzake huisvuilophaling moeten erop gericht zijn om dit voorkeerbeleid van preventie en recycling te ondersteunen. Zoals ook uit het uitvoeringsplan blijkt, moet daarbij uitgegaan worden van het principe « de vervuiler betaalt ». Diftar (gedifferentieerde tarieven) is daartoe het meest geschikte instrument.

Concreet komt dat meestal neer op een vergoeding, een contantbelasting of een retributie, per verplicht te gebruiken huisvuilzak of per te klevende sticker. De vergoeding weerspiegelt de verwerkingskosten van het huisvuil. Het is geenszins de bedoeling dat er « winsten » gemaakt zouden worden via de verkoop van de huisvuilzak tegen zeer hoge tarieven, zodat de belasting ook voor andere doeleinden dan het afvalbeleid aangewend zou kunnen worden. Te hoge tarieven stimuleren immers het ontwijkgedrag van de gezinnen, wat schadelijk is voor het leefmilieu en dus strijdig met het afvalbeleid.

In de tabellen 22 en 23 van het uitvoeringsplan geeft de OVAM voorstellen van tarieven voor de huisvuilbelasting, voor de ophaalmethode en voor de brengmethode. Die tarieven zijn vastgesteld, rekening houdend met zowel de kostprijs per fractie (GFT, PMD, restafval, grofvuil,...) als met het gewilde regulerende effect van de belasting. (12) Er zijn ook nog meer nauwkeurige diftarsystemen, waarbij de hoeveelheid huisvuil in de container per ophaalbeurt wordt gewogen. Dergelijke systemen zorgen voor een nog eerlijker verdeling van de kosten.

In ieder geval kan het best gewerkt worden met een getrappt systeem van tarifiering voor de inzameling van de verschillende afvalfracties. Restafval moet opvallend duurder zijn dan het selectief ingezamelde afval zodat het sorteren en selecteren wordt aangemoedigd.

De jaarlijkse forfaitaire huisvuilbelasting bevordert die beleidsdoeleinden niet en zou integendeel eerder volumevermeerderend werken als ze niet gecombineerd wordt met een tarifiering op basis van de aard en de hoeveelheid aangeboden afvalstoffen. Een forfaitaire belasting past in feite niet meer in het gewestelijke afvalbeleid dat gebaseerd is op het principe dat de vervuiler betaalt, en kan het best vervangen worden door een contantbelasting op basis van een diftarsysteem.

3.14.3.2. Het lokaal pact

De gemeenten hebben in het kader van het lokaal pact het engagement aangegaan om de forfaitaire huisvuilbelasting af te schaffen of te hervormen vanaf 2009. In haar beslissing van 4 juli 2008 heeft de Vlaamse Regering daarover aanvullend beslist dat een eventuele forfaitaire sokkel behouden kan blijven, maar dat die steeds moet bestaan naast een stelsel van belasting of retributie waarbij rekening gehouden wordt met de hoeveelheid afval die wordt aangeboden. Voorbeelden daarvan zijn de verkoop van huisvuilzakken, de verkoop van stickers, diftar, containerpark tegen betaling. Een loutere forfaitaire belasting, ook al worden er sociale correcties op doorgevoerd, bij voorbeeld op basis van de samenstelling van het gezin, voldoet niet aan het principe 'de vervuiler betaalt'. De forfaitaire sokkel mag maximaal 55 euro per jaar en per gezin bedragen.

3.14.3.3. Sociale correcties

Om ervoor te zorgen dat de gewestelijke afvalnorm gehaald wordt, moet er ook omzichtig omgesprongen worden met sociale correcties. Het toekennen van sociale voordelen aan bepaalde bevolkingscategorieën is in feite niet verenigbaar met de aard en het doel van deze belasting, noch met haar beleidsondersteunend karakter. Toch zijn gebruikelijke voordelen, in de vorm van belastingverminderingen voor bijvoorbeeld wezen, invaliden, gepensioneerden en genietters van een leefloon, aanvaardbaar.

3.14.3.4. Asbest

Op de containerparken is sinds 1 januari 2008 de aparte inzameling van asbestcement afkomstig van huishoudens, verplicht. Volgens het Uitvoeringsplan Milieuverantwoord Beheer van Huishoudelijke Afvalstoffen moeten gemeentebesturen die fractie gratis aanvaarden, zij het dat ze daarvoor een hoeveelheidsbeperking kunnen opleggen. In overleg tussen de OVAM en de VVSG werd de volgende aanbeveling (13) opgesteld met betrekking tot de gratis hoeveelheid :

- Ofwel 200 kg per gezin per jaar gratis
- Ofwel 1 m³ per gezin per jaar gratis
- Ofwel 10 asbestcementplaten per gezin per jaar gratis

Voor de keuze van de hoeveelheidsbeperking wordt het best rekening gehouden met het registratiesysteem dat op het containerpark gehanteerd wordt. In de brief van de OVAM zijn de volgende tarieven gesuggereerd voor het gedeelte dat de gratis hoeveelheid overschrijdt :

- 1,5 euro per eenheid (1 asbestcementplaat)
- 0,20 euro per kg
- 30 euro per m³

3.14.4. Modelreglementen

Modelbelastingreglementen over de inzameling van huishoudelijke afvalstoffen vindt u op de website van de OVAM, www.ovam.be, in de rubriek Afval, klik door naar Beleid, Instrumenten en vervolgens Reglementen.

3.15. Stortplaatsen

3.15.1. Regelgeving

- Decreet van 2 juli 1982 betreffende de voorkoming en het beheer van afvalstoffen : hoofdstuk IX regelt de gewestelijke milieuheffing. Dat hoofdstuk werd ingrijpend gewijzigd bij het decreet van 22 december 2006. Artikel 48 van het decreet bepaalt de tarieven van de gewestelijke heffing voor de verschillende behandelingen en afvalfracties. Artikel 53bis geeft de gemeenten de mogelijkheid beroep te doen op de medewerking van de OVAM met het oog op de inning van gemeentelijke opcentiemen op de door het gewest geheven milieuheffing;

- Besluit van de Vlaamse Regering van 16 oktober 1991 betreffende de medewerking van de OVAM aan de inning van gemeentelijke opcentiemen op sommige milieuheffingen (*Belgisch Staatsblad* van 27 november 1991).

3.15.2. Aandachtspunten

3.15.2.1. Opcentiemen op de gewestelijke milieuheffing

Het gemeenteraadsbesluit moet duidelijk het aantal opcentiemen bepalen dat voor het volgende jaar zal worden geheven. Het gemeenteraadsbesluit moet eveneens duidelijk bepalen dat een beroep gedaan wordt op de medewerking van de OVAM voor de invordering van de opcentiemen. Die medewerking wordt enkel verleend indien het aantal opcentiemen maximaal 20 bedraagt (artikel 1 van het BVR van 16 oktober 1991).

Een eensluidend verklaard afschrift van dat gemeenteraadsbesluit moet aangetekend naar de OVAM worden gestuurd, uiterlijk op 31 december van het jaar dat voorafgaat aan dat waarop de opcentiemen betrekking hebben. De OVAM houdt 5 % invorderingskosten in op het bedrag van de gemeentelijke opcentiemen op de milieuheffing (artikel 2). Na afloop van elk kalenderjaar zendt de OVAM aan elke gemeente die opcentiemen op de milieuheffing heft, een lijst met vermelding van :

1. de naam en het adres van de heffingsplichtigen die op het grondgebied van de gemeente gevestigd zijn;
2. de hoeveelheid afvalstoffen waarvoor de milieuheffingen werden betaald, per heffingsplichtige
3. het totaal van de geïnde heffingen, per heffingsplichtige;
4. de totale opbrengst van de opcentiemen die, op basis van de inningen, aan de gemeente toekomt;
5. het bedrag van de aangerekende inningskosten en het bedrag dat aan de gemeente betaald is.

Alleen als het aantal opcentiemen maximaal 20 bedraagt, is de OVAM gehouden tot medewerking aan de inning van de opcentiemen. Als de gemeente een hoger aantal opcentiemen wil vestigen moet de gemeente de opcentiemen zelf innen. De memorie van toelichting bij het decreet van 21 december 1990 laat die mogelijkheid uitdrukkelijk open : « Het staat de gemeenten uiteraard vrij de heffingen en/of opcentiemen in te stellen die zij wensen en deze met hun eigen middelen te innen. »

De gemeenten zijn niet gerechtigd opcentiemen op de gewestelijke milieuheffing te vestigen ten laste van intercommunale verenigingen. Dat volgt uit artikel 26 van de wet van 22 december 1986 waardoor intercommunale verenigingen vrijgesteld zijn van alle belastingen ten gunste van onder meer provincies en gemeenten.

3.15.2.2. Private stortplaatsen

Als alternatief voor het innen van opcentiemen op de gewestelijke milieuheffing kan de gemeente ook een eigen gemeentebelasting vestigen op de stortplaatsen die gevestigd zijn binnen haar grondgebied. Ook een dergelijke belasting mag alleen een aanvullend karakter hebben, naast de gewestelijke heffing. De aanslagvoeten moeten dus redelijk en verantwoord zijn en kunnen bepaald worden op basis van de aard en de hoeveelheid van het gestorte afval. (14)

Gelet op het principe « non bis in idem » kan de belasting niet tegelijkertijd met de opcentiemen op de milieuheffing worden geheven.

3.15.2.3. Aanvoeren van afval – laten aanvoeren van afval

De gemeente kan geen belasting heffen op de stortplaats die door een intercommunale vereniging wordt geëxploiteerd. Het zware vrachtovervoer van en naar de stortplaats zorgt echter voor heel wat hinder in de gemeenten. Daarom hebben sommige gemeenten een reglement opgesteld voor een belasting op het aanvoeren of het laten aanvoeren van afvalstoffen.

3.16. Sluikstorten

3.16.1. Regelgeving

- Artikel 16.6.3, § 2, van het decreet van 5 april 1995 houdende algemene bepalingen inzake milieubeleid. Dat artikel uit het hoofdstuk Handhaving bepaalt dat gemeenten administratieve sancties kunnen opleggen voor kleine vormen van openbare overlast ingevolge achterlaten van afval in strijd met wettelijke voorschriften of met een vergunning.

- Artikel 119bis van de Nieuwe Gemeentewet, ingevoegd bij wet van 13 mei 1999 tot invoering van gemeentelijke administratieve sancties.

3.16.2. Aanbevelingen

De belasting is een vergoeding voor het weghalen van afval dat achtergelaten is op plaatsen die daarvoor niet bestemd zijn. Het belastbaar voorwerp moet dus omschreven worden als belasting op het opruimen of verwijderen van sluikstortingen.

Om het beleid inzake het bevorderen van de openbare netheid te ondersteunen, kan de aanslagvoet vrij hoog zijn. Toch moet die aanslagvoet aanvaardbaar blijven en mag hij niet ontwaarden in een verkapte boete. Dat zou een misbruik betekenen van de fiscale bevoegdheid. Het achterlaten van afval op niet-reglementaire wijze is een overtreding waartegen moet worden opgetreden overeenkomstig de decretale bepalingen inzake milieubeleid, of overeenkomstig het reglement tot bepaling van de gemeentelijke administratieve sanctie.

