

V L A A M S P A R L E M E N T



Zitting 2000-2001

22 februari 2001

VERSLAG

– van het Rekenhof –

over de invordering en inning van milieuheffingen

REKENHOF

N 12-1.699.496 B5
Bijlage : 1 verslag + Bijlagen

Brussel, 21 februari 2001

Mijnheer de Voorzitter,

Betreft : Doelmatigheidsonderzoek door het Rekenhof naar de organisatorische voorwaarden met betrekking tot de invordering en inning van vier milieuheffingen.

De wet van 10 maart 1998 tot wijziging van de organieke wet van 29 oktober 1846 op de inrichting van het Rekenhof, bepaalt dat het Rekenhof a posteriori de goede besteding van de rijks gelden controleert en zich ervan vergewist dat de beginselen van zuinigheid, doeltreffendheid en doelmatigheid in acht worden genomen.

In dat kader heeft zijn college beslist in 1999 een dergelijk onderzoeksproject uit te voeren met betrekking tot de invordering en inning van de afvalwater-, afval-, mest- en grondwaterheffingen in het Vlaams Gewest.

Het Rekenhof heeft dit onderzoek nu uitgevoerd en de resultaten worden u meegedeeld in het hierbijgevoegde rapport.

Op last :
De Hoofdgriffier,

Het Rekenhof :
De Voorzitter,

F. VANSTAPEL.

F. VAN DEN HEEDE.

Aan de heer N. DE BATSELIER
Voorzitter van het Vlaams Parlement
Leuvenseweg 27
1011 BRUSSEL

REKENHOF

Invordering en inning van milieuheffingen

*Verslag van het Rekenhof
aan het Vlaams Parlement*

Brussel, 20 februari 2001

REKENHOF

Invordering en inning van milieuheffingen

*Verslag van het Rekenhof
aan het Vlaams Parlement*

Verslag vastgesteld door
de Nederlandse kamer van het Rekenhof
op 20 februari 2001

INHOUD

	Blz.
Bestuurlijke boodschap	10
Samenvatting	11
1. Inleiding	13
1.1. Aanleiding tot het onderzoek	13
1.2. Onderzoeksveld	15
1.3. Onderzoeksvragen en -methode	18
2. Beleidsniveau	21
2.1. Sturing en terugkoppeling	21
2.1.1. Inzicht in het beleidsveld	21
2.1.2. Doelstellingen	22
2.2. Regelgeving	24
2.3. Conclusies	26
2.4. Aanbevelingen	26
2.5. Antwoord van de ministers	27
2.5.1. Vlaamse Minister van Leefmilieu	27
2.5.2. Vlaamse Minister van Financiën en Begroting	28
3. Beheersniveau	29
3.1. Doelstellingen	29
3.1.1. Organisatiedoelstellingen	29
3.1.2. Coördinatie van doelstellingen	29
3.2. Organisatie	30
3.2.1. Organisatiestructuur	30
3.2.2. Outsourcing	34
3.2.3. Organisatie en omgeving	35
3.3. Procesbeheer	36
3.3.1. Planning	37
3.3.2. Opvolging	38
3.3.3. Rapportering	40
3.4. Conclusies	40
3.5. Aanbevelingen	41
3.6. Antwoord van de ministers	42
3.6.1. Vlaamse Minister van Leefmilieu	42
3.6.2. Vlaamse Minister van Financiën en Begroting	43

4. Heffingsniveau	45
4.1. Processen	45
4.2. Vestigingsproces	45
4.3. Controleproces	47
4.4. Betwistingsproces	50
4.5. Invorderingsproces	51
4.6. Conclusies	53
4.7. Aanbevelingen	54
4.8. Antwoord van de Vlaamse Minister van Leefmilieu	55
5. Algemene conclusie	57
BIJLAGE 1 : bij het onderzoek gehanteerde normen	59
BIJLAGE 2 : brieven van de ministers	71

Bestuurlijke boodschap

De Vlaamse Gemeenschap heeft het beheer en de heffing van de diverse milieuheffingen die zij de voorbije jaren invoerde, aan verschillende organisaties in de milieubeleidssector overgelaten, vooral Vlaamse openbare instellingen. Het Rekenhof heeft in het kader van zijn controle op de goede besteding van de overheidsmiddelen, onderzocht of medio 1999 aan de voorwaarden was voldaan om tot een doelmatige milieuheffing te kunnen komen. Het stelde vast dat enkel de voorwaarden om de decretale bepalingen en normen op het fiscale vlak na te leven, vervuld waren. De organisaties slaagden er dan ook in de heffingen tijdig te vestigen en te innen. Tal van andere voorwaarden om tot een doelmatige werking van het instrument milieuheffing te komen, waren evenwel in onvoldoende mate vervuld (onvoldoende sturing door het beleid, divergerende en instabiele regelgeving, onvolledigheid van de administratieve onderbouw, gebrek aan overleg en samenwerking, inoperationaliteit van plannings- en beheersinstrumenten, ontoereikende controle, ontoereikende financiële rapportering, ...). Dit rapport doet de Vlaamse Gemeenschap tal van aanbevelingen om het risico in te perken.

Samenvatting

In het kader van zijn controle op de goede besteding van de overheids-gelden, heeft het Rekenhof het beleid en beheer van vier milieuheffingen in de Vlaamse Gemeenschap onderzocht: de afvalwater-, afval-, mest- en grondwaterheffingen. Het onderzocht meer in het bijzonder of de voorwaarden vervuld zijn om tot een doelmatige heffing te kunnen komen. Het onderzoek stoelt op een vragenlijst, interviews en een documentonderzoek. Het weerspiegelt de toestand medio 1999. Het programmadecreet 2000 heeft de bevoegdheid voor de grondwaterheffing inmiddels van de afdeling Water van AMINAL overgedragen aan de Vlaamse Milieumaatschappij. Het Rekenhof concludeerde in het algemeen dat nog in onvoldoende mate is voldaan aan enkele efficiëntievoorwaarden.

Beleid

De milieubeleidsvoorbereiding besteedt onvoldoende aandacht aan de heffingen. Zij vindt doorgaans ad hoc plaats. De milieubeleids-evaluatie voldoet evenmin.

Het beleid formuleert de strategische doelstellingen van de milieuheffingen duidelijk, noch expliciet.

De totstandkoming van de regelgeving vertoont tekortkomingen op het vlak van de beleidsvoorbereiding en -evaluatie, kwaliteitsbewaking en coördinatie.

Beheer

Het gebrek aan duidelijke beleidsdoelstellingen hypothekeert de afstemming van de organisatiedoelstellingen op het beleid, alsook de coherentie van deze doelstellingen. De organisatie operationaliseert ze in onvoldoende mate. Voorts ontbreekt uniformiteit in de wijze waarop de heffingsfunctie in de organisaties is geïntegreerd, evenals gestructureerde samenwerkingverbanden tussen de betrokken overheidsactoren.

De outsourcing van de inning van afvalwaterheffingen voor kleinverbruikers mist decretale machtiging, een voorafgaande evaluatie van de alternatieven en gevolgen, alsook bepaling van de criteria voor de keuze van de contractant.

De graad van ontwikkeling en het gebruik van plannings- en beheersinstrumenten zijn sterk uiteenlopend. Prestatiemeting en geaggregeerde statistische informatievoorziening en kwaliteitsbewaking zijn weinig ontwikkeld. Het interne controleproces is onvoldoende expliciet in de organisaties ingebouwd en vastgelegd. Behoudens de VMM hebben de organisaties geen of slechts een beperkt zicht op de kostprijs van de heffingen en op de relatie tussen de in- en output van de processen.

Voor de aanmaak en doorstroming van beheersinformatie ontbreken procedures, ondersteuningsmiddelen en organisatorische structuren. De schaarse rapportering aan het beleid – met name over enkele aspecten van de invordering, zoals de gerealiseerde heffingsontvangsten - vindt ad hoc plaats en is niet systematisch, noch op de behoeften van het beleid afgestemd.

Heffing

De organisaties voldoen grosso modo aan de voorwaarden voor een efficiënt verloop van het vestigingsproces. Zij hebben echter geen zicht op de volledigheid van de bestanden van heffingsplichtigen en de corrigerende maatregelen zijn vrij beperkt. De organisaties doen weinig aan actieve opsporing. Ondanks een maar beperkte uitwerking van dossierbehandelingstermijnen, halen de organisaties wel de decretaal opgelegde vestigings-tijdslimieten.

Een volwaardig controlebeleid is er niet, noch een systematisch onderzoek naar misbruiken. De controles blijven meestal zuiver administratief. Andere tekortkomingen in het controleproces zijn: een ontoereikende prioriteitenbepaling voor de afhandeling en -controle, het beperkte en informele karakter van de samenwerking met andere instanties en de vrij zwakke en niet-uniforme kwantitatieve en kwalitatieve normstelling.

Geschreven richtlijnen voor de behandeling van de bezwaarschriften ontbreken vaak. Administratieve doorlooptijden voor de behandeling van de bezwaarschriften zijn er, behalve die welke de heffingsdecreten stellen, niet vastgesteld. De decretale termijnen worden weliswaar meestal gehaald. Geautomatiseerde systemen voor de opvolging en bewaking van de bezwaarschriftenstroom zijn nog niet algemeen ingeburgerd. Wel konden de organisaties de evolutie en financieel-budgettaire weerslag van de bezwaarschriften grosso modo weergeven. Op één organisatie na, delen zij de bezwaarschriften in categorieën in. Administratieve fouten worden opgevolgd en leiden tot bijsturingen. De organisaties lichten de heffingsplichtigen in over de berekening en de procedure.

De interne invorderingsrichtlijnen zijn op ongelijke wijze uitgewerkt. Invorderingstermijnen zijn er niet, behoudens de decretaal voorziene verjaringstermijnen. De doorlooptijden die de snelheid van het invorderingsproces weergeven, zijn wel bij benadering meetbaar. De organisaties beschikken over de noodzakelijk financiële, budgettaire en boekhoudkundige basisinformatie, maar de boekhoudkundige verwerking van de ontvangsten is niet altijd homogeen.

1. Inleiding

1.1. Aanleiding tot het onderzoek

Het milieubeleid beschikt over juridische (milieurecht), communicatieve (voorlichting, sensibilisering, educatie en marketing) en economische instrumenten (fiscale, financiële marktgerichte instrumenten). Als onderdeel van het economisch sturingsmodel, vormen milieuheffingen een beleidsinstrument dat kan bogen op een grote belangstelling en een wijd verbreide toepassing. De Europese Unie heeft milieuheffingen immers aanbevolen met toepassing van het principe *de vervuiler betaalt*. Op het politieke en maatschappelijke vlak bestaat een ruime interesse voor de financiering van het leefmilieubeleid en de rol van milieuheffingen daarin. Het Vlaams Parlement heeft in een resolutie van 25 juni 1997 gewezen op de onvoorspelbaarheid en ondoorzichtigheid van de verschillende reglementeringen en het daarmee samenhangende gevoel van rechtsonzekerheid voor de heffingsplichtigen. Het parlement stelde continuïteit, doorzichtigheid en voorzienbaarheid dan ook als leidende principes van het milieubeleid voorop⁽¹⁾.

De milieuheffingen maken met 16 miljard BEF een belangrijk deel van de Vlaamse gewestelijke fiscaliteit uit (ongeveer 25%)⁽²⁾. Een blijvende stijgende trend in de omvang van de bestaande heffingen, evenals een uitbreiding van de belastbare materie⁽³⁾, ligt in de lijn der verwachtingen. In het licht van deze evolutie en van de aangekondigde uitbreiding van de eigen fiscale bevoegdheden van Gemeenschappen en Gewesten, heeft het Vlaams beleidsniveau de voorbereidingen tot de organisatorische uitbouw van de Vlaamse fiscaliteit in de eenentwintigste eeuw ingezet. De Vlaamse administratie heeft een proeve van structuur aan de Vlaamse regering voorgelegd⁽⁴⁾ en de Minister-President van de Vlaamse regering heeft het Rekenhof op 19 augustus 1999 meegedeeld dat zijn administratie in het najaar van 1999 de studie heeft aangevat voor een voortraject naar een Vlaamse fiscale administratie in de eenentwintigste eeuw. Daarbij zal het voorliggende onderzoek van de milieuheffingen worden betrokken.

Voorheen gaf de vorige Vlaamse Minister van Leefmilieu al opdracht verscheidene studies over milieuheffingen uit te voeren⁽⁵⁾. Ook het Re-

¹ Stuk 667 (1996-1997) – Nr. 1, p.2, en Nr. 5, p.19-21, alsook Plenaire vergadering – Nr. 50, 25 juni 1997.

² De eigen fiscaliteit financiert momenteel maar een bescheiden uitgavengedeelte (11%). De cijfers voor 1997 komen uit de bijdrage van W. Demeester, 'Naar een nieuw financieringsmechanisme voor gemeenschappen en gewesten, in Vlaamse fiscaliteit, status questionis, 1997, Die Keure, 1997, p. 283.

³ Zo is al enige tijd sprake van energieheffingen. Deze heffing zou echter een federale kunnen worden, gelet op de (Europese) tendens tot vergroening van de fiscaliteit en fiscalisering van het milieubeleid.