De belasting kan ook worden toegepast op het verwijderen van klein afval (sigarettenpeuken, drankblikjes, hondenpoep,...).

3.17. Lijkbezorging**3.17.1. Regelgeving**

- wet van 28 januari 1975 betreffende de gemeentebelastingen op het lijkenvervoer;
- decreet van 16 januari 2004 betreffende de begraafplaatsen en de lijkbezorging, gewijzigd bij de decreten van 10 november 2005 en 18 april 2008;
- omzendbrief BB 2006/03 van 10 maart 2006 betreffende de toepassing van het decreet van 16 januari 2004 op de begraafplaatsen en de lijkbezorging en uitvoeringsbesluiten.

3.17.2. Aandachtspunten

1. Artikel 2, vijfde lid, van het decreet voorziet uitdrukkelijk in de kosteloosheid van de lijkbezorging van inwoners van de gemeente (of van de gemeenten van het intergemeentelijk samenwerkingsverband als de begraafplaats door een intergemeentelijk samenwerkingsverband wordt beheerd). Behoudens het eventuele concessierecht mag de gemeente in deze gevallen dus geen enkele vorm van belasting of vergoeding vragen. De kosteloosheid geldt voor alle wijzen van lijkbezorging : begraving van het stoffelijk overschot, as of urne, uitstrooiing van as, bijzetting in een columbarium enzovoort. De kosteloosheid geldt voor personen die ingeschreven zijn in de bevolkingsregisters, het vreemdelingenregister of wachtregister van de gemeente (of van de gemeenten die deel uitmaken van het intergemeentelijk samenwerkingsverband).

2. De gemeenten bepalen zelf of het verantwoord is om een belasting te heffen op de verschillende wijzen van lijkbezorging van personen die niet in de gemeente (of het gemeentelijk samenwerkingsverband) woonden of er niet overleden zijn.

3. Artikel 17, § 1, van het decreet voorziet in een uitzondering bij *begraving in een grafkelder* : In afwijking van artikel 2, vijfde lid, kan daarvoor wel een vergoeding tegen kostprijs gevraagd worden.

4. Artikel 14 van het decreet voorziet bovendien in de kosteloosheid van de lijkbezorging van behoeftigen. Die kosten vallen ten laste van de gemeente waar zij in de bevolkingsregisters, het vreemdelingen- of het wachtregister ingeschreven waren.

5. De vergoedingen die verschuldigd zijn voor begraafplaatsconcessies, zijn retributies. Net als andere retributiereglementen moeten de besluiten waarin de tarieven van de concessies zijn vastgesteld, aan de toezicht houdende overheid worden toegezonden.

6. De wet van 28 januari 1975 betreffende de gemeentebelasting op het lijkenvervoer verbiedt het heffen van een gemeentebelasting op het vervoer van lijken van personen die in de gemeente overleden zijn, maar die ter aarde worden besteld op de begraafplaats van een andere gemeente, en voor wie niet gebruikgemaakt wordt van de lijkwagen van de gemeente of van haar vergunninghouder.

3.17.3. Aanbevelingen

1. Bij de vaststelling van het tarief moet er uiteraard voor gezorgd worden dat elke mogelijke discriminatie op grond van filosofische of godsdienstige overtuiging uitgesloten is. In de geest van het decreet moet er bovendien over gewaakt worden dat de vrije keuze van de betrokkenen over de wijze van lijkbezorging zorgvuldig wordt gerespecteerd.

2. Voor de belasting op opgravingen kan een gedifferentieerd tarief verantwoord zijn naargelang het gaat om de opgraving van kisten of de verplaatsing en de opgraving van asurnen. De arbeidsintensiteit en de hygiënische omstandigheden kunnen in die drie gevallen immers zeer verschillen.

3. De gemeente is niet verplicht om voor elk type lijkbezorging hetzelfde tarief te hanteren.

3.18. Schotelantennes**3.18.1. Achtergrond**

Met de heffing van een gemeentebelasting op schotelantennes wil men het gebruik van deze apparaten ontraden. Schotelantennes hebben immers een onesthetisch en landschapsverstorend karakter.

De gemeentebelasting op schotelantennes is door de Europese Commissie echter strijdig bevonden met artikel 49 van het EG-verdrag dat het vrij verkeer van diensten waarborgt. Op 26 mei 1999 heeft de Commissie daarover een met redenen omkleed advies uitgebracht.

Artikel 49 houdt een absoluut discriminatieverbod in, zowel ten aanzien van de dienstverstrekkers als ten aanzien van de ontvangers van de verstrekte dienst. Een specifieke Richtlijn (89/552/EEG, gewijzigd bij Richtlijn 97/36/EG) past dat algemene beginsel bovendien toe op de vrijheid van ontvangst en van het doorgeven van televisie-uitzendingen.

De gemeentebelasting op schotelantennes wordt door de Europese Commissie geïnterpreteerd als ongeoorloofd protectionisme ten voordele van de kabeldistributie. De maatregel heeft bovendien discriminerende gevolgen voor :

1. bepaalde categorieën van kijkers en luisteraars;
2. buitenlandse radio- en televisiestations;
3. ondernemingen die zich bezighouden met het doorgeven per satelliet.

De verantwoording voor de gemeentebelastingen op schotelantennes voldeed volgens de Europese Commissie niet aan het noodzakelijkheids criterium, noch aan de evenredigheidsvereiste : alleen een dwingende reden van algemeen belang zou een heffing van een gemeentebelasting kunnen rechtvaardigen. Bovendien is zo'n fiscale maatregel ongeschikt om het gestelde stedenbouwkundige doel te realiseren.

3.18.2. Aandachtspunt

Er mogen geen gemeentebelastingen meer geheven worden op schotelantennes.

3.19. Masten en pylonen**3.19.1. Regelgeving en rechtspraak**

- Europese Richtlijn 2001/77/EG en 2009/28/EG van 23 april 2009 ter bevordering van het gebruik van energie uit hernieuwbare bronnen;

- artikel 97 en 98 van de wet van 21 maart 1991 tot hervorming van sommige economische overheidsbedrijven;

- Elektriciteitsdecreet van 17 juli 2000 waarin het hoofdstuk VII is gewijzigd aan de bevordering van milieuvriendelijke elektriciteitsopwekking via een systeem van groenestroomcertificaten. Artikel 23 van het decreet bepaalt het groeppad van het aandeel van de elektriciteitsproductie, te winnen uit hernieuwbare bronnen. Het gaat om een jaarlijks stijgende quotumverplichting die bij niet-naleven wordt bestraft met administratieve geldboetes;

- arrest van het Europees Hof van Justitie van 8 september 2005 in de samengevoegde zaken C-544/03 en C-545/03;

- arrest van het Hof van Cassatie van 17 november 2006;

- arrest van de Raad van State nr. 185.385 van 14 juli 2008 inzake de NV Elia Asset tegen de gemeente Schelle;

- arresten van de Raad van State nr. 192.138 en 192.146 van 2 april 2009 inzake de NV Elia Asset tegen de gemeenten Puurs en Mechelen.

3.19.2. Achtergrond

Deze gemeentebelasting werd aanvankelijk gevestigd als belasting op relaisstations voor telecommunicatie. Ze werd voor het eerst in een Vlaamse gemeente ingevoerd in 1998. Net als de belasting op schotelantennes werd ter verantwoording gewezen op het onesthetische en landschapsverstorende karakter van de masten of pylonen. Het was vooral de bedoeling om de ondernemingen in kwestie in de sector ertoe aan te zetten dezelfde infrastructuur te gebruiken.

De belasting gaf in die vorm echter al snel aanleiding tot tal van juridische betwistingen.

3.19.3. Aandachtspunten

1. In september 2005 oordeelde het Europese Hof van Justitie dat de gemeentebelasting op gsm-masten, zoals die voorkwam in veel Belgische gemeenten, in principe *niet onverenigbaar is met de vrijheid van dienstverlening*, zoals gewaarborgd in artikel 49 van het EG-verdrag, noch met de Europese richtlijnen die de vrije mededinging in de sector telecommunicatie garanderen.

2. Verschillende Belgische rechtbanken besloten dat de gemeentebelasting op gsm-masten *strijdig is met het gelijkheidsbeginsel*. Een belasting waarin ter verantwoording verwezen wordt naar de landschapsverstoring door gsm-masten is inderdaad discriminerend ten opzichte van andere, soortgelijke antennes of masten die niet aan een gemeentebelasting onderworpen zijn. Met het arrest van 17 november 2006 bevestigde het Hof van Cassatie die rechtspraak. De reden van de belasting, namelijk de verstoring van het landschap, kan volgens het Hof van Cassatie niet in verband gebracht worden met het onderscheid dat het belastingreglement maakt tussen zenders en ontvangers van telefooncommunicatie en zenders of ontvangers van andere vormen van communicatie. Daarmee bevestigt het Hof van Cassatie een standpunt dat al eerder werd ingenomen door lagere rechtbanken die het ook niet met het gelijkheidsbeginsel konden verenigen dat gsm-masten wel, en andere masten en pylonen niet, aan een gemeentebelasting zouden worden onderworpen wegens verstoring van het landschap.

3. Uit een paar recente arresten van 2 april 2009 van de Raad van State is bovendien gebleken dat het noodzakelijk is om de belastbare grondslag *precies en accuraat* aan te duiden zodat geen rechtsonzekerheid mogelijk is. De omschrijving « masten en pylonen, ongeacht de hoogte, die zichtbaar zijn vanaf de openbare weg » voldoet niet aan die voorwaarde. In een eerder arrest werd de belasting niet vernietigd : het belastbare voorwerp was daarin bepaald als « masten en pylonen met een hoogte van minstens 20 meter ». Ook het gelijkheidsbeginsel werd in die zaak niet geschonden geacht aangezien alle pylonen zonder onderscheid, met een hoogte van minstens 20 meter, werden belast. De aanduiding van de hoogte geeft een objectieve maatstaf om te bepalen of er al dan niet sprake is van landschapsbederf.

4. Er zijn een aantal vonnissen geweest waarin de gemeentebelasting op masten en pylonen onwettig bevonden is wegens strijdigheid met artikel 97 en 98 (15) van de wet van 21 maart 1991 tot hervorming van sommige economische overheidsbedrijven. Daardoor hebben de telecomoperatoren een gebruiksrecht om kabels, bovengrondse lijnen en *bijbehorende uitrusting* aan te leggen. De overheid mag voor dat gebruiksrecht geen belasting of retributie van welke aard ook opleggen. In verschillende vonnissen oordeelde de rechter telkens dat de gsm-mast of pylon waarop de antenne is geplaatst « onmiskenbaar behoort tot de bijbehorende uitrusting waarop geen belasting mag worden opgelegd ». Een arrest van het hof van beroep van Antwerpen van 18 oktober 2007 heeft dat standpunt bevestigd.