⁴ Zie de mededeling aan de Vlaamse regering, document VR/99/2505/DOC.MED/08

⁵ Zie: 'Milieuheffingen: een instrument voor Vlaams milieubeleid', Prof. Dr.R. S'Jegers, Prof. Dr.A. Verbeke, Prof. Dr. W. Winkelmanns, Prof. Dr. C. Peeters, Drs. C. Coeck en Drs. M. Lesceu, VUB en RUCA, mei 1993, en 'Het gebruik van milieuheffingen en andere economische instrumenten in functie van vooropgestelde

kenhof heeft aan dit beleidsinstrument al eerder onderzoek gewijd, waarvan het de resultaten aan het Vlaams Parlement heeft voorgelegd. Het thema kwam tevens aan bod in de hoorzittingen die de Commissie Leefmilieu over de problematiek van de financiering van het leefmilieu hield⁽⁶⁾. Tot op heden hadden de diverse milieuheffingsonderzoeken het beleidsinstrumentaal karakter van de milieuheffingen als voorwerp. Het functioneren van de heffingsprocessen kreeg nog geen systematische doelmatigheidstoetsing. De analyse van (vooral parlementaire) documenten leert nochtans dat de organisatie van de heffingen voor verbetering vatbaar is⁽⁷⁾. Het voorliggende rapport beoogt deze leemte in te vullen.

Het Vlaams Gewest heeft geen eigen traditie van een fiscale dienst en voerde fiscale regelgevingen in naargelang de nood ertoe zich voerde. De Vlaamse Gemeenschap, in het bijzonder het departement Leefmilieu en Infrastructuur (LIN), beschikt dan ook niet over een centrale fiscale dienst voor de inning en invordering van heffingen. Deze taken werden per milieuheffing toebedeeld aan *de materieel competente administraties*, in casu voornamelijk Vlaamse openbare instellingen. Zo staat de Vlaamse Milieumaatschappij (VMM) in voor de afvalwaterheffing en de Openbare Afvalstoffenmaatschappij voor Vlaanderen (OVAM) voor de afvalheffing.

Ook de decretale regelingen zijn uiteenlopend. De betrokken overheidsinstanties handelen milieuheffingen niet op identieke wijze administratief af. Evenmin uniform is de samenwerking en coördinatie met andere besturen. Over het algemeen creëerde ook de concrete toepassing van de heffingsregelingen moeilijkheden.

Talrijke parlementaire vragen en ministeriële antwoorden lieten disfuncties op het vlak van de inning en invordering vermoeden. Zo stonden de tijdigheid, volledigheid en juistheid van de inningen ter discussie. Aan deze disfuncties liggen logischerwijze gebreken in de administratieve organisatie en het beheer ten grondslag liggen. Ook was al gebleken dat de informatievoorziening (waaronder het rapporteringssysteem aan management en beleid), efficiëntiemeting en andere organisatorische aspecten ontoereikend waren⁽⁸⁾. Deze knelpunten deden vragen rijzen over de organisatorische uitbouw van de heffingsprocessen.

milieudoelstellingen in een lange termijnstrategie' van de werkgroep Milieuheffingen, mei 1993.

⁶ Stuk 166 (1995-1996) - Nr. 3, p.5 - 52.

⁷ Bv. Handelingen Nr.9, 20 februari 1992 of Vragen en Antwoorden – Nr. 3 van 13 april 1992, p.89, en Nr.15 van 23 oktober 1997, p. 14 en volgende.

⁸ Zo wees het Rekenhof op 22 juni 1993 (dossier J 827.449) de toenmalige Vlaamse Minister van Leefmilieu op laattijdige inningen en een gebrek aan controle bij de mestheffingen; alsook een incorrecte gegevensverstrekking door de drinkwatermaatschappijen, foute aanslagen betreffende de sociale correctie, dubbele aanslagen, enz., bij de afvalwaterheffingen-kleinverbruikers.

1.2. Onderzoeksveld

Het begrip milieuheffingen dekt in zijn ruimste zin een veelheid aan *taksen*: afvalheffingen; afvalwaterheffingen (op de verontreiniging van de oppervlaktewateren); mestheffingen (op de mestoverschotten); heffingen op de milieuvergunningen; heffingen op de afgifte van watervangvergunningen; heffingen op de afgifte van vergunningen voor het privaat gebruik van het domein van de wegen, de waterwegen en hun aanhoorigheden, de zeewering en de dijken; heffingen op de grindwinning; heffingen op de afgifte van visverloven; heffingen op de afgifte van jachtverloven en -vergunningen; heffingen op de in- en uitvoer van afvalstoffen; heffingen op genetisch gemodificeerde (micro-)organismen of pathogenen; heffingen op de afgifte van bodemattesten en grondwaterheffingen. Onder deze heffingen zijn zowel retributies als zuivere belastingen te vinden.

De budgettair belangrijkste belastingen komen - als toegewezen ontvangsten - terecht in het Minafonds, de gewestdienst met afzonderlijk beheer die instaat voor de financiering van het leefmilieubeleid. In principe financieren heffingen het Minafonds voor 75%. Een dotatie uit de algemene middelenbegroting van de Vlaamse Gemeenschap vult deze financiering aan. Het selectie criterium is de budgettaire impact voor het Minafonds. In dat opzicht zijn de onderzochte heffingen de belangrijkste milieuheffingen in Vlaanderen. De afvalwater-, afval-, mest- en grondwaterheffingen zijn de voornaamste heffingen⁹. Zij brachten in 1998 ongeveer 13,5 miljard BEF op.

⁹ Zie *Rapport over de inkomsten en uitgaven van het Vlaamse milieubeleid*, van de SERV, 11 oktober 1996. Dit rapport vermeldt grondwaterheffingen nog niet.

De onderstaande tabel toont het respectieve aandeel van de geselecteerde heffingen in de ontvangsten 1998 van het Minafonds (in miljoen BEF)⁽¹⁰⁾.

	<i>Raming</i>	<i>Realisatie</i>
<i>Afval</i>	4.123	3.068
<i>Water</i>	9.708	9.675
<i>Mest</i>	200	207
<i>Grondwater</i>	540	535
<i>Totaal</i>	13.934	13.485
<i>Totaal ontvangsten Mina-fonds</i>	20.835	20.379

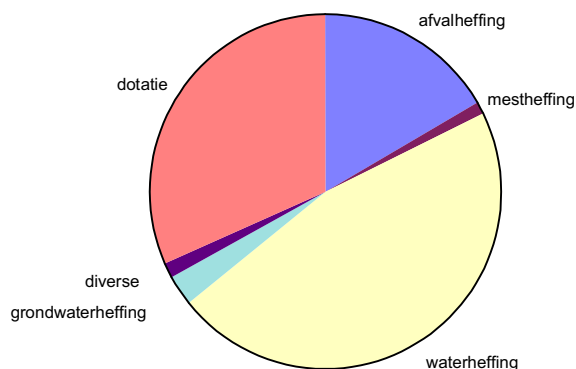
Het Rekenhof heeft zijn onderzoeksveld vanuit dit budgettaire aspect afgebakend tot deze heffingen. De afvalwaterheffingen voor grootverbruikers en die voor kleinverbruikers beschouwt het bovendien als twee afzonderlijke heffingen, aangezien hun processen sterk uiteenlopen.

Ruim één vijfde van de eigen fiscale inkomsten van het Vlaams Gewest is afkomstig van milieuheffingen. Daarvan vertegenwoordigt de onderzoekselectie ongeveer 95%⁽¹¹⁾.

¹⁰ Deze cijfers zijn gebaseerd op de uitvoeringsrekening over 1998 van het Minafonds. De grondwaterbelasting werd slechts in de loop van 1997 ingevoerd. Thans brengt deze heffing het Minafonds ongeveer 500 miljoen BEF op.

¹¹ De eigen fiscale inkomsten van het Vlaams Gewest zijn de som van de Gewestbelastingen (voor 1999 op 38,3 miljard BEF geraamd), het Kijk- en Luistergeld (17,8 miljard BEF) en de milieuheffingen (14,2). Zie de toelichtingen bij de aanpassing van de middelen- en de algemene uitgavenbegroting van de Vlaamse Gemeenschap voor het begrotingsjaar 1999 (Stuk 13-A (1998-1999) – Nr.1, p.26) en het decreet van 18 mei 1999 houdende aanpassing van de middelenbegroting van de Vlaamse Gemeenschap voor het begrotingsjaar 1999, B.S. van 30 september 1999, p. 36847. Voor de gegevens 1999, zie *Het Centenblaadje 1999, informatiebrochure over de Vlaamse begroting*, p.40-41. In deze milieuheffingen zijn begrepen: die voor de vaste afvalstoffen, milieuvergunningen, watervangvergunningen, grondwaterwinning, verontreiniging van oppervlaktewateren en verontreiniging door meststoffen. Deze ontvangsten worden toegewezen aan het Mina-fonds, behoudens de heffingen op de watervangvergunningen, die voor de dienst met afzonderlijk beheer Vlaams Infrastructuurfonds (VIF) zijn bestemd.

**Herkomst 20,8 miljard BEF ontvangsten Mina-fonds in 1998
volgens *beleidnota leefmilieu 2000-2004***



Op het hoogste bestuursniveau is de Vlaamse Minister van Leefmilieu bevoegd voor de milieuheffingen. De organisatie van de fiscaliteit behoort tot het bevoegdheidsdomein van de Vlaamse Minister van Financiën en Begroting. De betrokken administratieve entiteiten zijn:

- de afdeling Water van AMINAL (administratie milieu, natuur, land en waterbeheer) voor de grondwaterheffingen; AMINAL maakt deel uit van het departement Leefmilieu en Infrastructuur (LIN);
- de Vlaamse openbare instelling OVAM (Openbare Afvalstoffenmaatschappij voor Vlaanderen) voor de afvalheffingen⁽¹²⁾;
- de Vlaamse openbare instelling VMM (Vlaamse Milieumaatschappij) voor de afvalwaterheffingen⁽¹³⁾;
- de Vlaamse openbare instelling VLM (Vlaamse Landmaatschappij), voor de mestheffingen⁽¹⁴⁾;

¹² Opggericht bij decreet van 2 juli 1981 betreffende de voorkoming en het beheer van afvalstoffen. De OVAM behoort tot de instellingen van categorie A (gepersonaliseerde besturen) in de zin van de wet van 16 maart 1954 betreffende de controle op sommige instellingen van openbaar nut behoort. De categorie A-instellingen staan onder het rechtstreekse gezag van de Vlaamse regering, ofschoon ze een eigen rechtspersoonlijkheid bezitten. Zij beschikken niet over eigen beheersorganen. Hun begrotingen en rekeningen worden opgemaakt onder het gezag van de minister onder wie zij ressorteren.

¹³ Opggericht bij artikel 32bis van de wet van 26 maart 1971 op de bescherming van de oppervlaktewateren tegen verontreiniging, zoals gewijzigd bij het decreet van 12 december 1990, als instelling van openbaar nut van categorie A (artikel 32ter).

¹⁴ Opggericht bij artikel 2 van het decreet van 21 december 1988 houdende oprichting van de Vlaamse Landmaatschappij en bij artikel 3 van deze wet onder categorie B gerangschikt. De instellingen van categorie B bezitten rechtspersoonlijkheid en eigen beheersorganen (raad van bestuur en algemene vergadering) die autonoom, op eigen verantwoordelijkheid en gezag handelen. Ze zijn niettemin onderworpen aan het toezicht van de bevoegde minister. De beheersorganen maken de begrotingen en rekeningen op, de toezichthoudende minister en de Vlaamse Minister van Financiën keuren ze goed.

- het Fonds voor Preventie en Sanering inzake Leefmilieu en Natuur (Mina-fonds) als bestemming van de ontvangsten van de heffingen⁽¹⁵⁾.

heffing	benaming	statuut	plaats van de functie heffingen in de organisatie
afval	OVAM	VOI, categorie A	verspreid over de diensten van de afdeling afvalstoffenbeheer ⁽¹⁶⁾
afvalwater	VMM	VOI, categorie A	afdeling heffingen ⁽¹⁷⁾
mest	VLM	VOI, categorie B	functioneel onderdeel van de afdeling mestbank ⁽¹⁸⁾
Grondwater	AMINAL - afdeling Water	afdeling van het departement LIN	functioneel onderdeel van de afdeling water ⁽¹⁹⁾

1.3. Onderzoeksvragen en -methode

1.3.1. Voorwaardenonderzoek

Het Rekenhof heeft niet de mate van doelmatigheid van de uitvoering van het heffingsproces onderzocht, maar de aanwezigheid van organisatorische voorwaarden die normaliter tot een grotere doelmatigheid leiden. Doelmatig zijn milieuheffingen als zij voldoende middelen genereren voor de bekostiging van het milieubeleid (financierende- of bestemmingsheffingen), of als zij gedragingen beïnvloeden (regulerende heffingen). Zij kunnen dit maar zijn als de administratieve organisatie een *tijdige, volledige en correcte* heffing toelaat.

¹⁵ Opggericht bij artikel 2 van het decreet van 23 januari 1991 en beheerd door de Vlaamse regering. De ontvangsten van de onderzochte heffingen worden naar het Minafonds doorgestort op grond van artikel 3 van het decreet van 23 januari 1991 tot oprichting van het Fonds voor Preventie en Sanering inzake Leefmilieu en Natuur als Gewestdienst met Afzonderlijk Beheer. Het Minafonds heeft geen eigen rechtspersoonlijkheid en is enkel een afzonderlijke budgettaire entiteit.

¹⁶ De dienst heffingen van de OVAM is bij de reorganisatie van 1 januari 1999 afgeschaft. In de nieuwe structuur oefenen de voormalige personeelsleden van deze dienst de functie heffingen verder uit. Zij zijn thans verspreid over verschillende diensten van de afdeling afvalstoffenbeheer en werken samen met de cel interne beheerscontrole. De heffingstaken staan naast andere opdrachten.

¹⁷ De buitendiensten van de VMM zijn eveneens belast met de functie heffingen.

¹⁸ De buitendiensten van de VLM voeren eveneens de opdracht heffingen uit. De Mestbank zelf is organisatorisch niet verder ingedeeld.

¹⁹ De buitendiensten van de afdeling water zijn eveneens betrokken bij de functie heffingen. De afdeling water zelf is organisatorisch niet verder ingedeeld.