De drie telecomoperatoren in België dienen systematisch bezwaar in tegen aanslagen inzake die belasting. Voor hen is dat relatief eenvoudig omdat hetzelfde bezwaarschrift nagenoeg ongewijzigd ingediend kan worden in elke gemeente waar de belasting wordt geheven. Dat heeft tot gevolg dat er niet tot gedwongen invordering kan worden overgegaan zolang er geen definitieve uitspraak is. Bovendien zijn er steeds meer vonnissen waarin de rechtbanken ontheffing verlenen omdat het reglement onwettig wordt geacht. Geregeld hebben de colleges van burgemeester en schepenen het bezwaar al ingewilligd en dus zelf al uitspraak gedaan over de wettigheid van het reglement. Daarmee overschrijden ze hun bevoegdheid van administratieve overheid die geen wettigheidstoetsing omvat. Hun reactie is echter begrijpelijk en te rechtvaardigen aangezien ze zo de kosten voorkomen die een verdere behandeling voor de rechtbank zou meebrengen en die, gelet op voorgaande vonnissen, wellicht een verloren zaak zou zijn.

5. In een vonnis van 3 december 2010 kwam de rechtbank van eerste aanleg van Leuven nochtans tot de conclusie dat de belasting op masten en pylonen van de stad Leuven niet strijdig is met artikelen 97 en 98 van de wet van 21 maart 1991 tot hervorming van sommige economische overheidsbedrijven.

6. Over de grondwettigheid van de artikelen 97 en 98 van de wet van 21 maart 1991 is een prejudiciële vraag gesteld door de rechtbank van eerste aanleg van Luik. Het arrest van het Grondwettelijk Hof zal wellicht meer klaarheid brengen in deze aangelegenheid.

3.19.4. Aanbevelingen

1. Binnen de contouren die zijn uitgetekend door de rechtspraak van de Raad van State, zou een belasting op masten en pylonen aanvaardbaar zijn als het belastbaar voorwerp algemeen maar accuraat is gedefinieerd, bijvoorbeeld als « masten en pylonen met een hoogte van minstens 20 meter ».

2. Er moet echter nog altijd het nodige voorbehoud gemaakt worden ten aanzien van de toepassing van de belasting op masten en pylonen van het telecommunicatienetwerk, of de zogenaamde gsm-masten. Die toepassing geeft wellicht aanleiding tot juridische betwistingen. Wil men dit vermijden, dan wordt de belasting beter niet geheven.

3. In ieder geval mogen constructies voor de productie van windenergie of andere vormen van groene stroom in dit verband niet belast worden. Dat zou strijdig zijn met het gewestelijk beleid dat aanstuurt op een zo groot mogelijk aandeel van groene stroom in de totale energiepductie. Het is ook strijdig met de Europese richtlijnen en met het Elektriciteitsdecreet dat bepaalt dat het gebruik van hernieuwbare energiebronnen moet worden bevorderd.

3.20. Tweede verblijven

3.20.1. Rechtspraak

Arrest van de Raad van State nr. 66.545 van 4 juni 1997 inzake de belasting op tweede verblijven van de gemeente Assé : de belasting op tweede verblijven is een belasting op een onroerend goed. Het al of niet ingeschreven zijn in de bevolkingsregisters van de gemeente is geen pertinent onderscheidingscriterium voor de toepassing van de belasting.

3.20.2. Achtergrond

De gemeentebelasting op tweede verblijven wordt meestal gebruikt als een soort compensatie voor de aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting. Zeker in toeristische gemeenten levert de gemeente heel wat inspanningen voor personen die niet zijn ingeschreven in de bevolkingsregisters van de gemeente maar die er toch dikwijls verblijven en dus ook gebruik maken van de gemeentelijke infrastructuur en de dienstverlening. Wie niet is ingeschreven in de bevolkingsregisters van de gemeente wordt er ook niet aangeslagen in de aanvullende personenbelasting.

3.20.3. Aanbevelingen

3.20.3.1. Het belastbare voorwerp = het tweede verblijf

Een tweede verblijf is elke private woongegelegenheid die niet het hoofdverblijf is van de eigenaar of de huurder, maar die op elk moment door hen kan worden bewoond. Tweede verblijven zijn landhuizen, bungalows, appartementen, weekendhuisjes, optrekjes en alle andere vaste woongegelegenheden, met inbegrip van de met chalets gelijkgestelde caravans, die al of niet ingeschreven zijn in de kadastrale legger.

Lokalen die uitsluitend bestemd zijn om een beroepsactiviteit uit te oefenen, garages, tenten, verplaatsbare caravans en woonaanhangwagens worden niet als tweede verblijf beschouwd. Op tenten, verplaatsbare caravans en woonaanhangwagens is eventueel wel de belasting op het kamperen van toepassing.

3.20.3.2. De belastingplichtige

Om een gemakkelijke invordering van de belasting op tweede verblijven te verzekeren, verdient het de voorkeur dat de eigenaar van het tweede verblijf wordt aangewezen als de belastingplichtige. Zijn belastingplicht geldt ook als het tweede verblijf verhuurd wordt of tijdelijk niet gebruikt wordt. Zijn belastingplicht geldt ongeacht of hij ingeschreven is in de bevolkingsregisters van de gemeente.

Als de gemeente daartoe goede redenen heeft en geen extra invorderingsproblemen verwacht van deze wijze van belastingvestiging, mag ze de belasting ten laste leggen van de *gebruiker* van het tweede verblijf.

3.20.3.3. De aanslagvoet

Meer dan andere belastingen treft de gemeentebelasting op tweede verblijven vooral mensen die niet in de gemeente zijn ingeschreven. Om geen onbillijke verschuiving van de belastingdruk te creëren naar personen die niet in de bevolkingsregisters van de gemeente zijn ingeschreven en die er dus niet kiesgerechtigd zijn, moet de aanslagvoet van deze belasting gematigd blijven, zeker als de hoofdbelastingen, de opcentiemen op de onroerende voorheffing en de aanvullende personenbelasting beneden het gemiddelde liggen. Een tarief boven 1.000 euro kan niet meer als gematigd beschouwd worden.

De aanslagvoet wordt meestal forfaitair bepaald. De aanslagvoeten kunnen gedifferentieerd worden, rekening houdend met bijvoorbeeld de ligging van het tweede verblijf in een welbepaalde zone van de gemeente of met de waarde van het tweede verblijf. Uiteraard moeten daarbij verantwoorde en objectieve criteria gehanteerd worden. Het kadastraal inkomen kan niet als berekeningsgrondslag dienen ingevolge de nieuwe interpretatie die de Raad van State heeft gegeven aan artikel 464, 1° van het Wetboek van de inkomstenbelastingen (zie het arrest nr. 117.154 van 18 maart 2003).

Een differentiatie van het tarief van het tweede verblijf is wenselijk, zeker als hoge aanslagvoeten worden vastgesteld. Daarmee zou tegemoetgekomen kunnen worden aan klachten van verschillende belastingplichtigen die slechts over een bescheiden tweede verblijf beschikken en die hetzelfde hoge tarief moeten betalen als eigenaars van luxueuze verblijven.

3.21. Kamperen en verblijfsbelasting

3.21.1. Regelgeving

- Decreet van 10 juli 2008 betreffende het toeristische logies;
- Besluit van de Vlaamse Regering van 15 mei 2009 tot uitvoering van het decreet betreffende het toeristisch logies.

3.21.2. Aanbevelingen

3.21.2.1. Kamperen

1. Kampeerplaatsen worden gedefinieerd in het decreet van 10 juli 2008 betreffende het toeristische logies en het bijbehorend uitvoeringsbesluit van 15 mei 2009;

2. De belasting op het kamperen kan worden vastgesteld op basis van de totale gebruikte oppervlakte van het terrein of van het aantal standplaatsen;

3. De belasting is verschuldigd door de exploitant van de camping. Zo kan de invordering gemakkelijker verlopen. De exploitant kan de belasting doorrekenen aan de kampeersders;

4. Aangezien kamperen een sociale vorm van recreatie is, moeten de aanslagvoeten gematigd blijven.

3.21.2.2. De verblijfsbelasting

1. De verblijfsbelasting kan geheven worden op het verhuren van appartementen of kamers in hotels, pensions, logementen en dergelijke. De belasting is ook gekend als belasting op het verhuren van kamers;

2. Het belastbaar voorwerp kan gedefinieerd worden op basis van de definities van het decreet betreffende het toeristisch logies en van het uitvoeringsbesluit;

3. De exploitant wordt het best aangeduid als de belastingschuldige. Hij kan de belasting doorrekenen aan de gast;

4. De belasting wordt berekend per overnachting, maar kan ook worden vastgesteld op basis van het aantal kamers;

De belasting op het kamperen, de verblijfsbelasting en de belasting op tweede verblijven kunnen niet tegelijkertijd worden geheven op hetzelfde verblijf.

3.22. Vertoningen en vermakelijkheden

3.22.1. Regelgeving en rechtspraak

- artikel 36 van de wet van 24 december 1948 betreffende de gemeentelijke en provinciale financiën;
- artikel 464, 1° Wetboek van de Inkomstenbelastingen;
- arrest Hof van Cassatie van 10 december 2009, nr. 08.0041;
- arrest Raad van state van 22 mei 2008, nr. 183.202;
- arresten van de Raad van State van 12 januari 2010 nr. 199.454 en 199.455;

3.22.2. Achtergrond

De belasting op vertoningen en vermakelijkheden was oorspronkelijk een rijksbelasting waarop de gemeenten opcentiemen konden heffen. Toen die rijksbelasting in 1948 werd opgeheven, konden de gemeenten zelf een soortgelijke belasting heffen ten eigen bate.

Het toenmalige Ministerie van Binnenlandse Zaken maakte in 1949 een modelverordening die gebaseerd was op de vroegere rijksbelasting. In dat model werd een indirecte gemeentebelasting voorgesteld ten laste van de organisator van vertoningen en vermakelijkheden waarvoor een toegangsgeld betaald moest worden : bals, muziek-, theater-, circus- en filmvoorstellingen, hondenwedrennen, hanengevechten enzovoort. Het bedrag van de belasting was vastgesteld op basis van de bruto-ontvangsten : een percentage van de kaartverkoop, eventueel vermeerderd met een gedeelte van de vestiairegelden, de verkoop van programma's, de opbrengst van consumpties... Die modelverordening is tot op de dag van vandaag nog in gebruik, maar meestal met een modernere formulering van het belastbare voorwerp.

3.22.3. Aandachtspunten

De bruto-ontvangsten als berekeningsgrondslag nemen van de belasting op vertoningen en vermakelijkheden is juridisch betwistbaar geworden. De rechtspraak (16) heeft al verschillende keren geoordeeld dat de ontvangsten waarop de belasting berekend is, een wezenlijk bestanddeel uitmaken van het inkomen van de organisator, dus van de grondslag van de inkomstenbelastingen. Om die reden zou deze gemeentebelasting strijdig zijn met artikel 464, 1°, van het WIB.