Het Rekenhof heeft het heffingsproces op drie niveaus onderzocht:

- Het *beleidsniveau*. Dit niveau bepaalt de missie, de strategie en het instrumentarium en stelt dus het bereiken van bepaalde doelstellingen met bepaalde middelen binnen een bepaalde tijd voorop.
- Het *beheersniveau*. Dit is het niveau van de interne bedrijfsvoering: het geheel van beslissingen, handelingen en regels ter sturing en verantwoording van de inzet van middelen. Voor de milieuheffingen vallen de beleids- en beheersinstanties niet samen in één organisatie. Een efficiënte sturing van de betrokken organisaties en diensten veronderstelt in dit geval de vervulling van bijkomende voorwaarden, zoals de aggregatie en doorstroming van beheersinformatie naar het beleidsniveau, temeer daar de beherende organisatie procesonderdelen aan derden heeft uitbesteed (outsourcing).
- Het eigenlijke *heffingsniveau*. Milieuheffingen zijn juridisch eigenlijk belastingen en het heffingsproces is dan ook een geformaliseerd administratief-fiscaalrechtelijk proces.

1.3.2. Onderzoeksverloop

In de voorbereidingsfase voerde het Rekenhof gesprekken met de organisaties die de heffingen innen (de afdeling water van AMINAL en de VOI's OVAM, VMM en VLM) en onderzocht het literatuur. Het eigenlijke onderzoek stoelt op een voorgestructureerde vragenlijst aan de organisaties. Een analyse van door de organisaties bij de vragenlijst gevoegde documenten en van de toepasselijke regelgeving vulde het onderzoek aan. Een interview over de ingevulde vragenlijst rondde het af.

Het Rekenhof kondigde het onderzoek op 29 juli 1999 aan bij de Minister-President van de Vlaamse Regering, tevens Vlaams Minister van Financiën en Begroting, en bij de Vlaamse Minister van Leefmilieu en Landbouw. Zij zegden op respectievelijk 19 en 18 augustus 1999 hun steun aan het doelmatigheidsonderzoek toe.

De vragenlijst werd op 4 augustus 1999 bezorgd aan de betrokken leidende ambtenaren. Het Rekenhof kreeg ze ingevuld terug tussen 15 september en de eerste week van oktober 1999. In de maand oktober 1999 hield het Rekenhof verduidelijkende gesprekken met de invullers.

Op 24 maart 2000 stuurde het Rekenhof een nota van bevindingen naar de betrokken organisaties⁽²⁰⁾. Op grond van de reacties van de respondenten⁽²¹⁾ werd de nota van bevindingen verwerkt tot een conceptrap-

²⁰ De nota had tot doel de feitelijke juistheid van de bevindingen na te gaan. Ze bevatte nog geen expliciete conclusies of aanbevelingen.

²¹ Er werd rekening gehouden met de opmerkingen en aanvullingen van de respondenten (VMM, OVAM, VLM, AMINAL). Het antwoord van de OVAM bevatte ook reeds opmerkingen die niet enkel slaan op de validatie van de feitelijke gegevens

port, met ook conclusies en aanbevelingen. Dit definitieve verslag is op 27 juni 2000 aan de Vlaamse Ministers van Leefmilieu en van Financiën en Begroting voorgelegd.

De Vlaamse Minister van Leefmilieu heeft op 10 oktober 2000 geantwoord. Over het fiscale aspect van de milieuheffingen antwoordde de Vlaamse Minister van Financiën en Begroting op 4 december 2000. De antwoorden zijn in het rapport opgenomen en vormen aldus een actualisering van de toestand medio 1999.

1.3.3. Onderzoeksvragen en rapportstructuur

Het Rekenhof formuleerde drie onderzoeksvragen:

1. Is er tussen het beleids- en het beheersniveau voldoende sturing en terugkoppeling omtrent inzicht in het beleidsveld, doelstellingen en regelgeving ?
2. Besteedt het beheersniveau voldoende aandacht aan de voorwaarden voor de uitbouw van doelmatige heffingsprocessen ?
3. Zijn er voldoende garanties opdat de operationele heffingsprocessen leiden tot tijdige, volledige en correcte inningen ?

Hoofdstuk twee van dit rapport heeft het over de doelmatigheidsgaranties in de sturing door het beleid en de terugkoppeling vanuit het beheer. Hoofdstuk drie rapporteert over de mate waarin de voorwaarden voor de uitbouw van doelmatige heffingsprocessen op het beheersniveau vervuld zijn. Hoofdstuk vijf gaat over de garanties voor een tijdige, volledige en correcte inning.

In het licht van deze onderzoeksvragen ontwikkelde het Rekenhof vervolgens een normenkader voor de toetsing van het beheer van de heffingsprocessen. Bijlage 1 geeft dit normenkader weer. Bijlage 2 geeft de antwoorden van de beide ministers integraal weer.

maar reeds vooruitlopen op de conclusies en aanbevelingen die in het conceptrapport zijn vervat. Met deze opmerkingen werd, gelet op hun voorbarig karakter, voorlopig geen rekening gehouden.

2. Beleidsniveau

2.1. Sturing en terugkoppeling

2.1.1. Inzicht in het beleidsveld

Geen van de onderzochte heffingen kende bij de totstandkoming van de regeling een degelijk voorafgaand onderzoek. De meeste respondenten antwoordden immers niet op de hoogte te zijn van dergelijke voorafgaande onderzoeken⁽²²⁾.

Wel vond een beperkte ex-ante evaluatie⁽²³⁾ plaats voor de mestheffing en de grondwaterheffing. Bij de mestheffing gaat aan de invoering of wijziging van een heffing een overleg en een onderzoek in de decretaal voorziene stuurgroep vooraf⁽²⁴⁾. Bij de grondwaterheffing heeft een externe consultant een studie gemaakt van de CSE-factoren⁽²⁵⁾ die de weergave moeten zijn van de economische draagkracht van de diverse bedrijfssectoren.

In de regel voerden de administratie of het ministerieel kabinet het voorafgaand onderzoek uit. In enkele gevallen bleef de organisatie geheel buiten de beleidsvoorbereiding⁽²⁶⁾. In de fase van de beleidsvoorbereiding (o.a. het overleg met de doelgroep) lag het reële zwaartepunt veelal bij het kabinet, dat de organisatie er slechts in beperkte mate bij betrok. Daarbij werd het voorbereidend onderzoek soms aan een derde toegevoegd (universiteit of consultancybureau).

Met uitzondering van de voorafgaande onderzoeken door derden, bleken de onderzoeken doorgaans niet uit te monden in een schriftelijk, globaal *rapport*, dat een basis kon vormen voor de beleidsbepaling⁽²⁷⁾. Rapportering over de werkzaamheden tijdens het voorafgaand onder-

²² In het eerste globale plan uit 1989, het Minaplan 2000 (analyse en voorstellen voor een vernieuwd Vlaams milieu- en natuurbeleid), kwamen de milieuheffingen slechts zijdelings aan bod.

²³ Volgens de respondenten kwamen daarin aan bod: omvang van de groep heffingsplichtigen, identificeerbaarheid van de doelgroep, omschrijving en afbakening van de heffingsgrondslag, controlemodaliteiten, mogelijke ontwijking en ontduiking van de heffing en bestrijding daarvan, eventuele sociale of economische neveneffecten van de heffing, benodigde samenwerkingsverbanden en te plegen overleg met andere actoren (bv. doelgroep(en), intermediaren, andere administraties,...). Te voorziene administratieve organisatie, middelen en kosten, de meting van de doelefficiency en de afstemming op andere milieuheffingen kwamen slechts bij één van de heffingen ter sprake.

²⁴ Bestaande uit vertegenwoordigers van de administratie, de betrokken belangengroepen en wetenschapslui.

²⁵ Een sociaal-economische correctiefactor afhankelijk van de hoofdactiviteit waarvoor het opgepompte grondwater wordt gebruikt.

²⁶ Dit noopte tot enkele a posteriori correcties van de regelgeving om onzorgvuldigheden recht te zetten.

²⁷ De nota aan de Vlaamse regering bevat doorgaans wel de neerslag van het voorafgaand onderzoek (resultaten of concrete voorstellen), maar geen exhaustief overzicht van de verrichte werkzaamheden.

zoek bleek in vele gevallen hetzij onbestaand te zijn, hetzij beperkt tot de notulen van een aantal vergaderingen met de doelgroepen of andere actoren. Het uiteindelijk rapport met vooral concrete voorstellen en conclusies, was in alle gevallen bestemd voor de bevoegde minister of de Vlaamse regering. Ook de Inspectie van Financiën ontving in een aantal gevallen een vraag om advies.

Het vooropgestelde gedragsregulerende effect van de heffingen werd voor geen enkele heffing ex-post geëvalueerd. De respondenten beantwoordden vragen ernaar ontkennend (zoals voor de afvalwaterheffing-kleinverbruikers en de grondwaterheffing) of aanzagen de jaarlijkse begrotingscontrole ten onrechte voor een ex post evaluatie. De schaarse interne en externe studies⁽²⁸⁾ die de respondenten aanhaalden, waren alle in de eerste plaats gericht op het financieringsaspect van de heffingen: ze beoogden tariefbepaling in functie van een bepaald ontvangstenniveau. In die zin evalueerden zij dus wel de andere doelstelling van de heffingen, met name de financierende doelstelling.

2.1.2. Doelstellingen

De onderzochte organisaties zijn weliswaar op de hoogte van de beleidsdoelstellingen inzake milieuheffingen, maar zij steunen deze kennis in eerste instantie op de algemene beleidsdoelstellingen van hun sector (decretaale bepalingen, Minaplan, regeerakkoord, sectoriële uitvoeringsplannen) en gaan vaak uit van de financierende of regulerende doelstellingen van de heffingen⁽²⁹⁾.

Opvallend is dat de beleidsdoelstellingen die de minister vooropstelde (bv. in beleidsbrieven), niet steeds overeen bleken te komen met de vertaling ervan naar de organisatie toe. Extern legt het beleidsniveau de klemtoon op het regulerende aspect van de heffingen. Intern - ten aanzien van de organisaties - ligt de klemtoon haast uitsluitend op het financierende karakter⁽³⁰⁾.

²⁸ Onderzoeken uitgevoerd door VUB/RUCA: Financierende en regulerende effecten van de milieuheffingen: een strategische visie 1995-2000 (februari 1995) en Het gebruik van milieuheffingen en andere economische instrumenten in functie van vooropgestelde milieudoelstellingen in een lange termijnstrategie (mei 1993).

²⁹ De parlementaire resolutie van 25 juni 1997 inzake de financiering van het leefmilieu vroeg de beschikbare instrumenten zorgvuldig af te wegen en uiteindelijk te kiezen voor de methode die op het terrein tot preventie van milieuverontreiniging leidt. Financiering van beleid mocht op zich geen doelstelling zijn (Stuk 667 (1996-1997) - Nr.1, p.2, en Nr. 5 p. 19-21; Plenaire vergadering - Nr. 50 - 25 juni 1997). Het Vlaamse Milieubeleidsplan 1997-2001 (Minaplan 2) verantwoordde initiatief 158, de uitwerking van een meerjarenheffingenprogramma, als volgt: *Om de heffingen een grotere legitimiteit te geven, moet het beleid een langetermijnvisie ontwikkelen over de principes en de tarifiëring van deze heffing. Deze visie kan bijdragen tot de rechtszekerheid en voorspelbaarheid van dit instrument* (Vlaams Milieubeleidsplan 1997-2001, p.204).

³⁰ Dit stelden de onderzoekers C. Coeck, C. Peeters, W. Winkelmanns (RUCA) en R. S'Jegers, M. Lesceu, A. Verbeke (VUB) ook al vast in hun eindrapport van februari

Er bestaat geen beleidsmatige onderbouwing, opvolging of sturing van het regulerende aspect van de heffingen. De respondenten zien dit regulerende karakter als een inherent neveneffect van de in wezen financierende heffingsaard. De dalende trend in de ontvangsten uit heffingen is niet met zekerheid te wijten aan het regulerende effect. Immers, ook ontwijking door heffingsplichtigen kan deze tendens verklaren. Waar het regulerende effect aanwezig is, kan de werking ervan niet zo precies worden bepaald dat het naar de doelstellingen toe sturend kan werken. Niettemin is het financierende karakter van sommige heffingen (de mest-, afvalwater(kleinverbruikers)- en grondwaterheffingen) meer uitsproken dan van andere (afvalwater(grootverbruikers) en vaste afval). Toch kan een heffingsregeling qua tarieven en grondslag zo gemoduleerd worden dat regulerende effecten kunnen worden bereikt met eerbiediging van de budgettaire imperatieven (minimale heffingsopbrengsten). Zo stelde de OVAM onlangs, in het kader van de beleidsvoorbereiding, een nieuwe heffingsformule voor die het inkomstenniveau zou handhaven, maar toch een meer regulerende werking zou hebben⁽³¹⁾.

De onduidelijkheid over de hoofddoelstelling van de heffingen weerspiegelt zich ook in de regelgeving, die evenmin duidelijk het karakter van de heffingen aangeeft. Enkel voor de mestheffingen heeft de regelgeving het financierende karakter en de bestemming van de opbrengst ervan voor de Mestbank geëxpliciteerd⁽³²⁾.

De tarifiering (hoogte) van de heffing steunt volgens de respondenten voornamelijk op de vereiste middelen voor de bestemming ervan (financiering) en niet of nauwelijks op het gewenste gedragseffect (regulering). De hoogte van de heffing is vaak een resultante van de bereidheid van de maatschappelijke groepen tot het leveren van de gevraagde financiële bijdrage en het door het beleid gewenste opbrengstenniveau.

1995, *Financierende en regulerende effecten van milieuheffingen: een strategische visie 1995-2000*, p.3. Het Minaplan 2 stelde op p.204 daaromtrent: *De huidige heffingen vertonen een duaal karakter. Ze zijn financierend én regulerend. Deze vermenging veroorzaakt knelpunten omdat de reguleringsdoelstelling steeds ten koste van de financieringsdoelstelling gaat en omgekeerd*. Precies om dit te remediëren stelde het Minaplan 2 de opmaak van een meerjaren-heffingenprogramma (initiatief 158) in het vooruitzicht.

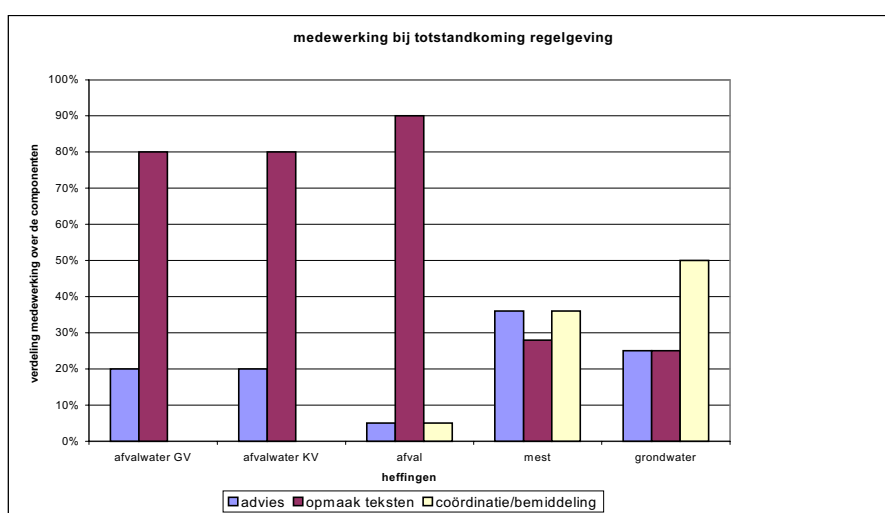
³¹ De voorgestelde formule moet toelaten op meer niveaus te sturen, zonder daarbij aan de tarieven te raken. Deze regeling zou ook de voorspelbaarheid en de flexibiliteit van de heffing in de hand werken. Volgens de OVAM-respondenten bekrachtigde het beleidsniveau dit nieuwe systeem nog niet.

³² Artikel 13 van het mestdecreet.

2.2. Regelgeving

De regelgeving besteedt voldoende aandacht aan de opname van de door de Grondwet vereiste bepalingen in een decretale tekst. De aspecten die de administratie op haar niveau verder uitwerkte, lopen parallel met de bepalingen van de regelgeving. Ze gaan voornamelijk dieper in op de controlemodaliteiten en specificeren de berekening van de heffingen. Opvallend is dat noch de regelgeving, noch de verdere administratieve uitwerking ervan aandacht geven aan het aspect evaluatie⁽³³⁾.

Alle respondenten beantwoordden de vraag of hun organisatie op een actieve wijze een bijdrage levert aan de voorbereiding van de regelgeving, positief. Deze bijdrage betreft echter in de eerste plaats de opmaak van teksten (zie onderstaande figuur). Adviesverlening, coördinatie of bemiddeling tegenover de actoren in het beleidsveld komen minder aan bod. Van een globale en systematische betrokkenheid bij de totstandkoming van de uiteindelijke regelgeving is dus geen sprake. De initiële wetgeving kwam buiten het toedoen van de organisaties in afzonderlijke decreten tot stand⁽³⁴⁾.



Een ad hoc procedure lag in alle gevallen aan de basis van de totstandkoming van de regelgeving. Een algemeen systeem van voorbereiding, dat de stappen op formele wijze vastlegt, bleek in de onderzochte entiteiten nog niet te bestaan. Zo is er geen systematische consultatie van de diensten van de Vlaamse Minister van Financiën en Begroting met betrekking tot de fiscaal-technische aspecten van de regeling. De adviezen van andere overheidsdiensten, adviesorganen (behoudens de de-

³³ Deze vaststelling staat in contrast met initiatief 156 in het Minaplan 2, dat voorziet in de opname van een evaluatiebepaling in nieuwe regelgeving..

³⁴ Dit neemt niet weg dat de organisaties veel voorbereidend werk verrichten. Daar wordt evenwel niet steeds rekening mee gehouden. De voorontwerpen van decreet worden wel verplicht voor advies voorgelegd aan de SERV en Minaraad.

cretaal voorziene), of van de juridische dienst van het aansturend departement worden bij het instellen of wijzigen van de heffing slechts zelden gevraagd. Er is evenmin sprake van onderling overleg, samenwerking of coördinatie tussen de betrokken organisaties bij het voorstellen van wijzigingen van regelgeving.

Geen van de onderzochte entiteiten beschikt over een intern administratief systeem voor de kwaliteitsbewaking van de regelgeving. Expliciete kwaliteitsnormen zijn er evenmin. Wel komen de teksten soms tot stand in samenwerking met de interne juridische dienst. Gestructureerde samenwerking met de overkoepelende of sturende departementale diensten is niet aanwezig.

De milieuheffingssystemen wijzigen jaarlijks of halfjaarlijks. Vooral programmadecreten liggen aan de basis daarvan. Daar zij de begroting begeleiden, komen zij onder de daarmee gepaard gaande tijdsdruk tot stand, wat de kwaliteit van de regelgeving niet ten goede komt. Meestal beperken ze zich inhoudelijk dan ook tot een partiële reparatie- of corrigerende wetgeving. Bovendien vindt de publicatie van de programmadecreten niet steeds tijdig plaats, zodat bepalingen retroactief toepasselijk worden. De organisaties kunnen wel wijzigingen in de regelgeving suggereren, maar hebben geen zicht op het verder verloop van het proces dat leidt tot een bijsturing van de wetgeving. Vaak zijn tekstwijzigingen op de valreep het gevolg van tussenkomsten en beïnvloeding door de betrokken sectoren.

Deels doordat de Vlaamse overheid zich bij de totstandkoming van de heffingsregelingen inspireerde op bestaande federale fiscale wetgeving (BTW-wetgeving bij de OVAM of wetgeving op de rijksinkomstenbelasting voor afvalwater- en grondwaterheffingen), bestaan er op gebied van procedures en termijnen veel verschilpunten tussen de regelgevingen. Sommige bepalingen werden zonder meer uit de federale wetgeving overgenomen, andere verwijzen expliciet naar federale wetteksten. Terwijl de overgenomen regelgeving een autonoom bestaan leidt, evolueert de andere mee met de basiswetgeving.

Het beleidsniveau stuurt niet naar coördinatie en harmonisatie van de regelgeving. Wel was er een poging vanuit het beleidsniveau om tot een harmonisatie van de milieuheffingen te komen, maar het voorstel bereikte het niveau van decreetvoorstel niet wegens budgettaire bezwaren: de gelijkschakeling van de heffingen die het systeem van de inkomstenbelasting volgen (afvalwaterheffing, grondwaterheffing en mestheffing) met die volgens het BTW-systeem (afvalheffing) impliceerde immers een onmiddellijke inkomstenderving van minstens 4 miljard BEF (de opbrengst van de afvalheffing in het betrokken begrotingsjaar). De afvalheffingen volgen immers een systeem waarbij het heffings- en aanslagjaar samenvallen⁽³⁵⁾.

³⁵ In opdracht van de VMM werkte het Centrum voor Milieurecht van de RUG in 1994 een voorontwerp van decreet betreffende de milieuheffingen in het Vlaams Gewest uit.

2.3. Conclusies

Het beleid heeft onvoldoende inzicht in het beleidsveld bij gebrek aan evaluaties die de beleidsvorming (voorbereiding en bijsturing) ondersteunen en wegens een te geringe betrokkenheid van de beleidsuitvoerende organisaties. In de mate dat de organisaties toch voorstellen konden doen, hield het beleid er nauwelijks rekening mee. Van feedback over de evaluaties naar de organisaties was geen of nauwelijks sprake.

Het beleid heeft de doelstellingen duidelijk noch expliciet geformuleerd. Het proclameerde het regulerende karakter van de heffingen, terwijl de organisaties haast uitsluitend de nadruk hebben gelegd op de financierende aard. Ook de verbinding met de doelstellingen van het milieubeleidsprogramma ontbreekt.

De decreten bevatten de grondwettelijk vereiste belastingsprincipes, maar de administratieve normen vallen meestal samen met de decreetale. De organisaties hebben de normen uit de regelgeving dus maar in geringe mate intern verder genormeerd. De regelgeving is ad hoc totstandgekomen, zonder een algemeen systeem van beleidsvoorbereiding of kwaliteitscontrole. De verschillende regelingen kennen evenmin coördinatie. Partiële reparatiewetgeving langs programmadecreten heeft de regelgeving bovendien onstabiel gemaakt. Evaluatiebepalingen zijn er niet en de beschreven procedures lopen sterk uiteen.

2.4. Aanbevelingen

1. Het inzicht in het beleid en de beleidsvoorbereiding kunnen worden verbeterd door de verdere ontwikkeling en aanwending van volwaardige (ex-ante en ex-post) evaluaties. De inbreng van de betrokken organisaties moet bij de beleidsvoorbereiding even substantieel zijn als bij de beleidsuitvoering.
2. Het beleid moet de gewenste concrete effecten van de heffingen transparant maken en deze doelstellingen plaatsen in het algemeen kader van de milieubeleidsdoelstellingen. Bij een keuze voor regulerende heffingen is het aangewezen het instrument milieuheffingen voldoende te verfijnen opdat het een sturende werking krijgt.
3. In de gekozen modulaire organisatievorm met autonome heffingsorganisaties, moeten die organisaties resultaatsverantwoordelijk zijn tegenover minister en departement, die voor algemene sturing moeten instaan. De autonomie van de organisaties moet duidelijk afgebakend worden. De departementen (Leefmilieu en Infrastructuur voor het milieulook en Algemene Zaken en Financiën voor het fiscaal luik) zouden voor de beleidsvoorbereiding, -evaluatie en -uitvoering moeten optreden als overkoepelende, sturende instantie tussen de minister en de organisaties.
4. Voor de regelgeving beveelt het Rekenhof de ontwikkeling van een specifiek systeem van beleidsvoorbereiding en van integrale kwaliteitszorg en -controle aan. Dit vergt onder meer aandacht voor: de opname van de doelstellingen en evaluatiebepalingen in de regelgeving, een harmonisatie van de regelgeving en de procedures van de onderscheiden milieuheffingen, eenvormigheid op het vlak van de

fiscaliteit en de beperking van de vele en snel opeenvolgende wijzigingen in de regelgeving.

2.5. Antwoord van de ministers

2.5.1. Vlaamse Minister van Leefmilieu

De minister onderschrijft de noodzaak tot afstemming van de (sturende) heffingen op het beleid. Hoewel de Vlaamse regering opteert voor een scheiding tussen beleid en beleidsvoorbereiding (kerndepartement) en beleidsuitvoering (EVA, IVA)⁽³⁶⁾, denkt zij na over scenario's voor coördinatie tussen beleidsvoorbereiding en beleidsuitvoering. De minister gaf toe dat de kennis en ervaring van het uitvoerende niveau in het verleden te vaak bij de evaluatie en beleidsvoorbereiding ongebruikt bleef.

De minister erkent ook het belang van de regulerende heffingen als instrument om milieudoelstellingen te bereiken. Het huidige stelsel van milieuheffingen is zowel financierend als regulerend. De beleidsnota van de minister en het regeerakkoord geven aan dat de milieuheffingen meer regulerend moeten worden:

- Een lopend onderzoek van de afvalwaterheffing zou een volledige herziening van deze heffing inhouden, waarbij het principe *de vervuiler betaalt* zal vooropstaan⁽³⁷⁾.
- Voor de afvalstoffenheffing heeft de minister de OVAM gevraagd het huidige systeem te herbekijken in relatie tot de doelstellingen geformuleerd in het regeerakkoord. Een van de uitgangspunten daarbij dient het streven naar regulerende heffingen te zijn.
- Voor de grondwaterheffing zou de afdeling Water de minister hebben voorgesteld de heffingsformule een meer sturende werking te geven.

De minister onderkent de problemen die de frequent en snel wijzigende wetgeving stelt. De noodzaak tot voortdurende wijzigingen hangt volgens haar samen met de snel wijzigende inzichten in het milieubeleid. De heffingsregelgeving zou daarbij de wijzigingen in de milieuwetgeving niet kunnen volgen, met toenemende interpretatieproblemen voor de heffingsplichtigen als gevolg. Een aantal circulaires ter verduidelijking van de wetgeving zouden naar de heffingsplichtigen zijn gestuurd.

De minister onderschrijft de noodzaak tot het opzetten van een specifiek systeem van beleidsvoorbereidingen van integrale kwaliteitszorg en controle inzake wetgeving. Pogingen tot onderlinge afstemming en vereenvoudiging van de heffingen en tot het werken met langere realisatietermijnen, zou zij al hebben aangevat.

³⁶ Externe Verzelfstandigde Agentschappen en Interne Verzelfstandigde Agentschappen.

³⁷ Voor de uitvoering van de belangrijkste delen van haar beleidsnota, heeft de minister 21 strategische projecten geformuleerd. Het eerste project dat werd opgestart is het FINA-project, over de problematiek van de financiering van het milieubeleid.

Ten slotte onderschreef de minister de aanbeveling op het vlak van algemene sturing te werken met een modulaire organisatievorm, met veel autonomie voor de modules.

2.5.2. Vlaamse Minister van Financiën en Begroting

De Vlaamse fiscaliteit behoeft inderdaad meer coördinatie en uniformiteit, meer specifiek met betrekking tot procedures en regelgeving. De minister-president heeft in zijn beleidsnota al aangekondigd dat de bestaande heffingssystemen herbekeken moeten worden, met aandacht voor het stroomlijnen van procedures die aan de invordering en inning van deze belastingen ten grondslag liggen.