Hoewel al verschillende vonnissen en arresten in deze zin geweest zijn, heeft de Raad van State in twee arresten (17) van 12 januari 2010 een tegengesteld standpunt ingenomen. Uitgaande van een ontleding van de ontstaansgeschiedenis van artikel 464, 1°, is de Raad van State nu tot de conclusie gekomen dat een belasting op vertoningen en vermakelijkheden, gebaseerd op de bruto-ontvangsten, niet strijdig is met artikel 464, 1°. Die ontleding is gebaseerd op een wet van 24 december 1948 waarin het al in 1919 ingevoerde verbod tot het vestigen, door gemeenten en provincies, van opcentiemen of gelijkaardige belastingen op de inkomstenbelastingen werd bevestigd. In diezelfde wet werden ook de voorheen door het rijk gevestigde belastingen op vertoningen en vermakelijkheden afgeschaft. Die belastingen worden voortaan overgelaten aan de gemeenten en provincies, weliswaar met de beperking dat zij geen toepassing mogen vinden op "vertoningen gegeven in de schouwburgzalen en in te delen in een der volgende categorieën : treurspel, opera, opera comique, operette, blijspel, vaudeville, folkloristische klucht, drama, begin- en eindeseizoenrevue of eindejaarsrevue voor de vast verbonden gezelschappen".

De Raad van State besluit daaruit dat de gemeentebelastingen op vertoningen en vermakelijkheden wel gevestigd kunnen worden op basis van de berekeningsgrondslag die destijds werd gehanteerd door het rijk, namelijk als percentage van de bruto-ontvangsten. Die redenering is louter juridisch en gebaseerd op de ontleding van historische teksten. Daarbij is er geen rekening gehouden met het moderne aanbod van vertoningen en vermakelijkheden die tegenwoordig vaak een andere functie invullen. Vroeger werd in dat verband gedacht aan theater, operette en bals. Het moderne aanbod is veel gevarieerder, en omvat vooral bioscopen, pretparken, festivals en andere mega-evenementen.

Beide voormelde arresten van de Raad van State van 12 januari 2010 werden gewezen in algemene vergadering van de afdeling Bestuursrechtspraak, zodat redelijkerwijs mag aangenomen worden dat het gewijzigde standpunt in de toekomst gevolgd zal worden door de gewone rechtbanken.

3.22.4. Aanbeveling

Een gemeentebelasting op vertoningen en vermakelijkheden mag geen belemmering vormen voor de participatie van de bevolking aan culturele activiteiten. Wanneer deze belasting toch geheven wordt kan dit verantwoord worden door de vaststelling dat evenementen een geconcentreerde publiekstoeleefing teweegbrengen binnen een kort tijdsbestek en binnen eenzelfde beperkte ruimte. Voor de gemeente volgen daaruit extra verplichtingen en kosten op het vlak van veiligheid en orde en onderhoud van het openbaar domein. Die kosten zijn evenredig met het aantal bezoekers en met de aard van het evenement.

Daarom is het toch aangewezen om voor de berekening van de eventuele belasting rekening te houden met het aantal deelnemers of bezoekers van het evenement. Die berekening sluit het best aan bij de functie van de belasting en vermijdt de mogelijke juridische complicaties die zich kunnen voordoen als de ontvangsten en de kaartverkoop als berekeningsgrondslag genomen wordt.

3.23. Agentschappen voor paardenwedrennen

3.23.1. Regelgeving

Artikel 74 van het WIGB.

Wet van 7 mei 1999 op de kansspelen, de weddenschappen, de kansspel-inrichtingen en de bescherming van spelers, gewijzigd bij wet van 10 januari 2010;

Parlementaire vraag nr. 135 van 24 november 2010 van Bert Schoofs aan Minister van Financiën Didier Reynders (QRVA/53).

3.23.2. Aandachtspunt

De gemeenten mogen in welke vorm ook, geen belastingen heffen op de spelen en weddenschappen, vermeld in het WIGB. Het wetboek voorziet een uitzondering voor de agentschappen voor weddenschappen op paardenwedrennen die gelopen zijn in het buitenland.

Overeenkomstig artikel 74 van het wetboek mag het tarief niet meer bedragen dan 62 euro per maand bedrijvigheid of een gedeelte daarvan.

3.24. Taxidiensten

3.24.1. Regelgeving

Decreet van 20 april 2001 betreffende de organisatie van het personenvervoer over de weg gewijzigd bij decreten van 13 februari 2004, 30 april 2004, 7 juli 2007 en 8 mei 2009.

3.24.2. Aandachtspunten

3.24.2.1. taxidiensten

Het decreet van 20 april 2001 bepaalt dat de houders van een vergunning voor de exploitatie van een taxidienst onderworpen kunnen worden aan een jaarlijkse belasting.

Artikel 36 van het decreet bepaalt de *maximumtarieven* :

1. 250 euro per jaar per voertuig, vermeld in de akte van vergunning voor de exploitatie van een taxidienst (§ 2);
2. 450 euro per jaar per voertuig, vermeld in de akte van vergunning voor de exploitatie van een taxidienst die gebruikmaakt van standplaatsen op de openbare weg (§ 2);
3. Daarnaast mag hoogstens 75 euro per jaar per voertuig, vermeld in de akte van vergunning, geïnd worden ten laste van de exploitanten van de taxidiensten die geen standplaats hebben op de openbare weg, maar die uitgerust zijn met radiotelefonie (§ 4);
4. Het decreet laat een exploitant van een dienst voor het verhuren van voertuigen toe om de voertuigen in te zetten als een taxidienst als hij daarvoor een vergunning heeft en als hij de belastingen daarvoor betaalt. Die belasting bedraagt 250 euro per jaar en per voertuig, verhoogd met de belasting die geldt voor de taxidienst van het voertuig;
5. De maximumbedragen vermeld in artikel 36, § 2, § 3 en § 4, van het decreet, worden aangepast aan de schommelingen van het indexcijfer van de consumptieprijzen (§ 6).

Artikel 36, § 5, bepaalt nog een aantal *voorwaarden* :

1. de belasting is ten laste van de houder van de vergunning op 1 januari van het belastingjaar of op het moment van de afgifte van de vergunning;
2. de belasting is jaarlijks verschuldigd voor het hele jaar, onafhankelijk van het moment waarop de vergunning werd afgegeven;
3. de vermindering van het aantal voertuigen geeft geen aanleiding tot belastingteruggave, evenmin als de opschorting of intrekking van de vergunning of het buiten werking stellen van een of meer voertuigen voor welke redenen ook.

3.24.2.2. Diensten voor het verhuren van voertuigen met bestuurder

Artikel 49 van het decreet stelt het tarief vast van de belasting voor de exploitatie van diensten voor het verhuren van voertuigen met bestuurder. De belasting wordt weliswaar door de gemeente geïnd, ten bate van de gemeente, maar de decreetgever heeft hetzelfde tarief vastgelegd voor het hele grondgebied van het Vlaamse Gewest om te voorkomen dat ondernemingen zich vestigen waar de belasting het laagst is, om zo « belastingshoppen » te vermijden.

De gemeente heeft geen keuzevrijheid om de belasting al of niet te vestigen. Ze moet de belasting dus toepassen tegen het tarief bepaald in artikel 49, § 2, van het decreet. Dat tarief bedraagt 250 euro (artikel 49, § 2) per jaar per voertuig, vermeld in de akte van de vergunning. Dat bedrag wordt eventueel verhoogd met de belasting voor de vergunning op taxi's als het een taxi betreft die ook verhuurd kan worden als voertuig met bestuurder (artikel 49, § 3).

De bedragen worden geïndexeerd (art 49, § 5).

3.24.3. Aanbevelingen

Als de gemeente een belasting oplegt voor taxidiensten, moet zij daarvoor een belastingreglement aannemen. De belasting op het verhuren van voertuigen met bestuurder moet alleszins worden toegepast tegen het tarief bepaald in artikel 49 van het decreet. De gemeenten kunnen de toepasselijke bepalingen het best opnemen in een gemeentelijk reglement. Ze moeten daarin ook bepalen of de belasting gevestigd wordt als contant- of als kohierbelasting. Een kohierbelasting is meest aangewezen.

3.25. De belasting of de retributie op het parkeren

3.25.1. Regelgeving

- hoofdstuk V/1 van het decreet van 16 mei 2008 betreffende de aanvullende reglementen op het wegverkeer en de plaatsing en bekostiging van de verkeerstekens, aangevuld bij het decreet van 9 juli 2010 (*Belgisch Staatsblad* van 26 juli 2010);

- Ministerieel besluit van 6 januari 2007 betreffende de gemeentelijke parkeerkaart.

3.25.2. Aandachtspunten

Het decreet van 9 juli 2010, tot aanvulling van het decreet van 16 mei 2008, heft voor het Vlaamse Gewest de wet van 22 februari 1965 op waarbij aan de gemeenten wordt toegestaan parkeergeld op motorrijtuigen in te voeren, maar het herschrijft die wet meteen weer als decreet.

1. Beide mogelijkheden, belasting of retributie, zijn toegestaan.
2. Overeenkomstig artikel 10/1 van het decreet kan de belasting of retributie gevestigd worden op betalend parkeren, parkeren voor beperkte tijd (in de blauwe zone) en het parkeren voorbehouden aan houders van een parkeerkaart (vroeger bewonersparkeren). De belasting of retributie kan niet worden gevestigd op het halfmaandelijks beurtelings parkeren of op de beperking van het langdurig parkeren.
3. Overeenkomstig artikel 10/2 kunnen concessies of beheersovereenkomsten worden gesloten met het oog op het innen van de parkeerbelasting of - retributie.
4. De Vlaamse Regering, de steden en de gemeenten en hun concessiehouders en de gemeentelijke verzelfstandigde agentschappen zijn gemachtigd om de identiteit van de houder van de nummerplaat op te vragen bij de DIV (Dienst voor Inschrijving van de Voertuigen).
5. Artikel 10/3 bepaalt dat de retributies of belastingen ten laste gelegd worden ten laste van de houder van de nummerplaat.
6. De aanpassing van het verkeersreglement, bij het koninklijk besluit van 18 september 1991, heeft een wettelijke basis gegeven aan het *dubbeltariefsysteem* dat momenteel in veel gemeenten wordt toegepast en waarbij de parkeerder kan kiezen voor een van de volgende mogelijkheden :
 - een korte parkeerduur, die de parkeerder betaalt aan de parkeermeter of de automaat voor een aangegeven korte periode;
 - een langere parkeerduur, gewoonlijk voor een halve dag, die relatief duurder is. Als wordt vastgesteld dat de parkeerder niet heeft betaald voor zijn voertuig, wordt verondersteld dat hij voor de langere parkeertijd heeft gekozen;
 - een overschrijding van de toegelaten langere parkeerduur, waarvoor een derde tarief kan opgelegd worden.
7. Artikel 2.33 van het verkeersreglement definieert betalend parkeren als elke reglementering voor een parkeerplaats of een geheel van parkeerplaatsen waarvan tegen betaling mag worden gebruikgemaakt *op de wijze en onder de voorwaarden die ter plaatse ter kennis worden gebracht van de betrokkenen*. Artikel 27.3.1.1° preciseert : « op plaatsen met parkeermeters of parkeerautomaten verloopt het parkeren op de wijze en onder de voorwaarden die op de toestellen zijn vermeld. »
8. Net zoals de bewonerskaart wordt de *gemeentelijke parkeerkaart* uitgereikt door het gemeentebestuur, overeenkomstig de voorwaarden vermeld in het ministerieel besluit van 9 januari 2007.
9. De gemeentelijke parkeerkaart wordt uitgereikt op aanvraag. De afgifte van de kaart hoeft niet kosteloos te zijn.
10. De gemeenteraad bepaalt de categorie van personen aan wie de gemeentelijke parkeerkaart wordt uitgereikt, de voorwaarden van uitreiking, het maximumaantal nummerplaten dat op de kaart kan vermeld worden en de geldigheidsduur.
11. Het gebruik van een gemeentelijke parkeerkaart hoeft niet kosteloos te zijn.