Ook voor de regelgeving is harmonisatie wenselijk: zij moet vereenvoudigen en het beleid transparanter maken naar de burger toe. In dit kader hebben alle gewestbelastingen harmonisatie nodig.

3. Beheersniveau

De Vlaamse overheid beschikt niet over een centrale heffingsdienst, maar bracht de milieuheffingen onder bij organisaties die ook andere milieubeleidsinstrumenten aanwenden (vergunningen, sensibilisering, ...). De heffingen zijn echter niet enkel beleidsinstrument, zij hebben ook een belastingdimensie, die specifieke eisen stelt aan organisatie en processen, onder meer omwille van de verantwoordelijkheid voor de inkomsten en de rekenplichtige aansprakelijkheid. Dit deel gaat over het functioneren van de organisaties die de heffingsprocessen toevertrouwd kregen. Het onderzoek ging ervan uit dat de doelmatigheid van hun prestaties (de correcte, tijdige en volledige inning van de heffingen) samenhangt met de vertaling van de doelstellingen op het niveau van de eigen organisatie en de afstemming ervan op die van het beleid, de wijze waarop de organisaties heffingsfunctie organisatorisch uitbouwden en de wijze waarop zij de inningsprocessen beheren.

3.1. Doelstellingen

3.1.1. Organisatiedoelstellingen

De milieuheffingen zijn maar een onderdeel in het geheel van de eigen doelstellingen van elk van de onderzochte organisaties. De organisaties hebben hun visie (missie) en strategie ongelijkmatig uitgebouwd. De VOI's staan op dat vlak verder dan het Ministerie van de Vlaamse Gemeenschap, waar het bij een aanzet bleef. De heffingsopdracht staat overigens enigszins los van de andere opdrachten: deze taak heeft een uitgesproken fiscaal-administratief karakter en de opbrengst komt vrijwel onmiddellijk het Vlaams Gewest toe. Voor de organisaties maken de heffingen dan ook geen deel uit van de strategische pijlers van het organisatiebeleid en zijn zij maar op marginale wijze het voorwerp van strategische doelstellingen. Bijgevolg zijn ook operationele doelstellingen, die de concretisering zijn van het strategisch plan, voor de heffingsopdracht zwak ontwikkeld.

3.1.2. Coördinatie van doelstellingen

De diversiteit van de betrokken instanties (drie Vlaamse openbare instellingen en een departementale afdeling) vereist duidelijke beleidsdoelstellingen en een degelijke communicatie ervan, alsook coördinatie van de operationele heffingsdoelstellingen van de organisaties met die van het beleid en het ambtelijk niveau. Het onderzoek heeft echter uitgewezen dat een inadequaat vertaling van de beleidsdoelstellingen van de heffingen naar de andere bestuursvlakken een gebrek aan coördinatie van de operationele doelstellingen heeft veroorzaakt. De organisaties beperken zich bij de formulering van hun operationele doelstellingen tot de toepassing en uitwerking van de regelgeving en de uitvoering van de begroting en haar raming van de heffingenopbrengst. Zij hebben zodoende de loutere inning van de heffingen tot doelstelling verheven, in strijd met de resolutie waarin het Vlaams Parlement over de financiering van het leefmilieubeleid onder meer stelde dat de heffingen met toepas-

sing van het principe *de vervuiler betaalt* niet mogen worden aangewend om uitgaven te dekken die tot de algemene overheidstaken behoren⁽³⁸⁾.

3.2. Organisatie

3.2.1. Organisatiestructuur

(Algemeen)

Het onderzoek heeft uitgewezen dat de betrokken organisaties de functie heffingen op uiteenlopende wijze in hun organisatiestructuur hebben geïntegreerd: al dan niet als een afgebakend geheel, uitgebouwd tot een eigenstandige dienst of opgenomen in een groter geheel, met toewijzing van omvangrijke of beperkte personele en financiële middelen. Dit is enerzijds te verklaren door de sterk uiteenlopende omvang, de complexiteit en de eigenheid van de respectieve heffingssystemen en anderzijds door de inbedding en ontwikkeling van de nieuwe opdracht in de al bestaande organisatiestructuren.

Ook speelt de verschillende mate van terugvloeiing van de doorgestorte heffingen wellicht een rol: alleen de Mestbank krijgt een nagenoeg volledige terugstorting⁽³⁹⁾. Mogelijke oorzaak van de diversiteit in organisatiestructuur is ook het verschillend belang dat de organisaties hechten aan hun heffingsopdracht voor hun strategische positie in de Vlaamse milieubeleidsstructuur. Dat heffingen bijdragen tot de financiering van het milieubeleid kan voor de organisaties bij mogelijke herstructureringen van de sector argument zijn voor positieversterking. Ten slotte kan het regulerende karakter van de heffingen de betrokkenheid van de instelling vergroten doordat dit aansluit bij haar basisopdrachten. Louter financierende heffingen horen daarentegen meer thuis bij een fiscale administratie.

(Afvalheffing)

Elke organisatie heeft overigens een eigen dynamiek. Zo voerde de OVAM op 1 januari 1999 een nieuwe organisatiestructuur in, uitvoering gevend aan de aanbevelingen van een audit. Deze nieuwe structuur stoelt op twee basisactiviteiten: afvalstoffenbeheer en bodemsanering. Beide sectoren kregen een aantal afdelingen⁽⁴⁰⁾. Bij deze reorganisatie schafte de OVAM de dienst *Heffingen* af⁽⁴¹⁾. Het verspreidde de perso-

³⁸ Stuk 667 (1996-1997) - Nr. 1, Voorstel van resolutie betreffende de financiering van het milieubeleid, p.2-4. Zie ook Stuk 667 (1996-1997) - Nr. 5, Voorstellen van resolutie betreffende de financiering van het milieubeleid, verslag namens de Commissie voor Leefmilieu en Natuurbehoud, p. 19-21.

³⁹ De begroting bestemt deze heffingen als inkomsten voor de Mestbank. Ze worden integraal aan het Minafonds doorgestort, dat voor de uitgaven van de mestbank een drietal uitgavenposten bevat.

⁴⁰ Drie verticale afdelingen (*Projectontwikkeling afvalstoffen en Afvalstoffenbeheer* voor de sector afvalstoffen; *Bodemsanering* voor de sector bodemsanering) en twee ondersteunende horizontale afdelingen (*Algemene diensten* en *Interventie, sanering en verwijdering*).

⁴¹ Onder deze dienst heffingen ressorteerden zowel de eigenlijke heffingen als de inspectie op de heffingsplichtige organisaties.

neelsleden ervan over de diensten organische en anorganische afvalstoffen⁽⁴²⁾. OVAM denkt na over de vraag of het innen van de heffingen een kerntaak is⁽⁴³⁾. Het vroegere diensthoofd werd opgenomen in de afdeling *Interne beheerscontrole*, waar hij onder meer is belast met de opvolging, registratie, inning en navordering van de heffingen. De verantwoordelijkheid voor de afvalheffingen berust bij het hoofd van de afdeling *Beheer van de afvalstoffen*. Deze ambtenaar is ook de rekenplichtige. Zijn kerntaak bestaat in het beheer van de afvalstromen en, als onderdeel daarvan, de milieuheffingen. In de OVAM bestaat dus geen eigen verantwoordelijkheidscentrum voor de milieuheffingen meer. Het personeel controleert de vergunningen en heffingen op grond van instructies van vóór de hervorming, maar de instelling werkt wel aan een handleiding *Administratieve Organisatie*, die ook voor de afvalheffingen richtlijnen zal bevatten.

(Afvalwaterheffing)

Slechts één van de vier onderzochte organisaties, met name de VMM, voorzag voor de opdracht heffingen in een eigen verantwoordelijkheidscentrum. De positie van de afdeling Heffingen is opgenomen in het organogram van de maatschappij⁽⁴⁴⁾.

ADMINISTRATEUR-GENERAAL					
ADJUNCT-ADMINISTRATEUR-GENERAAL					
Afdelingen					
<u>MEETNETTEN EN ONDERZOEK</u>	<u>KWALITEIT BEHEER</u>	<u>PLANNING</u>	<u>HEFFINGEN</u>	<u>ALGEMENE ZAKEN</u> <u>PERSONEEL</u> <u>FINANCIEN</u>	<u>INFORMATIE</u>

(Bron: VMM-website)

De taak heffingen berust bij de gelijknamige afdeling die rechtstreeks onder het directieniveau ressorteert. Dit niveau is verantwoordelijk voor de formulering van de missie, strategische doelstellingen en kritische succesfactoren; het op mekaar afstemmen van de strategische en operationele doelstellingen en de inzet van de middelen. De afdelingen staan in voor de realisatie van de operationele doelstellingen. Deze verantwoordelijkheid en bevoegdheid voor de afvalwaterheffingen zijn opgenomen in een formeel ministerieel delegatiebesluit. Voor ieder personeelslid bestaat een functiebeschrijving waaraan doelstellingen, resul-

⁴² Op deze wijze wil de OVAM de kennis over de doelgroepen *storten* en *verbranden* specifiek opvolgen. Dit zou volgens de respondent een betere kennis met zich brengen over de heffingsplichtigen en nuttig zijn om de effectiviteit van de controles op deze heffingsplichtigen te optimaliseren.

⁴³ *Eindrapport Fase I* van het project NOVAM, p.1, en takenlijst en taakfiche nr. 26.

⁴⁴ Door de reorganisatie naar aanleiding van de statutenwijziging in 1996, is de structuur van de VMM, volgens de mondelinge inlichtingen van de bevoegde ambtenaren van de afdeling Heffingen, vlakker geworden.

taatgebieden, persoonlijke verbeterpunten en te behalen resultaten zijn gehecht. De activiteiten worden opgevolgd in een werkplan, dat met een computerprogramma wordt opgemaakt en maandelijks bijgewerkt. Dit werkplan is ingedeeld in vijftien dienstverleningspakketten waarvoor verantwoordelijken zijn aangesteld. De afdelingshoofden volgen de uitvoering op en rapporteren aan het directieniveau. Het werkplan (zie onderstaande tabel) maakt per dienstverleningspakket een verbinding met de operationele doelstellingen. Een horizontale koppeling van de dienstverleningspakketten onderling zorgt ook voor horizontale coördinatie.

Nr. OD	omschrijving OD	naam project	nr. stap	omschrijving stap	Einde timing	Koppeling (horizontaal)	Niveau rapportering	Koppeling MBP

OD = operationele doelstelling; MBP = Milieubeleidsplan

De dienstverleningspakketten zijn eveneens verbonden met de functiebeschrijvingen. Een systeemverantwoordelijke, in een staffunctie, bewaakt de methodische gang van zaken.

De afdelingen rapporteren over de uitvoering van de operationele doelstellingen in de resultaatgebieden aan de directieraad, die de strategische planning actualiseert door jaarlijkse aanpassingen van de operationele doelstellingen. Die worden op het niveau van de afdeling bepaald en afgestemd op de strategische doelstellingen. De middelen worden op de operationele doelstellingen afgestemd. De VMM initieerde dit systeem autonoom, zonder aansturing van het Ministerie van de Vlaamse Gemeenschap⁽⁴⁵⁾.

(Mestheffing)

Ook voor de mestheffingen bestaat geen exclusief, eigen verantwoordelijkheidscentrum of een eigen organisatie-eenheid. De verantwoordelijkheid en de bevoegdheid voor de resultaten situeren zich op het niveau van de Mestbank zelf, onderdeel van de VLM. De rekenplichtige is het hoofd van de Mestbank⁽⁴⁶⁾. De mestheffingen zijn in de organisatie van de Mestbank volledig geïntegreerd in de diverse pijlers (financiën, aangiften, vergunningen, controle,...). De aangiften in het kader van het mestdecreet dienen ook voor de vaststelling van de mestheffingen en de controles op deze aangiften hebben een ruimere finaliteit dan alleen maar de heffingen: zij beogen de naleving van het mestdecreet te handhaven. Alle antwoorden op de vragenlijst hebben dan ook betrekking op de Mestbank in globo.

Net zoals de VLM, is de Mestbank ingedeeld in een hoofdbestuur en provinciale afdelingen en dit rond vijf pijlers. Met uitzondering van de heffingen, hebben deze pijlers een spiegelbeeld in de centrale administratie. De hoofden van de centrale diensten en de verantwoordelijken

⁴⁵ Over de structuur van de rapportering van de organisatie naar de minister leverden de gesprekken met de bevoegde ambtenaren van de afdeling Heffingen van de VMM geen gegevens op.

⁴⁶ De mestheffingen waren initieel bedoeld om de Mestbank te financieren. Voor deze heffingen geldt dus het principe van de compartimentering van het Minafonds, terwijl dat voor de andere heffingen niet het geval is.

van de provinciale diensten komen maandelijks per pijler samen in een overlegorgaan, de PACD-commissie (Provinciale Afdeling/ Centrale Diensten), waar zij de werkplanning bespreken en eventueel bijsturen. De commissie formuleert ook richtlijnen, o.m. met het oog op standaardisering en eenvormigheid tussen het hoofdbestuur en de provinciale afdelingen, bv. in het toestaan van betalingstermijnen voor de heffingen. Over de operationele processen lopen interne rapporteringslijnen van de afdelingen naar de opdrachthouder-managementcontroller, de directie-raad (bestaande uit de afdelingshoofden) en de raad van bestuur (die desnoods kan sturen, maar in hoofdzaak verantwoordelijk is voor de strategische planning en projecten).

Met het oog op de tijdige afwerking van de dossiers worden prioriteiten gelegd, steunende op flexibiliteit tussen de pijlers van de Mestbank bij de inzet van personeel⁽⁴⁷⁾.