3.25.3. Achtergrond

Het decreet van 9 juli 2010 bevestigt alle wijzigingen die sinds 2003 werden doorgevoerd aan de wet van 22 februari 1965 op het parkeergeld en die de mogelijkheden van de gemeenten op het vlak van parkeren hebben uitgebreid :

1. De eerste uitbreiding werd doorgevoerd, met ingang van 1 maart 2004, door artikelen 6 en 37 van de wet van 7 februari 2003 houdende verschillende bepalingen inzake verkeersveiligheid. Daardoor werden parkeerovertradingen gedepenaliseerd. De mogelijkheden om parkeergeld te heffen, voordien beperkt tot het betalend parkeren, vermeld in artikel 27.3 van de wegcode, werden daardoor uitgebreid tot parkeren voor beperkte tijd en parkeren voorbehouden aan bewoners. Artikel 6 van dezelfde wet wijzigt tegelijkertijd artikel 29 van de wet van de politie over het wegverkeer in die zin dat de genoemde vormen van parkeren niet meer strafrechtelijk worden bestraft. Die vormen kunnen wel het voorwerp zijn van een belasting of een retributie.

Het is de bedoeling dat de heffing kan worden opgelegd « als een voertuig de parkeerplaats langer dan de voorziene tijd bezet houdt. » Dat blijkt uit de memorie van toelichting over artikel 37 van de wet. Daarin wordt ook verduidelijkt dat die heffing niet gebruikt wordt als sanctie maar in ruil voor een geleverde dienst, namelijk het beschikbaar stellen van een parkeerplaats door de gemeente. Volgens de memorie van toelichting bij artikel 6 van de wet van 7 februari 2003 geven die vormen van beperking van het parkeren geen aanleiding tot strafrechtelijke boetes « aangezien het parkeren er niet leidt tot hinder voor de vlotheid van het verkeer, noch een bijzonder gevaar vormt. Het komt de gemeenten toe de parkeerplaatsen te beheren in het raam van de contractuele band met de bezetter van de plaats. Door artikel 6 van de wet van 7 februari 2003 zijn de voormelde vormen van parkeren gedepenaliseerd : ze worden niet meer strafrechtelijk bestraft. Dat opent voor de gemeenten de mogelijkheid om een eigen gemeentelijke administratieve sancties op te nemen in gemeentelijke politiereglementen op het parkeren, genomen ter uitvoering van de verkeersreglementering. De voorwaarden voor het vaststellen van gemeentelijke administratieve sancties zijn opgenomen in artikel 119bis van de Nieuwe Gemeentewet. Voor overtreding van het eigen politiereglement kan een boete van maximaal 250 euro worden opgelegd.

2. De tweede wijziging, door artikel 25 van de wet van 20 juli 2005, in werking sinds 31 maart 2006, laat de beide soorten van heffing uitdrukkelijk toe : als belasting of als retributie. Sindsdien is bepaald dat gemeenten *parkeerbelastingen of retributies* kunnen heffen op het parkeren voor een beperkte tijd, het betalend parkeren en het parkeren dat voorbehouden is aan de bewoners. Er is ook uitdrukkelijk toegevoegd dat dit niet geldt voor het halfmaandelijks beurtelings parkeren en de beperking van het langdurig parkeren.

Bijgevolg zijn alleen nog belastingen of retributies toegestaan op betalend parkeren, parkeren in de blauwe zone en bewonersparkeren. De volgende gevallen zijn niet gedepenaliseerd. Er kan dus geen parkeerbelasting of retributies gevestigd worden bij :

- langer dan 8 uur parkeren in de bebouwde kom van vrachtwagens van meer dan 7,5 ton (dit is het langdurig parkeren, bedoeld in artikel 27.5 van het algemeen reglement op de politie van het wegverkeer);
- langer dan 24 uur parkeren van voertuigen die niet meer kunnen rijden;
- langer dan 3 uur parkeren van reclamevoertuigen (zie artikel 26 van het algemeen reglement op de politie van het wegverkeer);
- beurtelings parkeren.

3. De derde uitbreiding houdt rekening met de mogelijkheid tot invoering van een gemeentelijke parkeerkaart, naast de gewone bewonerskaart. Die wijziging werd doorgevoerd door artikel 5 van de wet van 20 maart 2007, in werking vanaf 16 april 2007.

4. De laatste uitbreiding gaf een wettelijke basis voor het opvragen van gegevens bij de DIV (Dienst voor Inschrijving van de Voertuigen) en werd ingevoerd door de wet van 22 december 2008, in werking vanaf 8 januari 2009. De mogelijkheid om gegevens op te vragen werd zowel gegeven aan de gemeenten als aan haar concessiehouders en aan de autonome gemeentebedrijven. Die laatste wetswijziging werd vernietigd door een arrest van het Grondwettelijk Hof van 27 mei 2010 wegens schending van de grondwettelijke bevoegdheidsregeling tussen de staat en de gewesten. De bepalingen zijn inmiddels weer ingevoerd door het decreet van 9 juli 2010.

3.25.4. Aanbevelingen

1. De voorwaarden voor het parkeren en voor het betalen van het parkeergeld moeten duidelijk worden aangegeven op de parkeermeter of de parkeerautomaat.

2. Het is aan te bevelen personen met een handicap die houder zijn van de speciale parkeerkaart voor personen met een handicap, vrij te stellen van de betaling van parkeergeld.

3.26. Belasting op het ontbreken van parkeerplaatsen

3.26.1. Regelgeving

Artikel 2.3.2, § 2, en 4.2.20, § 1, van de Vlaamse Codex Ruimtelijke Ordening (voorheen artikel 105 van het decreet van 18 mei 1999 houdende organisatie van de ruimtelijke ordening).

3.26.2. Achtergrond

In haar huidige vorm bestaat de gemeentebelasting op het ontbreken van parkeerplaatsen al een twaalfal jaren. De mogelijkheid om die gemeentebelasting op te leggen werd oorspronkelijk ingevoerd door een omzendbrief van de Minister van Openbare Werken van 17 juni 1970. Die omzendbrief is later aangepast door de Vlaamse Gemeenschap bij omzendbrief van 20 oktober 1982. In die omzendbrieven werden de normen vastgelegd voor het aantal aan te leggen parkeerplaatsen en de afmeting en locatie ervan. Toen die omzendbrieven op 3 juni 1997 werden opgeheven door de toenmalige Minister bevoegd voor Ruimtelijke Ordening, besloten sommige gemeenten om de belasting verder te blijven vestigen, gebruikmakend van hun fiscale bevoegdheid.

3.26.3. Aandachtspunt

Artikel 2.3.2, § 2, en 4.2.20, § 1, van de Vlaamse Codex Ruimtelijke Ordening laten toe dat financiële en technische lasten worden opgelegd aan de aanvrager van een stedenbouwkundige vergunning. De gemeentebelasting op het ontbreken van parkeerplaatsen kan gezien worden als een uitvoering van en een aanvulling op die artikelen. De belasting zorgt ervoor dat bij nieuw opgerichte gebouwen of bij ingrijpende verbouwingswerken tegelijkertijd ook de nodige parkeerplaatsen kunnen worden aangelegd. Het aanleggen van de nodige parkeerplaatsen is vaak een voorwaarde om de bouwvergunning te verkrijgen. De belasting is alleen verschuldigd als de aanleg van parkeerplaatsen om één of andere reden niet mogelijk is of als de vergunninghouder in gebreke blijft. Met de opbrengst van de belasting kan de gemeente eventueel zelf zorgen voor de aanleg van de nodige vervangende parkeerruimte.

3.26.4. Aanbeveling

In het fiscaal reglement bepalen de gemeenten het tarief, eventuele vrijstellingen, het tijdstip van de vaststelling en de wijze van inning van de belasting. De normen omtrent het aantal parkeerplaatsen, de afmeting en ligging ervan zijn stedenbouwkundige normen en moeten voorafgaandelijk worden vastgelegd in een stedenbouwkundige verordening.

Het volstaat niet om die normen te bepalen in het belastingreglement. Een stedenbouwkundige verordening moet tot stand komen volgens de voorgeschreven procedure, vermeld in artikel 2.3.2 van de Vlaamse Codex Ruimtelijke Ordening. Voorafgaand advies van de gewestelijke stedenbouwkundige ambtenaar en van de Gemeentelijke Commissie voor Ruimtelijke Ordening is vereist en de verordening moet goedgekeurd worden door de deputatie.

3.27. Nacht- en telefoonwinkels

3.27.1. Regelgeving

Wet van 10 november 2006 betreffende de openingsuren in handel, ambacht en dienstverlening.

3.27.2. Aandachtspunten

Nachtwinkels en private bureaus voor telecommunicatie zijn gedefinieerd in de wet van 10 november 2006 betreffende de openingsuren in handel, ambacht en dienstverlening. Private bureaus voor telecommunicatie zijn ook gekend als telefoonwinkels of phoneshops.

Deze wet geeft specifieke bepalingen over het vaststellen van voorafgaandelijke vergunningen voor deze activiteiten. Toch gaat het openhouden van nachtwinkels en private bureaus voor telecommunicatie dikwijls gepaard met overlast. Om die reden kan de heffing van een openingsbelasting en een jaarlijkse belasting verantwoord zijn.

3.27.3. Aanbeveling

De openingsbelasting op nachtwinkels en telefoonwinkels mag niet meer bedragen dan 6.000 euro. De jaarlijkse belasting mag maximaal 1.500 euro bedragen.

3.28. Afgifte van administratieve stukken

3.28.1. Identiteitskaarten (eiD), vreemdelingenkaarten (EVK), Kids-iD

3.28.1.1. Achtergrond

Deze kaarten worden door de FOD Binnenlandse Zaken aangemaakt en worden geleverd aan de gemeenten. De kostprijs wordt door de FOD doorgerekend aan de gemeenten. Voor de eiD en de EVK bedraagt de kostprijs momenteel 12 euro. Voor de Kids-iD wordt slechts 3 euro aangerekend. Ook de kostprijs voor de verschillende spoedprocedures wordt doorgerekend.

De FOD Binnenlandse Zaken houdt de gemeenten op de hoogte van wijzigingen in de kostprijs en in procedures via mailings en via schriftelijke onderrichtingen. Al die onderrichtingen zijn terug te vinden op deze site <http://www.ibz.rn.fgov.be/>.