(Grondwaterheffing)

Voor de grondwaterheffingen bestaat evenmin een eigen organisatie-eenheid die specifiek verantwoordelijk is voor de resultaten van de heffingsprocessen. De verantwoordelijkheid voor de heffingen berust bij de directeur-generaal van AMINAL. Een delegatiebesluit is er niet. In de periode van het onderzoek was de invoering van deze heffingen nog recent. De organisatorische uitbouw ervan was dan ook nog niet sterk ontwikkeld. Het recente programmadecreet heeft deze opdracht overigens overgedragen aan de VMM⁽⁴⁸⁾. Al voordien was de VMM op grond van een protocol ingeschakeld bij de inning en procesbegeleiding. Behalve over een organogram, beschikt AMINAL ook over functiebeschrijvingen en jaarafspraken, maar die zijn vooral evaluatie-instrument. De overdracht van de bevoegdheid voor de grondwaterheffingen aan de VMM beoogde een verhoogde administratieve efficiëntie. Enerzijds hoefden de heffingsplichtigen voor de afvalwater- en grondwaterheffingen voortaan maar één aangifte bij één administratie in te dienen. Anderzijds diende maar één administratie de juistheid van de opgepompte grondwaterhoeveelheden te onderzoeken.

⁴⁷ Buiten zijn hoofdtaak moet het personeel op piekmomenten ook bijstand bieden in de behandeling van de aangiften.

⁴⁸ Ontwerp van decreet houdende bepalingen tot begeleiding van de begroting 2000, Stuk 94 (1999-2000) - Nr. 1, p.144.

3.2.2. Outsourcing

De Vlaamse overheid volgt de internationale trend⁽⁴⁹⁾ waarbij overheidstaken meer en meer worden uitbesteed aan derden (semi-overheden, intermediaire organisaties, contractanten, ...) ⁽⁵⁰⁾.

Van de vier onderzochte entiteiten doen er voor de inning van de milieuheffingen slechts twee een beroep op een externe organisatie:

- De VMM heeft een overeenkomst gesloten met de intercommunale CIPAL, gespecialiseerd in automatiseringsprojecten bij openbare besturen⁽⁵¹⁾. De VMM ziet toe op de verwerking van de gegevens van de drinkwatermaatschappijen, die ze elektronisch doorgeeft aan CIPAL. De overeenkomst bepaalt de criteria volgens welke CIPAL de data moet behandelen. Een expliciet decreetale of een wettelijke basis voor de uitbesteding is er niet⁽⁵²⁾. Wel heeft de minister de beslissing tot uitbesteding zelf genomen. Aan de outsourcing ging geen evaluatie of vergelijking van alternatieven vooraf⁽⁵³⁾. Evenmin stelde de keuze van de externe organisatie op voorafbepaalde criteria. Wel paste de VMM de wetgeving op de overheidsopdrachten toe. Ook behield de VMM de verantwoordelijkheid voor de uitvoering van de prestaties, die overigens toezicht houdt op de externe organisatie⁽⁵⁴⁾. Binnen de externe organisatie oefent de VMM echter geen controle uit. Ten slotte vinden samenwerking, overleg en informatieoverdracht tussen de VMM en CIPAL plaats en rapporteert CIPAL genormeerd aan de VMM over de uitvoering van de prestaties.

⁴⁹ Outsourcing is een mechanisme dat de OESO-landen steeds meer toepassen Zie de publicatie van de OESO: PUMA Policy Brief No. 2, Public Management Service, februari 1997, 'Best practice guidelines for contracting out government services'.

⁵⁰ Zo besteedt Vlaanderen de inning van de onroerende voorheffing en het kijk- en luistergeld uit aan de intercommunale CIPAL, een dienstverlenend centrum en partner bij de automatiseringsprojecten van openbare besturen.

⁵¹ Hoewel het een semi-overheidsinstelling is, dient deze organisatie als een contractant te worden beschouwd. Aan de basis van deze outsourcing lag de redenering dat de verwerking van 2,2 miljoen kohieren voor de kleinverbruikers een zware investering van hardware vereist. Time-sharing op de hardware van een derde bleek dan ook voordeliger dan een aankoop van hardware.

⁵² Het door de VMM geciteerde artikel 35ocies, §5 uit de wet van 26 maart 1971 op de bescherming van de oppervlaktewateren tegen verontreiniging verplicht de drinkwatermaatschappijen tot samenwerking en tot het verstrekken van gegevens, nodig voor het vestigen en het innen van de heffing, maar deze bepaling wettigt geenszins de uitbesteding van de vestiging en de invordering aan een organisatie die vreemd is aan de decretaal met de heffing belaste entiteit.

⁵³ De evaluatie waarnaar de respondent verwees, bleek bij nader onderzoek het bestek te betreffen. De voorgelegde documentatie, inclusief de nagestuurde CIPAL-voorstellen, konden het bestaan van een echte evaluatie niet bevestigen.

⁵⁴ De respondent bleek er onder meer op toe te zien dat: de invoergegevens tijdig, juist en volledig naar CIPAL worden gestuurd; CIPAL de uitvoergegevens, bestemd voor de heffingsdienst van de VMM, tijdig, juist en volledig levert en de gegevens die nodig zijn om de facturen van de externe organisatie te verifiëren, worden vastgelegd.

- Voor de grondwaterheffingen schakelt de afdeling Water van AMINAL op grond van een protocol de VMM in⁽⁵⁵⁾, die deze heffingen op haar beurt laat innen door CIPAL. Daarbuiten leveren privé-contractanten nog allerlei technisch-ondersteunende prestaties. De VMM staat in voor de inning en begeleiding, CIPAL voor de boekhouding en de vorderingenregistratie, andere externe organisaties voeren occasionele deeltaken uit (het inlezen van aangifteformulieren, mailing aan de heffingsplichtigen, het verzorgen van het geïntegreerde informatiesysteem). De uitbesteding stoelt niet op een decretale of reglementaire bepaling. De minister heeft wel zelf de beslissing tot inschakeling van de VMM genomen. Een evaluatie of vergelijking van alternatieven was er niet, evenmin als voorafbepaalde criteria voor de keuze van de externe organisatie. De vestiging van de heffing bleef bij AMINAL⁽⁵⁶⁾. AMINAL nam ook alle beslissingen over bezwaarschriften en voerde alle andere gerechtelijke en administratieve handelingen in het kader van het grondwaterdecreet uit. Door de overdracht van de bevoegdheid voor de grondwaterheffingen aan de VMM door het programmadecreet 2000, is de onderhavige uitbesteding thans zonder voorwerp.

3.2.3. Organisatie en omgeving

Het Rekenhof stelde in het algemeen maar een beperkte mate van samenwerking, overleg en coördinatie vast tussen de Vlaamse overheidsinstanties die bij de milieuheffingen betrokken zijn. Zo is er geen of nauwelijks samenwerking tussen de verschillende beleidsdomeinen, tussen de organisaties en het ambtelijk niveau (departement LIN (AMINAL)), tussen de organisaties en het beleidsniveau (minister en kabinet) of tussen de organisaties onderling.

Evenmin is er voldoende samenwerking met instanties buiten de Vlaamse overheid, zoals het federale niveau, de provincies en gemeenten, de gerechtelijke instanties of de politionele diensten.

Waar samenwerking bestaat, is die zelden opgenomen in de regelgeving. Enkel voor de mestheffingen, heeft het mestdecreet het over een beperkte vorm van samenwerking met de afdeling Milieu-inspectie, waar de mestbank een beroep op doet voor de controle op het opbrengen van meststoffen op de cultuurgronden⁽⁵⁷⁾.

⁵⁵ Overeenkomst inzake het verlenen van administratieve bijstand door de Vlaamse Milieumaatschappij met betrekking tot de vestiging, de inning en de invordering van de heffing op de winning van grondwater – heffingsjaar 1998.

⁵⁶ De identificatie van de heffingsplichtigen, de vaststelling van de grondslag, de berekening van de heffing of boete en de uitvoerbaarverklaring van het kohieren.

⁵⁷ Artikel 16, 17 en 18 van het mestdecreet en artikel 1, 2°, van het besluit van de Vlaamse regering van 5 april 1995 met betrekking tot de administratieve geldboete bedoeld in artikel 25, §2, van het decreet van 23 januari 1991 inzake de bescherming van het leefmilieu tegen verontreiniging door meststoffen. Uiteraard is er samenwerking in het kader van de Stuurgroep Vlaamse Mestproblematiek (hoofdstuk VIII van het mestdecreet), maar die situeert zich op het vlak van de beleidsvoorbe-

Maar in één geval regelt een protocol samenwerkingsmodaliteiten, in casu het protocol tussen de VMM en AMINAL voor de grondwaterheffingen. De overige bestaande samenwerking is slechts mondeling vastgelegd, ongestructureerd en afhankelijk van de goodwill van de betrokken ambtenaren:

- er is geen systematische coöperatie tussen de organisaties en de afdeling Milieuvergunningen, noch met de afdeling Milieu-inspectie van AMINAL⁽⁵⁸⁾;
- de buitendiensten van de VMM werken enkel op informele basis samen met de Milieu-inspectie, die nachtelijke controles kan uitvoeren en waarvan het afdelingshoofd bij een overtreding van de mestwetgeving administratieve geldboetes kan opleggen;
- de OVAM werkt niet systematisch met de afdeling Milieu-inspectie samen en de afdeling Water van AMINAL beperkt haar controle op de grondwaterheffingen tot een administratieve controle op stukken of kantoorcontrole.

Vooraf het gewestelijk milieuoverleg (GMO)⁽⁵⁹⁾ draagt de schuchtere pogingen om tot een betere communicatie en coördinatie te komen. Dit platform richtte zich tot op heden vooral op overleg en samenwerking bij de milieubeleidsplanning, maar zal ook stappen zetten naar de beleidsuitvoering.

Ten slotte verloopt ook de gegevenscommunicatie tussen de verschillende administraties weinig gecoördineerd. De provincies en de gemeenten voeren het gros van de gegevens voor de milieuvergunningendatabank in, maar een gebrek aan eenduidigheid in terminologie, gegevensclassificatie en codering tast de efficiëntie van deze invoer aan. De respondenten wezen tevens op een gebrek aan systematische gegevens- en beheersinformatiecommunicatie, overlegprocedures, rapporteringslijnen, databankcoördinatie (milieudatabank en databank milieuvergunningen) en departementale sturing in de relatie tussen de organisaties en het departement Leefmilieu en Infrastructuur. Evenmin is er systematische coördinatie tussen de organisaties en het federale niveau.

3.3. Procesbeheer

In functie van haar strategische en operationele doelstellingen dient de organisatie over een planning, alsmede over een geschikt opvolgings- en rapporteringssysteem te beschikken.

reiding en bovendien adviseert deze stuurgroep over de hele mestproblematiek, niet alleen over de heffingen.

⁵⁸ In haar beleidsbrief stelde de Vlaamse Minister van Leefmilieu nochtans dat het beleid meer afstemming wenst tussen de verschillende organisaties. Beleidsnota Leefmilieu 1999-2004, Stuk 141 (1999-2000) - Nr. 1, p.121 e.v.

⁵⁹ Vlaams Milieubeleidsplan 1997-2001, MINA-plan 2, p.224-226.

3.3.1. Planning

Kaderend in een streven naar de invoering van moderne management-technieken, hebben zowel de Vlaamse administratie als de VOI's - onafhankelijk van elkaar - diverse planning- en beheersinstrumenten ingevoerd. Hoewel de essentiële kenmerken van de verschillende systemen gelijkaardig zijn, lopen de gebruikte methodologie en terminologie bij gebrek aan een overkoepelende coördinatiebeweging dan ook uiteen. Ook de mate van operationaliteit van deze beheerstechnieken loopt voor de onderzochte organisaties uiteen. De VOI's zijn al verder gevorderd dan het departement (AMINAL). De ontwikkelingsgraad van dit instrumentarium varieert van potentieel tot volledig uitgewerkt.

De VMM is het verst gevorderd: zij heeft haar werkplanning en de opvolging ervan volledig geoperationaliseerd. Bij de OVAM en de VLM zijn dergelijke systemen in opbouw. Het minst ver staat de afdeling Water van AMINAL, waar de uitwerking van een strategische planning in een concrete werkplanning lijkt te stagneren.

De secundaire normen⁽⁶⁰⁾ die de organisaties hanteren voor de uitvoering van de heffingsprocesregeling blijken vaak al vast te liggen in de regelgeving zelf (bv. termijnen). Slechts in enkele gevallen hebben de organisaties zich nog secundaire normen opgelegd. Meestal gaat het om streefwaarden om een vooropgesteld percentage van te verrichten prestaties binnen een bepaalde tijdslimiet te verwezenlijken. Prestatiemaatstaven zijn weinig ontwikkeld.

De organisaties genereren over de eigen activiteiten en prestaties in zekere mate geaggregeerde informatie om het bereiken van de gestelde normen te meten⁽⁶¹⁾. In de praktijk zijn de meeste van deze systemen nog in ontwikkeling en ontbreekt op dit ogenblik in vele gevallen nog de nodige geaggregeerde statistische informatie. De ingevoerde systemen en databanken zijn overigens onderling niet op elkaar afgestemd. Desondanks beweren de meeste respondenten de opgelegde normen in de praktijk vrijwel altijd te halen. Het occasionele niet voldoen aan de normen brengen zij meestal in verband met de onvolledigheid of onjuistheid van door de heffingsplichtigen ingediende aangiften, die de opvraging van bijkomende inlichtingen of documenten noodzaken

Van een systeem van integrale kwaliteitsbewaking is bij de onderzochte organisaties nog geen sprake. Het departement LIN heeft het EFQM-model aanvaard als methode voor de uitbouw van een integrale kwaliteitszorg⁽⁶²⁾. AMINAL zou het systeem vanaf 2000 invoeren.

Behalve een model van algemene kwaliteitszorg, waarvan de concrete toepassing binnen het Ministerie van de Vlaamse Gemeenschap en -

⁶⁰ De normen die de organisatie voor de uitvoering van de processen intern uitwerkt en die kaderen in de normen van het beleid of de regelgeving.