De gemeenten rekenen de door de FOD Binnenlandse Zaken aangerekende kostprijs door aan de burger. Ze kunnen daar bovenop nog een kleine gemeentebelasting vragen voor afgifte van de kaart.

3.28.1.2. Aanbeveling

Om het gelijkheidsbeginsel niet te schenden, moet een eventuele gemeentebelasting op de afgifte van een eiD even hoog zijn als de belasting op de afgifte van een EVK.

Het identiteitsbewijs voor kinderen is vervangen door de elektronische Kids-iD. De kostprijs die de FOD Binnenlandse Zaken daarvoor aanrekenen bedraagt momenteel 3 euro. De werkelijke aanmaakprijs van de kaart is hoger maar de FOD Binnenlandse Zaken wil de prijs voor de ouders zo laag mogelijk houden zodat de prijs geen drempel vormt om de kaart aan te vragen. De FOD Binnenlandse Zaken dringt erop aan dat de gemeenten geen gemeentebelasting zouden vragen voor afgifte van de Kids-iD.

Om het gelijkheidsbeginsel niet te schenden, moet een eventuele gemeentebelasting op de afgifte van een Kids-iD voor Belgische kinderen en voor kinderen van vreemde nationaliteit even hoog zijn.

3.28.2. Paspoorten

3.28.2.1. Achtergrond

De consulaire heffing, de aanmaakprijs en de leveringsprijs worden bepaald door de FOD Buitenlandse Zaken. Als de spoedprocedure toegepast wordt is de leveringsprijs hoger. Voor paspoorten voor minderjarigen wordt de consulaire heffing niet aangerekend, de aanmaakprijs en de leveringsprijs wel. Meer inlichtingen daarover en de concrete bedragen vindt u op :

[http://diplomatie.belgium.be/nl/Diensten/Diensten in het buitenland/Belgisch-paspoort/](http://diplomatie.belgium.be/nl/Diensten/Diensten%20in%20het%20buitenland/Belgisch-paspoort/).

De gemeente kan daaraan een eigen belasting toevoegen voor de afgifte van het document.

3.28.2.2. Aanbeveling

De FOD Buitenlandse zaken raadt aan de afgifte van paspoorten voor minderjarigen vrij te stellen van gemeentebelasting.

3.28.3. Rijbewijzen

3.28.3.1. Regelgeving en rechtspraak

- Koninklijk besluit van 23 maart 1998 betreffende het rijbewijs, zoals gewijzigd;
- Ministerieel besluit van 20 juli 2005 tot bepaling van de betalingswijze van de retributies.

3.28.3.2. Aandachtspunten

Artikel 61 van het koninklijk besluit van 23 maart 1998 betreffende het rijbewijs bepaalt de retributie die verschuldigd is voor de afgifte van de verschillende soorten rijbewijzen. De gemeente int die retributie voor rekening van de federale overheid. Per afgegeven document wordt een bedrag van 3,75 euro toegekend aan de gemeente, overeenkomstig artikel 62, § 1. Dat bedrag is de vergoeding die de gemeente krijgt voor haar medewerking aan de uitreiking. Een bijkomende gemeentebelasting op de afgifte van rijbewijzen zou in dit geval dus een dubbele betaling betekenen.

Vanaf 2013 wordt een nieuw rijbewijs in kaartmodel afgegeven, beschreven in bijlage 1/1 van het koninklijk besluit. Dit nieuw model wordt nu reeds uitgereikt in 17 pilootgemeenten. De verschuldigde retributie voor dat kaartmodel is bepaald in artikel 64*sexies* van het koninklijk besluit. Artikel 62; § 1 is hierop niet toepasselijk. Dit betekent dat de gemeente geen deel meer zal krijgen van de in het koninklijk besluit bepaalde retributie. Als de gemeente toch een vergoeding wenst voor de afgifte van deze rijbewijzen moet het tarief vastgesteld worden in een gemeentelijk reglement.

Meer informatie over de afgifte van rijbewijzen vindt u op de website van de FOD Mobiliteit en Vervoer <http://www.mobiliteit.fgov.be/nl/index.htm>.

3.28.4. Afgifte van bestuursdocumenten

3.28.4.1. Regelgeving en rechtspraak

- artikel 20, § 3, derde lid, van het decreet van 26 maart 2004 op de openbaarheid van bestuur;
- advies nr. 24.273/8 van de Raad van State van 6 februari 1996 betreffende het decreet van 18 mei 1999 op de openbaarheid van bestuur.

3.28.4.2. Aandachtspunten

Voor de afgifte van bestuursdocumenten in het kader van de uitoefening van het inzagerecht moet rekening gehouden worden met artikel 20, § 3, derde lid, van het decreet van 26 maart 2004 op de openbaarheid van bestuur. Daarin is bepaald dat de overhandiging van een afschrift afhankelijk gemaakt kan worden van de betaling van een bedrag op basis van een *redelijke kostprijs*. Inzage en uitleg daarentegen zijn kosteloos.

Voor de *redelijke kostprijs* wordt in de memorie van toelichting verwezen naar advies nr. 24.273/8 van de Raad van State van 6 februari 1996 betreffende het vorige decreet van 18 mei 1999 op de openbaarheid van bestuur. Daarin is gesteld dat het aanrekenen van een marginaal deel van de (vaste) personeelskosten niet verenigbaar is met de ratio legis van artikel 32 van de Grondwet.

De federale minister van Binnenlandse Zaken had het vergelijkbare artikel 84, § 2, van de Nieuwe Gemeentewet al op een soortgelijke manier geïnterpreteerd. Dat artikel bepaalt dat de vergoeding die aan *gemeenteraadsleden* gevraagd wordt voor afschriften, *in geen geval meer mag bedragen dan de kostprijs*. Als antwoord op een parlementaire vraag stelde de minister ook dat de kostprijs die in overweging moet worden genomen, alleen de kosten voor de reproductie van de documenten mag inhouden, en niet de tijd die een bediende nodig heeft om een afschrift te maken, aangezien het om vaste kosten gaat (parlementaire vraag van 8 december 1995 van de heer Bertrand, Kamer, Vragen en Antwoorden 1995 - 1996, blz. 25).

3.28.4.3. Aanbeveling

Het tarief voor de afgifte van afschriften van bestuursdocumenten aan particulieren en voor de afgifte van afschriften aan gemeenteraadsleden mag niet hoger zijn dan de kostprijs. Personeelskosten zijn niet inbegrepen in die kostprijs. Rekening houdend met de bovenstaande argumenten bepalen de gemeente- en provincieraden autonoom de tarieven voor de afgifte van afschriften.

3.28.5. Afschriften en uittreksels uit registers van de burgerlijke stand

3.28.5.1. Aandachtspunt

Het Wetboek van Zegelrechten is opgeheven met ingang van 1 januari 2007 : het federale zegelrecht en het expeditierecht zijn afgeschaft sinds die datum.

3.28.5.2. Aanbeveling

Akten en registers van de burgerlijke stand zijn ook bestuursdocumenten in de zin van de grondwet en van het decreet van 26 maart 2004 op de openbaarheid van bestuur. Voor een kopie of een afschrift uit de registers wordt de belasting op de afgifte van afschriften uit bestuursdocumenten toegepast onder dezelfde voorwaarden. Een hoger tarief is alleen verantwoord als :

1. een uittreksel met bijzondere bewijskracht wordt gevraagd (eensluidend verklaard);
2. opzoekingen in de stukken worden gevraagd : dat zijn aanvullende administratieve prestaties.

3.28.6. Wapenvergunningen

Sinds de Wapenwet van 8 juni 2006, gewijzigd bij de wet van 25 juli 2008, worden wapenvergunningen verleend door de provinciegouverneur. De wet bepaalt de retributies die gestort worden op de rekening van de wapendienst van de bevoegde provinciegouverneur. Een in de wet bepaald deel van de opbrengst wordt doorgestort naar het gemeentebestuur van de aanvrager.

3.28.7. Conformiteitsattesten

3.28.7.1. Regelgeving

- Artikel 22 van het besluit van de Vlaamse Regering van 6 oktober 1998 betreffende de kwaliteitsbewaking, het recht van voorkoop en het sociaal beheersrecht op woningen, gewijzigd bij het besluit van de Vlaamse Regering van 30 juni 2006;

- Artikel 10 van het besluit van de Vlaamse Regering van 3 oktober 2003 betreffende de kwaliteits- en veiligheidsnormen voor kamers en studentenkamers

3.28.7.2. Aandachtspunten

De vergoeding voor de afgifte van de conformiteitsattesten inzake de normen voor huurwoningen bedraagt maximaal 62,50 euro. De gemeente kan een lager bedrag vaststellen. De vergoeding voor de afgifte van conformiteitsattesten inzake kamerwoningen bedraagt 62,50 euro, verhoogd met 12,50 euro per kamer vanaf de zesde kamer. De totale vergoeding mag niet meer dan 1250 euro bedragen. De gemeente kan een lager bedrag vaststellen.

De conformiteitsattesten worden verleend op vrijwillig verzoek van de verhuurders zodat de vergoeding het karakter van een retributie heeft.

3.28.8. Arbeidskaarten voor buitenlandse werknemers

Informatie over de aanvraag en de afgifte van de kaarten vindt u op de volgende webstek : http://www.werk.be/wg/werknemers_buitenlandse_nationaliteit/.

De behandeling van aanvragen van arbeidskaarten en -vergunningen alsook de afgifte ervan kan onderworpen worden aan een forfaitair door de koning te bepalen bedrag van maximaal van 12 euro (artikel 8, § 3, van de wet van 30 april 1999 betreffende de tewerkstelling van buitenlandse werknemers).

De behandeling van de aanvraag van arbeidskaart C en de afgifte ervan werden door de koning geregeld bij het besluit van 2 april 2003 tot bepaling van de modaliteiten van indiening van de aanvragen en van aflevering van de arbeidskaart C. De bevoegdheid tot het vaststellen van de forfaitaire vergoeding wordt toegekend aan de bevoegde overheid. Die vergoeding moet beperkt zijn tot 12 euro (artikel 8 van het koninklijk besluit van 2 april 2003).

Deze bepalingen zijn bedoeld voor de bevoegde overheid, in dit geval het Vlaams Subsidieagentschap voor Werk en Sociale Economie en de provinciale migratiediensten, waarbij de aanvraag moet worden ingediend.

De kaart moet uiteindelijk worden afgehaald bij de gemeente, maar de rol van de gemeente beperkt zich tot louter afgifte. Als daarvoor een gemeentelijke belasting wordt geheven, zal het redelijkerwijze maar om een beperkt bedrag mogen gaan.

3.28.9. Stedenbouwkundige vergunningen

3.28.9.1. Regelgeving

- Artikel 4.2.2 van de Vlaamse Codex Ruimtelijke Ordening (VCRO);

- Besluit van de Vlaamse Regering van 16 juli 2010 betreffende de meldingsplichtige handelingen ter uitvoering van de Vlaamse codex ruimtelijke ordening

- Besluit van de Vlaamse Regering van 28 mei 2004 betreffende de dossiersamenstelling van de aanvraag voor een stedenbouwkundige vergunning

3.28.9.2. Aandachtspunten

Het BVR van 28 mei 2004 maakt een onderscheid tussen stedenbouwkundige aanvragen met eenvoudige dossiersamenstelling, aanvragen voor technische werken, aanvragen voor terreinaanlegwerken en aanvragen met uitgebreide dossiersamenstelling.