⁶¹ Meestal beperkt deze informatie zich echter tot de betalingscyclus.

⁶² Het zou de bedoeling zijn dat alle diensten van het Ministerie van de Vlaamse Gemeenschap dit zouden aannemen en toepassen.

zeker wat de VOI's betreft - nog in de kinderschoenen staat, kunnen een aantal algemene kwaliteitsnormen (zoals foutloze aanslagen) en indicatoren worden toegepast. Vaak blijft het kwaliteitstoezicht beperkt tot het informele toezicht langs de klassieke, hiërarchische weg in de organisatie. Ook wordt - al dan niet systematisch - bijgestuurd na het vaststellen of opsporen van fouten (feedback van de heffingsplichtige).

3.3.2. Opvolging

Procesopvolging is het permanent verzamelen van informatie die op korte termijn inzicht in de proceseffecten biedt en bijsturing mogelijk maakt. Voorwaarde voor een degelijke procesopvolging, is een intern controlesysteem dat een redelijke zekerheid biedt over effectiviteit en efficiëntie van de verrichtingen, de betrouwbaarheid van de financiële verslaggeving en de conformiteit met de toepasselijke regelgeving. Een dergelijk systeem heeft aandacht voor functiescheiding, autorisatie, controle en beveiliging. De organisaties dienen aldus te beschikken over organogrammen, functiebeschrijvingen, stroomdiagrammen, intern controleplannen en -programma's, procesimplementatieprojecten (pip's) en personeelsplannen.

Alle organisaties beschikken inderdaad over een organogram en functiebeschrijvingen. Deze beschrijvingen zijn evenwel niet overal in dezelfde mate uitgewerkt, noch voor alle functies volledig uitgeschreven (AMINAL). Het verband tussen de functiebeschrijving en de doelstellingen per persoon en per resultaatgebied in het kader van een uitgewerkte planning is nog niet veralgemeend (alleen de VMM en de Mestbank operationaliseerden dat verband al, de OVAM ontwikkelt het momenteel). Alle in het onderzoek betrokken VOI's beschikken ook over een personeelsplan (PEP)⁶³.

Een beschrijving van de werking van de dienst heffingen is enkel beschikbaar voor de afvalwaterheffingen. Alleen de VMM beschikt immers over een eigen afdeling om de heffingsopdracht uit te voeren. Voor de mestheffingen is de heffingsopdracht geïntegreerd in de globale werking van de mestbank, als afdeling van de VLM. Deze organisatie heeft de heffingstaak wel beschreven. De OVAM, bevoegd voor de afvalheffingen, heeft haar heffingsdienst bij de reorganisatie per 1 januari 1999 afgeschaft en het personeel dat met de heffingen belast blijft, herschikt en verspreid over haar diverse diensten. De organisatie beschikt wel over een beschrijving van de heffingsfunctie. De afdeling Water van AMINAL, belast met de meest recent ingevoerde heffing, beschikt nog niet over een dergelijke beschrijving.

Bijna alle organisaties stelden een stroomdiagram (*flowchart*) op voor het traject dat een dossier in het heffingsproces moet volgen.

Enkel de VMM heeft zowel een intern controleplan (met beschrijving van de interne controle op de verschillende deelprocessen) als een

⁶³ Over het statuut en de personeelsformatie van de OVAM zijn geschillen bij de Raad van State aanhangig.

controleprogramma. Dit neemt niet weg dat alle organisaties wel een vorm van interne controle kennen (veelal in de softwareprogramma's ingebouwd) en procesfouten bijsturen. Op de afvalwaterheffingen voor kleinverbruikers na, worden gegevens manueel in het informatieverwerkend systeem ingevoerd. Een toegangsbeveiliging is voorzien. De respondenten bleken echter niet in staat de geprogrammeerde controles (redelijkheids-, verbands- en volledigheidscntroles) onmiddellijk te identificeren⁽⁶⁴⁾. De kennis van de interne controle-elementen in de toepassingsprogrammatuur bleek doorgaans nogal beperkt te zijn.

Procesimplementatieplannen (PIP's) zijn volgens de antwoorden op de vragenlijst bij de onderzochte organisaties nog onbekend, hoewel de documentenanalyse aantoonde dat de principes van deze plannen al toepassing vinden (bv. de dienstverleningspakketten van de VMM).

Onder meer door verschillen in het heffingsstelsel, bleken de uitvoeringskosten per heffing sterk te verschillen. Zo ligt de administratieve kostprijs van de afvalheffing, die bij de eindverwerkers wordt gelegd, lager dan die van de afvalwaterheffing, die iedere waterverbruiker treft en dus een veel groter aantal heffingsplichtigen meebrengt.

Het inzicht in input (kostenveroorzakende middeleninzet) en output (prestaties of procesresultaten) en de relatie tussen beide is slechts voor de afvalwaterheffing ontwikkeld, die op operationele werkplannings- en opvolgingssysteem kan terugvallen en in de betrokken organisatie een afzonderlijke afdeling vormt.

Geen van de onderzochte organisaties beschikt over een prestatiebegroting⁽⁶⁵⁾. Meestal kunnen de heffingskosten maar worden becijferd met een verdeelsleutel (toegewezen personeel) en is deze informatie niet permanent beschikbaar. Enkel de VMM wijst kosten aan kostendragers toe. De mestbank kent de specifieke situatie dat de kosten en hun toewijzing voor deze dienst gekend zijn, maar niet onmiddellijk beschikbaar zijn voor de functie heffingen. Voor de mestheffingen bestaat op het Minafonds immers een volledige compartimentering (het fonds stort de opbrengsten volledig aan de VLM terug om de kosten voor de mestbankwerking te dragen). Bovendien hebben beleidsniveau en organisa-

⁶⁴ Een verantwoordelijke voor de mestheffingen meldde evenwel dat in de programma's een redelijkheidscontrole was ingebouwd. Voor de OVAM deelde de bevoegde ambtenaar mee dat in het stelsel controles zijn vervat: de OVAM stelt het tarief vast op grond van de vergunningen en de vaststellingen van de controleur; voert de door de heffingsplichtige ingevulde hoeveelheden in en bekomt het bedrag van de heffing louter rekenkundig door toepassing van het tarief op de hoeveelheden. Bij de invoering van de gegevens uit de aangiften is er geen specifieke interne controle; die vindt nadien plaats, bij de validatie van de gegevens voor de betaling.

⁶⁵ De OVAM heeft als proeftuin van de eerste generatie gedurende een aantal jaren een prestatiebegroting opgemaakt voor een aantal van haar taken. De heffingen vielen daar niet onder. De beweging naar prestatiebegrotingen is gestagneerd. De begrotingsinstructies bevatten ter zake geen bepalingen meer. In zijn beleidsbrief vermeldde de Vlaamse Minister van Financiën wel weer de prestatiebegrotingen.

tie afspraken gemaakt over een vast, jaarlijks te innen heffingsbedrag (ongeveer 200 miljoen BEF).

3.3.3. Rapportering

Operationele procesinformatie is door de ontwikkeling van de geïntegreerde informaticasystemen steeds meer beschikbaar. De invoering van deze systemen is echter nog niet bij alle respondenten gerealiseerd of geoperationaliseerd. Ook hier staan de VOI's verder dan de departementale diensten.

Het rapporteren van beheersinformatie aan het beleidsniveau verloopt tot op heden in grote mate ad hoc: de informatie wordt opgespoord op het ogenblik dat het beleidsniveau erom vraagt. Op beheersmatige vragen formuleert het operationele niveau occasioneel een antwoord. Deze informatieverstrekking verloopt niet gesystematiseerd, noch qua procedure, noch qua ondersteuningsmiddelen. Er is een gebrek aan automatisering en ondersteunende middelen voor de aggregatie van beheersinformatie en de communicatie ervan aan het beleidsniveau.

Van een periodieke, systematische rapportering van operationele en beheersinformatie door de organisaties aan het beleidsniveau (departement, AMINAL, minister en kabinet) is dan ook vrijwel geen sprake en de bestaande informatie is geenszins afgestemd op de informatiebehoeften van het beleidsniveau.

3.4. Conclusies

Het gebrek aan formele en overzichtelijke strategische doelstellingen en gestructureerde communicatie van de doelstellingen door het beleidsniveau hypothekeert de afstemming van de organisatiedoelstellingen op het beleid. De uitwerking van operationele doelstellingen is dan ook onvoldoende.

Er is een gebrek aan uniformiteit in de wijze waarop de diverse organisaties de heffingsopdracht in hun structuren hebben geïntegreerd en aan de functie middelen en personeel hebben toegewezen. De VMM heeft de inning van afvalwaterheffingen voor kleinverbruikers aan een derde uitbesteed, evenwel zonder decretale machtiging of voorafgaande evaluatie. Er is blijkbaar een grote differentiatie in het belang dat de organisaties aan de heffingsfunctie hechten.

Er is ook een duidelijk gebrek aan gestructureerde samenwerking, overleg en coördinatie tussen de betrokken overheidsactoren. Het Gewestelijk Milieu Overleg, dat in de milieusector coördinerend moet optreden, doet dit op het vlak van de uitvoering van het milieubeleid onvoldoende.

Hoewel de organisaties erin slagen de termijnen en normen van de regelgeving te respecteren, ontbreken voor het procesbeheer verder uitgewerkte administratieve maatstaven. Managementinformatiesystemen zijn bij de organisaties in ontwikkeling, maar leveren op dit ogenblik nog onvoldoende geaggregeerde informatie over de prestaties. De systemen

en databanken zijn overigens niet op mekaar afgestemd. Kwaliteitsbewaking beperkt zich voornamelijk tot het informeel, hiërarchisch toezicht.

Het interne controleproces is onvoldoende expliciet in de organisaties ingebouwd en vastgelegd. Ondanks de beschikbaarheid van organogrammen, stroomdiagrammen, personeelsplannen en functiebeschrijvingen, hebben de beheerders van de heffingsprocessen weinig kennis van de eisen die een behoorlijk intern controlesysteem aan de procesorganisatie en -informatisering stelt.

Met uitzondering van de VMM, hebben de heffingsorganisaties onvoldoende zicht op de kostprijs van de heffingen en op de relatie tussen procesinput en -output. Prestatiebegrotingen zijn er niet. De bestaande prestatie-meetsystemen zijn doorgaans onvoldoende onderbouwd en geïnformatiseerd.

De rapportering aan het beleid over invorderingsaspecten (bv. gerealiseerde heffingsontvangsten) verloopt niet systematisch en is niet op de behoeften van het beleidsniveau afgestemd.

3.5. Aanbevelingen

1. De organisaties moeten hun heffingsfunctie in operationele doelstellingen afstemmen op de beleidsdoelstellingen en aan deze opdracht een volwaardige plaats geven binnen hun strategie.
2. Er moet een resultaatsverantwoordelijke zijn voor de heffingstaak, die over duidelijk gespecificeerde verantwoordelijkheden beschikt aangaande middeleninzet en resultaten.
3. Eventuele outsourcing van de heffingstaak vergt een voorafgaande decretale machtiging en een beslissing van het hoogste beheersorgaan (minister of raad van bestuur). De beleidsvoorbereiding van outsourcing dient een grondige evaluatie van mogelijke alternatieven en gevolgen, alsook van gunningscriteria, te omvatten.
4. Het departement moet overkoepelend sturen en coördineren. Dit vereist de ontwikkeling van sturingsinstrumenten (planning, prestatiebegroting, jaarverslag, financiële verantwoording, periodieke doorlichting, evaluatie en operationele audits).
5. De organisaties zouden systematisch en gestructureerd moeten samenwerken met andere overheidsactoren (federale overheid, intergemeentelijk, met lokale overheden, ...).
6. Alle organisaties moeten hun interne sturingsystemen (strategische planning, meerjarenplannen, jaarplannen, werkplanning, rapportering ...) op eenzelfde niveau operationaliseren en de verschillende beheerscomponenten harmoniseren.
7. Het interne controleproces dient expliciet te worden ingebouwd en schriftelijk vastgelegd.
8. Het secundaire administratieve normenkader, met prestatienormen en meetsystemen, kan worden verfijnd.
9. Kwaliteitsnormen en een systeem van integrale kwaliteitszorg moeten worden geïntroduceerd. Sluitende meetsystemen moeten inzicht

bieden in de kostenstructuur en -componenten van de heffingsfunctie.

10. De beheersinformatie moet beantwoorden aan de noden van de interne sturing van de organisatie en van het beleidsniveau. Zij dient langs een gestructureerde verantwoordings- en rapporteringslijn systematisch naar het beleidsniveau door te stromen.
11. Dit vergt ook afstemming van de operationele informatisering (databestanden, invoer van data, behandeling van aangiften, berekening van aanslagen) op de behoeften van de beheersinformatisering en de nood aan gegevens op het beheersniveau (doorlooptijden, kosten en opbrengsten, foutpercentages, opvolging van doelstellingen). Het is in het bijzonder aangewezen gemeenschappelijke concepten, structuren, procedures, begrippen en codes in te voeren en te hantieren bij de opbouw van informatietechnologie en de harmonisering van de al bestaande operationele systemen. Dit dient in onderling overleg tussen de organisaties en het departement tot stand te komen.

3.6. Antwoord van de ministers

3.6.1. Vlaamse Minister van Leefmilieu

Het gebrek aan uniformiteit in de wijze waarop de heffingsfunctie in de organisaties is geïntegreerd, komt volgens de minister doordat de milieuheffingen sterk variëren in aantallen heffingsplichtigen en opbrengsten. De VMM, die als enige organisatie een afdeling Heffingen heeft opgericht, vestigt de heffing voor 2.250.000 kleinverbruikers en bijna 35.000 grootverbruikers met een gezamenlijke heffingsopbrengst van ongeveer 10 miljard BEF. Voor de andere organisaties liggen het aantal heffingsplichtigen en de opbrengst ver onder die van de VMM. Het niet oprichten van een afzonderlijke entiteit voor een instrument in het milieubeleid, wil volgens de minister niet zeggen dat een organisatie aan het instrument geen belang hecht.