Hoofdstuk 4.2 VCRO behandelt de vergunningsplicht. Er is een onderscheid tussen vergunningsplichtige en meldingsplichtige handelingen. De meldingsplicht betreft de gevallen waarin de beoordelingsruimte van het bestuur minimaal is omwille van het eenvoudige en gangbare karakter van de betrokken handelingen, of de onderworpenheid van de handelingen aan nauwkeurige stedenbouwkundige voorschriften. Deze dossiers zijn per definitie eenvoudiger voor de gemeente. Er zijn geen externe adviezen of openbare onderzoeken nodig. Er moet geen beslissing worden genomen, enkel een aktename.

Meer informatie vindt u op www.ruimtelijkeordening.be

3.28.9.3. Aanbevelingen

Het tarief voor de afgifte van stedenbouwkundige vergunningen kan gedifferentieerd worden op basis van de dossiersamenstelling. Meldingsplichtige dossiers zijn per definitie eenvoudiger voor de gemeente. De gevraagde vergoeding mag niet hoger zijn dan het tarief bij een eenvoudige dossiersamenstelling.

3.28.10. Kosteloosheid ingevolge wetsbepalingen

De gemeentebelasting op de afgifte van administratieve stukken mag niet worden toegepast als de wet bepaalt dat bepaalde stukken kosteloos moeten worden afgegeven. Dat is bijvoorbeeld het geval voor alle documenten die nodig zijn voor de toepassing van de wet van 20 juli 1971 op de gewaarborgde *gezinsbijslag* (artikel 11, tweede lid) en voor alle stukken ten gevolge van verplichtingen van het *sociaal statuut van zelfstandigen* (artikel 23 van koninklijk besluit nr. 38 van 27 juli 1967 houdende inrichting van het sociaal statuut der zelfstandigen).

3.29. Retributie voor administratieve prestaties

3.29.1. Achtergrond

De retributie voor administratieve prestaties is een vergoeding die meestal wordt betaald voor opzoekwerk en voor het maken van kopieën. In principe doet de inhoud van de dossiers of de stukken waarin het opzoekwerk verricht wordt, niet ter zake en zou een tarief kunnen worden vastgesteld op basis van het aantal gepresteerde uren. Dat tarief geldt ook voor genealogisch opzoekwerk, het opsporen van informatie over onroerend goed of ander opzoekwerk.

3.29.2. Aandachtspunten

De gemeente behoudt haar eigen appreciatierecht bij de vaststelling van een dergelijke retributie. Als de gemeente bijvoorbeeld vaststelt dat een bepaald soort opzoekwerk altijd ongeveer evenveel tijd in beslag neemt en evenveel kost, kan ze er toch voor kiezen een vast bedrag per soort opzoekwerk aan te rekenen.

De toepassing van het gelijkheidsbeginsel vereist dat een dergelijke retributie algemeen wordt toegepast en dus niet alleen aan notarissen wordt aangerekend. Omgekeerd is het evenmin billijk notarissen, op basis van hun ambt, vrij te stellen van een dergelijke retributie. De wet op het notarisambt bevat geen bepalingen in die zin. Notarissen moeten trouwens ook betalen voor de opzoeken die zij laten verrichten door de ontvangers van registratie (zie het ministerieel besluit van 9 december 1968) en door de hypotheekbewaarders (zie het koninklijk besluit van 18 september 1962 tot vaststelling van de lonen van hypotheekbewaarders). Ze kunnen die vergoedingen doorrekenen aan hun klanten.

3.29.3. Aanbevelingen

De Vereniging van Vlaamse Steden en Gemeenten heeft samen met de Koninklijke Federatie van Belgische Notarissen een modelformulier uitgewerkt voor de aanvraag van vastgoedinformatie. Een vergoeding van 65 à 70 euro geldt als richtbedrag voor het volledig invullen van dat formulier.

In ieder geval moeten notarissen over de gevraagde inlichtingen kunnen beschikken. Ze kunnen zich daarvoor baseren op het inzagerecht, dat voortvloeit uit het decreet van 26 maart 2004 betreffende de openbaarheid van bestuur.

Aan gerechtsdeurwaarders moeten inlichtingen kosteloos worden verstrekt als ze optreden voor behoeftigen krachtens een beslissing van het bureau voor gerechtsbijstand, overeenkomstig artikel 664 van het Gerechtelijk Wetboek.

3.30. Politieprestaties

3.30.1. Regelgeving

- artikel 90 van de wet van 7 december 1998 tot organisatie van een geïntegreerde politiedienst op twee niveaus voor bepaalde opdrachten van bestuurlijke politiediensten;

- koninklijk besluit van 27 april 2007 houdende het algemeen reglement op de gerechtskosten in strafzaken.

3.30.2. Aandachtspunten

De kosten voor veiligheid en openbare orde behoren tot de verplichte uitgaven van de gemeente en moeten gedekt worden door de algemeenheid van de ontvangsten. Prestaties van de politiediensten geven in principe geen aanleiding tot de aanrekening van kosten of tot de heffing van belastingen.

Een uitzondering daarop is bepaald in artikel 90 van de wet van 7 december 1998 tot organisatie van een geïntegreerde politiedienst op twee niveaus voor bepaalde opdrachten van bestuurlijke politiediensten. Dat artikel bepaalt dat « *de gemeenteraad of de politieraad een reglement kan vaststellen betreffende de inning van een vergoeding voor opdrachten van bestuurlijke politie van de lokale politie. De Koning regelt, bij een in Ministerraad overlegd besluit, de voorwaarden en de nadere regels van deze inning.* » Daarmee wordt in feite de regeling hernomen die vroeger bestond voor de gemeentepolitie in het nu opgeheven artikel 223bis van de Nieuwe Gemeentewet. Zoals toen is het de bedoeling dat een retributie alleen gevraagd wordt voor de prestaties die niet zozeer het algemeen belang dienen, maar meer specifiek het rechtstreeks belang van particulieren die om de tussenkomst verzoeken.

In het nog te nemen uitvoeringsbesluit zal bepaald worden welke prestaties daarvoor in aanmerking komen.

Een andere uitzondering is de gemeentebelasting op het vervoer van personen met een politievoertuig. Naar analogie van de reeds vroeger bestaande gemeentebelasting op het vervoer van dronken personen werd de eerste gemeentebelasting op het vervoer met een politievoertuig van personen die gerechtelijk of administratief zijn aangehouden gevestigd in de loop van 2002. Inzake gerechtelijke aanhoudingen moet evenwel rekening gehouden worden met artikel 78, 4°, van het algemeen reglement op de gerechtskosten in strafzaken. Dat artikel bepaalt dat de kosten van overbrenging, binnen het Rijk, van verdachten, beschuldigen en veroordeelden en van de personen die ter beschikking van de regering zijn gesteld, in alle gevallen ten laste van de Staat zijn, zonder dat ze verhaald kunnen worden op de veroordeelde partijen.

3.30.3. Aanbevelingen

In ieder geval moet de belasting op het vervoer van personen met een politievoertuig met de nodige omzichtigheid gehanteerd worden: er mag niet geraakt worden aan de rechtszekerheid en de rechtsbescherming van de burger. Dat is het geval als een fiscale maatregel wordt opgelegd die eigenlijk bedoeld is als een straf. Dat is onverenigbaar met onze rechtsordering die gebaseerd is op het principe van de scheiding van de machten, waarbij straffen worden uitgesproken door de rechterlijke macht.

Daarom moet de belasting beperkt blijven tot het vervoer van dronken personen en van personen die bestuurlijk aangehouden zijn. Het tarief mag niet hoger zijn dan 100 euro.

3.31. Brandweerprestaties

3.31.1. Regelgeving

- wet van 31 december 1963 betreffende de civiele bescherming;

- koninklijk besluit van 7 april 2003 tot verdeling van de opdrachten van civiele bescherming tussen de openbare brandweerdiensten en de diensten van de civiele bescherming;

- koninklijk besluit van 25 april 2007 tot vaststelling van de opdrachten van de hulpdiensten die kunnen verhaald worden en diegene die gratis zijn, gewijzigd bij koninklijk besluit van 16 juli 2009

3.31.2. Aandachtspunten

Ingevolge artikel 2bis/1, § 1, van de wet van 31 december 1963 betreffende de civiele bescherming zijn de staat en de gemeenten verplicht om de kosten van de prestaties van de civiele bescherming en van de brandweerdiensten door te rekenen aan de begunstigden, wanneer die diensten optreden buiten hun wettelijke opdracht. Artikel 2bis, § 1, van de wet somt de wettelijke opdrachten van civiele bescherming op :

1. de interventies betreffende de strijd tegen brand en ontploffing;
2. de brandpreventie;
3. de dringende medische hulpverlening;
4. de technische hulpverleningswerkzaamheden;
5. de bestrijding van vervuiling en van het vrijkomen van gevaarlijke stoffen;
6. de strijd tegen ramspoedige gebeurtenissen, catastrofes en de schadegevallen;
7. de coördinatie van de hulpverleningsoperaties, namelijk de installatie van de coördinatiemiddelen;
8. de internationale opdrachten van civiele bescherming;
9. de preventieve opdrachten tijdens grote bijeenkomsten van personen;
10. de waterbevoorrading;
11. de waarschuwing van de bevolking;
12. de logistieke ondersteuning.

Het koninklijk besluit van 7 april 2003 tot verdeling van de opdrachten van civiele bescherming preciseert die opdrachten en geeft aan welke opdrachten worden uitgevoerd door de civiele bescherming en welke opdrachten worden uitgevoerd door de brandweerdiensten. In de bijlage bij het besluit zijn de opdrachten van de brandweerdiensten opgenomen in kolommen 1 en 2.

Volgens artikel 2bis, § 1, tweede lid, van de wet op de civiele bescherming bepaalt de koning welke opdrachten verhaald kunnen worden op de begunstigden van de prestaties, en welke opdrachten gratis moeten worden uitgevoerd. Dat is gebeurd bij koninklijk besluit van 25 april 2007 tot vaststelling van de opdrachten van de hulpdiensten die kunnen verhaald worden en diegene die gratis zijn, gewijzigd bij koninklijk besluit van 16 juli 2009.

Artikel 2 van dat besluit somt de opdrachten op die gratis uitgevoerd moeten worden. Die opdrachten komen overeen met de wettelijke opdrachten, opgesomd in de wet op de civiele bescherming maar worden hier iets concreter geformuleerd :

1. de interventies betreffende de bestrijding van brand en ontploffing;
2. de technische hulpverleningswerkzaamheden, op voorwaarde dat het gaat om een noodoproep om mensen te beschermen of te redden;
3. bestrijding van ramspoedige gebeurtenissen en catastrofes;
4. de coördinatie van de hulpverleningsoperaties;
5. de internationale opdrachten van civiele bescherming, uitgezonderd de opdrachten inzake de bestrijding van vervuiling;
6. de rechtstreekse drinkbevoorrading van de burger, in geval van een vrij ernstig watertekort of van een watertekort dat een omvangrijk gebied treft;
7. de waarschuwing aan de bevolking;
8. de interventie naar aanleiding van een loos alarm.

Het verslag aan de koning bij dat besluit geeft nog extra toelichting bij :

- punt 1 : bestrijding van brand en ontploffing is altijd gratis;
- punt 2 : een interventie voor de bescherming van personen is gratis. Het redden van dieren mag verhaald worden op de begunstigde;
- punt 3 : bestrijding van rampen en catastrofes is gratis, maar de bestrijding van schadegevallen, bijvoorbeeld naar aanleiding van slecht onderhoud, mag verhaald worden op de begunstigde;
- punt 6 : het vullen van een watertoren kan verhaald worden op de begunstigde, in dit geval de watermaatschappij. Het verstrekken van water aan een bewoner die niet is aangesloten op de waterleiding, kan verhaald worden op de begunstigde;
- punt 8 : een interventie bij loos alarm is gratis omdat er een risico voor personen is en omdat men niet zou nalaten de hulpdiensten te verwittigen om mogelijke kosten te vermijden.

Artikel 3 van het koninklijk besluit van 25 april 2007 bepaalt dat de kosten van de opdrachten die niet opgesomd zijn in artikel 2 verhaald kunnen worden op de begunstigden. Ook de kosten van interventies ingevolge een falend technisch alarm kunnen verhaald worden. De gemeente die instaat voor het beheer van de brandweerdienst bepaalt voor welke opdrachten de kosten verhaald worden en tegen welk tarief.

In geval van vervuiling en het vrijkomen van gevaarlijke stoffen moeten de kosten van de interventie verhaald worden op de exploitant die de schade of de dreiging van de schade heeft veroorzaakt, of op de eigenaar van de gewraakte stoffen, overeenkomstig artikel 2bis/2, § 2, van de wet van 31 december 1963 op de civiele bescherming.

3.32. Retributie voor werken aan nutsleidingen

3.32.1. Achtergrond

In 2001 werd door de VVSG samen met een aantal nutsbedrijven een Code voor infrastructuur- en nutswerken langs gemeentewegen uitgewerkt. Daarin werden een aantal afspraken gemaakt met het oog op «minder hinder» voor de omwonenden : een betere coördinatie van werken, meer kwaliteitsvolle werken, betere informatieplicht, respecteren van een sperperiode, groeperen van werken van verschillende nutsmaatschappijen in dezelfde periode en gebruikmakend van dezelfde sleufwerken. Meer informatie daarover vindt u op de website van de VVSG.

3.32.2. Modelreglement

Ter ondersteuning van deze code hebben sommige gemeenten een retributiereglement ingevoerd.

U vindt het modelreglement op de website van het Agentschap voor Binnenlands Bestuur

<http://binnenland.vlaanderen.be/modellen-fiscaliteit>

Ik verzoek u, Mevr. de gouverneur, mijnheer de gouverneur, de gemeentebesturen op de hoogte te brengen van deze omzendbrief via de publicatie ervan in het Bestuursmemoriaal.

Ik zend aan alle besturen rechtstreeks een kopie van deze omzendbrief.

Deze omzendbrief kan ook worden geraadpleegd via het internet op <http://www.binnenland.vlaanderen.be>
Brussel, 10 juni 2011.

De Vlaamse minister van Bestuurszaken, Binnenlands Bestuur, Inburgering, Toerisme en Vlaamse Rand,

G. BOURGEOIS

Nota's

(1) In het advies nr. 35.583/3 van 20 januari 2004 inzake het voorontwerp van decreet tot wijziging van artikel 464,1° van het WIB, heeft de Raad van State het gewest onbevoegd verklaard om de beperking van de fiscale bevoegdheid van de gemeenten in deze materie te wijzigen.

(2) Verdrag van 18 april 1961 inzake *diplomatiek* verkeer, geratificeerd bij de wet van 30 maart 1968, inzonderheid de artikelen 23, 34 en 37;

Verdrag van 24 april 1963 inzake *consulair* verkeer, geratificeerd bij de wet van 17 juli 1970, inzonderheid de artikelen 32, 48 en 49.

Het Verdrag van 1961 wordt analoog toegepast op de zendingen (zetels) van internationale organisaties, andere dan de Europese Unie en de Verenigde Naties, op voorwaarde dat die organisaties met België een verdrag sluiten m.b.t. het rechtstatuut van hun zending en het personeel ervan, een zogenaamd zetelakkoord.

(3) Dat statuut is geregeld in het protocol betreffende de voorrechten en immuniteiten van de Europese Gemeenschappen, gevoegd bij het verdrag tot instelling van een Raad en een Commissie die de Europese Gemeenschappen gemeen hebben, ondertekend in Brussel op 8 april 1965 en goedgekeurd bij de wet van 13 mei 1966. Vooral de artikelen 13 en 14 van het protocol zijn in dat verband relevant :

Artikel 13 : ambtenaren en personeelsleden van de Europese Gemeenschap zijn onderworpen aan een belasting ten bate van de Gemeenschap op de door hen betaalde salarissen, lonen en emolumenten. Zij zijn vrijgesteld van nationale belastingen op die salarissen, lonen en emolumenten;

Artikel 14 : voor de inkomens-, vermogens- en successiebelastingen worden ambtenaren en personeelsleden van de Europese Gemeenschap die zich uitsluitend omwille van de uitoefening van hun ambt in een andere lidstaat vestigen, geacht de fiscale woonplaats te houden die zij hadden op het ogenblik van indiensttreding. Dat geldt ook voor de echtgenoot, voor zover die geen eigen beroepsbezigheden heeft, en voor de kinderen ten laste. Dat is de zogenaamde exceptie van fiscale woonplaats. Roerende goederen van deze ambtenaren en personeelsleden worden voor de successiebelasting geacht zich eveneens in de fiscale woonplaats te bevinden.

(4) Omzendbrief BA 2006/01 van 13 januari 2006 betreffende het Gemeentedecreet en het Provinciedecreet – in werking treding van de bepalingen betreffende het toezicht.

(5) Overeenkomstig artikel 569, 32° van het Gerechtelijk Wetboek is uitsluitend de rechtbank van eerste aanleg bevoegd om te oordelen over geschillen betreffende de toepassing van de belastingwet. Alleen de rechtbanken van eerste aanleg die zitting houden in de zetel van het hof van beroep van Antwerpen, Bergen, Brussel, Gent en Namen, zijn bevoegd overeenkomstig artikel 632 van het Gerechtelijk Wetboek.

De koning kan ook andere rechters aanwijzen om binnen het rechtsgebied van het hof van beroep kennis te nemen van fiscale geschillen. Hij heeft dat gedaan bij koninklijk besluit van 25 maart 1999 en 6 maart 2002 : zijn ook bevoegd de rechtbanken van eerste aanleg van Aarlen, Brugge, Hasselt, Leuven, Namen en Nijvel

(6) Zie daarover het advies van de Raad van State uitgebracht naar aanleiding van het wetsontwerp grond- en pandendecreet, nr. 44.839/1 van 25 september 2008, p.520.

(7) De Vlaamse Codex is nog niet helemaal correct gecoördineerd op dat punt, zodat hier nog verwezen wordt naar artikel 143 van het decreet Ruimtelijke Ordening, zoals gewijzigd door artikel 7.2.30 van het decreet van 27 maart 2009 betreffende het grond- en pandenbeleid.

(8) Aangezien het hier gaat over onbebouwde industrieterreinen, heeft de vrijstelling hier weinig zin en wordt ze wellicht nog geschrapt bij gelegenheid van de correctie van de codificatie van de Vlaamse Codex.

(9) Het decreet vermeldt de datum van 31 december 2009. De kohieren van gemeentebelastingen kunnen overeenkomstig artikel 4, § 3, van het decreet van 30 mei 2008 betreffende de vestiging, de invordering en de geschillenbeslechting van provincie- en gemeentebelastingen echter uitvoerbaar verklaard worden tot 30 juni van het jaar dat volgt op het aanslagjaar. Voor eigen gemeentebelastingen op leegstand moet die datum dan ook tot uiterlijk 30 juni 2010 verschoven worden.

(10) Artikel 10, § 2, van het besluit van de Vlaamse Regering van 2 april 1996 zoals gewijzigd bij besluit van 30 juni 2006

(11) Artikel 15 van het besluit van de Vlaamse Regering van 1 juli 1997 tot uitvoering van het decreet van 19 april 1995 houdende maatregelen ter bestrijding en voorkoming van leegstand en verwaarlozing van bedrijfsruimten, zoals laatst gewijzigd bij besluit van 24 maart 2006.

(12) Zie p. 145 en 147 van het uitvoeringsplan. Het plan staat ook op de website www.ovam.be klik door naar beleid en vervolgens naar uitvoeringsplannen.

(13) Zie de brief hierover van de OVAM van 21 maart 2008

(14) Een arrest van het hof van beroep van Antwerpen van 15 februari 1994 heeft die tariefbepaling op basis van de oppervlakte van het terrein verworpen omdat ze strijdig is met het gelijkheidsbeginsel. Er wordt dan inderdaad geen verantwoord onderscheid gemaakt tussen de delen van de stortplaats die nog in gebruik zijn en de delen die niet meer in gebruik zijn.

(15) Art. 97. § 1. Onder de voorwaarden bepaald in dit hoofdstuk, is elke operator van een openbaar telecommunicatienet gemachtigd om, mits eerbiediging van hun bestemming en de wettelijke en reglementaire bepalingen die hun gebruik regelen, het openbaar domein en de eigendommen te gebruiken om kabels, bovengrondse lijnen en bijbehorende uitrustingen aan te leggen en alle nodige werken hieraan uit te voeren. Tot deze werken behoren die welke nodig zijn voor de instandhouding, de wijziging, de herstelling, de opruiming en de controle op de kabels, bovengrondse lijnen en bijbehorende uitrustingen.

Art. 98. § 2. De overheid mag voor dat gebruiksrecht (de operator van het betrokken openbaar telecommunicatienet) geen belasting, taks, cijns, retributie of vergoeding, van welke aard ook, opleggen. Bovendien bezit (elke operator van een openbaar telecommunicatienet) een kosteloos doorgangsrecht voor de kabels, bovengrondse lijnen en bijbehorende uitrustingen in de openbare of particuliere bouwwerken, die in het openbaar domein worden aangebracht.

(16) Zie bijvoorbeeld rechtbank van eerste aanleg van Namen in vonnis van 10 maart 2010, Hof van Cassatie van 10 december 2009, nr. 08.0041².

Raad van State nr. 183.202 van 22 mei 2008, Rv EA Antwerpen 05/05/2004

(17) Nr. 199.454 en nr. 199.455, gewezen in gemeenschappelijke vergadering, omdat gevestigde rechtspraak wordt herroepen !