Het overleg en de coördinatie tussen de betrokken overheidsactoren blijven volgens de minister ontoereikend en de sturende functie van het Gewestelijk Milieuoverleg is nog onvoldoende en onduidelijk. De oprichting van een projectgroep voor het strategisch project *Financiering van het milieubeleid* heeft inmiddels een interadministratief overlegplatform gecreëerd, maar dat beperkt zich tot de lagere ambtenaren en het beleidsniveau. De doorstroming van informatie en visie naar de leidend ambtenaren hangt echter af van de interne organisatiestructuur.

De minister trad de aanbeveling resultaatsverantwoordelijken aan te stellen bij en stelde dat verdere uitbreiding van de outsourcing enkel zou plaatsvinden als dit voordelig is voor het Vlaams Gewest. Voor de afvalwaterheffing kleingebruikers zou een overdracht van de VMM naar de drinkwatermaatschappijen plaatsvinden. Voor deelaspecten als de opvolging van de gerechtelijke invorderingsprocedure blijkt er bereidheid te zijn globalisering voor alle organisaties en heffingen te overwegen. De OVAM zou medio 2000 initiatieven nemen om een verantwoordelijk-

heidscentrum milieuheffingen op te richten ter vervanging van de huidige cel beheerscontrole.

Het project AE-Integratie en dynamiek zou een doorlichting omvatten van de AMINAL, OVAM, VMM en VLM om te komen tot harmonisering van de bevoegdheden en optimalisering van de werking en dienstverlening.

Ook de introductie van interne sturingssystemen krijgt volgens de minister zijn intrede. Zowel de Vlaamse administratie als de VOI's voerden recent diverse plannings- en beheersinstrumenten in. Het incorporeren van managementtechnieken op alle vlakken van de organisaties is echter een langdurig en moeizaam proces dat de creatie van een draagvlak in alle geledingen van de instelling vergt, waarbij de continue werking niet in het gedrang mag komen. Sinds 1 januari 2000 zouden ook in de VLM en de OVAM systemen operationeel zijn. Aldus zou aan deze aanbeveling al zijn tegemoetgekomen.

Prestatiemaatstaven zijn volgens de minister moeilijk te bepalen wegens de complexiteit van de wetgeving. De VMM heeft wel kwantitatieve richtlijnen, maar een kwalitatieve controle is om praktische implementatie- en beoordelingsproblemen nog niet operationeel.

Dat inzicht in de kostenstructuur van de mestheffingsfunctie niet aanwezig is, komt volgens de minister doordat deze heffingen volledig geïntegreerd zijn in de werking van de Mestbank. Een toewijzing van de kosten aan de verschillende activiteiten lijkt haar slechts met toepassing van verdeelsleutels haalbaar.

3.6.2. Vlaamse Minister van Financiën en Begroting

Het gebrek aan uniformiteit in de wijze waarop de heffingsfunctie in de organisaties is geïntegreerd, sluit volgens de minister-president aan bij het in zijn beleidsnota gesignaleerde feit dat het momenteel zeer moeilijk is de Vlaamse overheid als beleidsmaker achter de diverse belastingen te herkennen. Waar Vlaanderen deze belastingen zelf int, gebeurt dit namelijk niet altijd op een eenduidige en herkenbare manier. De minister-president wil in de toekomst dan ook een Vlaams aanspreekpunt voor de eigen belastingen. Bovendien moet een vergrote fiscale autonomie gepaard gaan met een versterkte organisatorische structuur en, op termijn, een eigen volwaardige fiscale administratie.

De nood tot systematische en gestructureerde samenwerkingsverbanden tussen de fiscale organisatie en andere overheidsactoren heeft de administratie zelf al gesignaleerd in haar evaluatie van de Vlaamse fiscaliteit. Vaak moet de Vlaamse overheid de gegevens voor de vestiging van een aanslag of voor controle immers nog van andere instanties bekomen. Gestructureerd fiscaal overleg met de federale regering is ook noodzakelijk omdat rekening moet worden gehouden met de globale fiscale druk op de burgers.

Inzake de introductie van interne sturings- en controlesystemen en van prestatienormen en meetsystemen verwees de minister-president andermaal naar zijn beleidsnota, die meer aandacht vroeg voor plannings-

en opvolgingsmethodiek. Vooral een prestatiebegroting zou de beoordeling van de kostenefficiëntie en de opvolging van de effectiviteit toelaten.

4. Heffingsniveau

4.1. Processen

De heffingscyclus bestaat uit de processen Vestiging, Controle, Betwisting en Invordering⁽⁶⁶⁾.

Het proces Vestiging is de systematische opeenvolging van activiteiten met als doel de heffingsschuld vast te stellen. Deze activiteiten zijn: de identificatie en, eventueel, opsporing van de heffingsplichtigen, de vaststelling van de grondslag van de heffing en de berekening van de heffingsschuld (toepassing van het heffingstarief of de belastbare materie). Het product van dit proces is de vestiging van de heffing, al dan niet door inkohiering. Aan dit product worden de volgende eisen gesteld: volledigheid (iedereen die voor de heffing in aanmerking komt, moet eraan worden onderworpen), tijdigheid (de heffing moet zo snel mogelijk volgen op het belastbaar feit of de belastbare verrichting) en correctheid (de schuld van de heffingsplichtige moet juist zijn bepaald).

De activiteiten die de juiste toepassing van de heffing moeten verzekeren vormen het controleproces, o.m. de controle van de aangiften en van heffingsplichtige feiten en handelingen. De controle kan zowel op documenten en aangiften (kantoorcontrole) als bij de belastingplichtige of derden (veldcontrole) plaatsvinden. Controle kan doorheen de gehele beleidscyclus aan bod komen (beleidsvoorbereiding, regelgeving, voorlichting, controlebeleid, sanctiebeleid en evaluatie).

Het proces Betwisting bestaat uit een administratieve en een gerechtelijke fase. De gerechtelijke procedures vallen buiten het beheer van de administratie en - bijgevolg - dit onderzoek. Het administratieve luik omvat de behandeling van bezwaarschriften: aantal, doorlooptijden, opvolging en richtlijnen en normen.

De invordering en inning van de heffing vormt de laatste fase van het heffingsproces. Deze fase leidt rechtstreeks naar de output van het proces, met name de ontvangst van het geheven bedrag.

4.2. Vestigingsproces

Instructies en richtlijnen voor de behandeling van aangiften, de vestiging van aanslagen en de toepassing en interpretatie van de regelgeving zijn over het algemeen beschikbaar, zij het dat de mate waarin ze zijn uitgewerkt en gedetailleerd, sterk varieert. Sommige procedures en instructies zijn niet opgenomen in expliciete, schriftelijke richtlijnen, maar alleen in de invoerprogramma's. Alle richtlijnen en handleidingen staan volgens

⁶⁶ Deze indeling wordt in de belastingwetenschap algemeen erkend. Zie Fr.Loecx en R. Van Dionant, Overzicht van de Belastingwetenschap, Ministerie van Financiën, 1982, Deel 2, nr. 326, p. 283.

de respondenten ter beschikking van de ambtenaren die bij de uitvoering van de deelprocessen zijn betrokken.

De VMM heeft voor een gelijkwaardige behandeling van de aangiften over afvalwaterverbruik door grootverbruikers voor haar verschillende buitendiensten een vrij gedetailleerde handleiding uitgewerkt⁽⁶⁷⁾. Voor afvalwaterheffingen op kleinverbruikers bestaan dergelijke richtlijnen niet. De maatschappij besteedt de behandeling van deze heffingen aan CIPAL uit.

De mestbank beschikt ook over richtlijnen voor de verwerking van aangiften⁽⁶⁸⁾.

De OVAM heeft de aangiftebehandeling niet expliciet of formeel beschreven⁽⁶⁹⁾. Wel geeft een handleiding bij het computerprogramma instructies voor de invoer van gegevens als de identiteit van de heffingsplichtige, de hoeveelheid belastbare materie, de tarieven en hoe ze moeten worden toegepast en gewijzigd. Deze organisatie beschikt ook over een stroomdiagram dat de diverse stappen weergeeft. Voor de interpretatie en toepassing van het afvalstoffendecreet heeft de OVAM documentatie aangelegd met de eigen standpunten en die van de rechtsleer en de rechtspraak over de belastbaarheid van verrichtingen, de heffingsgrondslag en allerlei problemen daaromtrent⁽⁷⁰⁾.

Alle onderzochte organisaties beschikken over een bestand van heffingsplichtigen in de vorm van een databank en interne instructies of handleidingen voor het bijhouden ervan. Of deze bestanden alle heffingsplichtigen omvatten, is evenwel niet geweten. Wel wordt naar volledigheid gestreefd. Immers, alle onderzochte organisaties sporen niet geregistreerde heffingsplichtigen op. Daarbij is de vergelijking van het eigen bestand met andere gegevensbestanden de meest gebruikte opsporingsmethode. In iets mindere mate zijn informatieverspreiding (sensibilisering) en een versterking van de samenwerking met andere admi-

⁶⁷ Zij bevat instructies voor de verzending en registratie van de aangiften en onbestelde aangifteformulieren, de indeling van de dossiers in analysedossiers (dossiers met meetresultaten) en omzettingsscoëfficiëntendossiers (dossiers van heffingsplichtige bedrijven waarin geen geldige bemonsteringscampagne werd uitgevoerd), de behandelingsmethode voor deze categorieën van dossiers en de procedures en instructies voor rechtzettingsberichten, vragen om inlichtingen, ingebrekestellingen, heffingen van ambtswege en boetes. Ten slotte zijn er toelichtingen over de bepaling van de identiteit van het heffingsplichtige bedrijf en specifieke inningsproblemen (bv. bij overnames, fusies of naamwijzigingen).

⁶⁸ Instructie 98.01 bevat een gedetailleerde beschrijving van de opeenvolgende stappen die tot de vestiging van de heffing leiden, nl. de registratie van de aangiften in het registratieprogramma, de administratieve controle van de aangiften en de input van de gegevens in een databestand.

⁶⁹ Vermits het heffingssysteem inzake afvalstoffen is gebaseerd op het BTW-systeem wordt de behandeling van aangiften beperkt tot enkele visuele controles waarbij wordt getoetst of de hoeveelheden, de bedragen en de datum zijn ingevuld en/of de verantwoordelijke de aangifte heeft ondertekend. Verdere controles dienen te gebeuren tijdens het proces controle dat tot navorderingen en ambtelijke aanslagen kan leiden.

⁷⁰ Wat de grondwaterheffingen betreft, heeft de respondent, de afdeling Water van AMINAL, geantwoord dat er uitgeschreven procedures of richtlijnen bestaan, maar verantwoordingsstukken daaromtrent werden niet overgelegd.

nistraties en diensten als opsporingsinstrumenten dienstig. Geen enkele organisatie tracht haar bestanden te vervolledigen door verhoging van de frequentie en intensiteit van de opsporing van potentiële heffingsplichtigen.

In alle onderzochte organisaties behoren de bestanden tot een geautomatiseerde omgeving, maar de gegevensinvoer vindt manueel plaats, met uitzondering van de afvalwaterheffingen voor kleinverbruikers. De informatiesystemen maken doorgaans een snelle reactie van het management op het niet realiseren van de taakstellingen mogelijk⁽⁷¹⁾. Bijkomende nuttige of noodzakelijke inlichtingen vanwege heffingsplichtigen of derden worden in enkele gevallen nog manueel verwerkt. In de meeste gevallen is er tevens een integratie van de processen vestiging en invordering⁽⁷²⁾.

In de meeste gevallen delen de organisaties de heffingsplichtigen –volgens gedefinieerde criteria in categorieën in, wat om efficiëntieredenen vereist is. Deze indeling is terug te vinden in de codering van de aangiften en aanslagen⁽⁷³⁾.

De respondenten gaven termijnen voor de behandeling van de aangiften en de vestiging van de aanslagen op die grotendeels samenvallen met die uit de regelgeving, behoudens voor de afvalwaterheffingen. Daarvoor stelt de VMM interne vestigingstermijnen voorop⁽⁷⁴⁾. Voor heffingen zonder termijnbepaling in de regelgeving, bouwde de planning, bv. voor de Mestbank, wel streefdata in. Voor de afvalheffingen zijn noch in de regelgeving, noch op administratief vlak vestigingstermijnen gesteld⁽⁷⁵⁾.

Bij nagenoeg alle heffingen (behoudens afvalheffingen) worden de gehaalde termijnen gemeten en vergeleken met de decretaal bepaalde of vooropgestelde. Volgens de respondenten is er overeenstemming en is geen bijsturing nodig.

4.3. Controleproces

Geen van de onderzochte heffingen kent een volwaardig beleid tegen misbruiken. Noch bij de beleidsvoorbereiding, noch ex post, vindt systematisch onderzoek naar heffingontwijking of -ontduiking plaats (bv. onderzoek naar misbruikgevoeligheid van de regelgeving of opsporings-

⁷¹ Dit is niet het geval voor de grondwaterheffing.

⁷² Hierop vormen de grondwaterheffing en de heffing op afvalstoffen uitzonderingen.

⁷³ Hierbij dient voorbehoud te worden gemaakt ten aanzien van de mestheffingen, waarvoor geen specifieke heffingsorganisatie bestaat. Alle betrokken antwoorden betreffen immers de organisatie van de mestbank, waarvan de mestheffing slechts een onderdeel is.

⁷⁴ Alleen de VMM heeft buiten de decretale termijn ook een interne termijn: 90 % van de heffingen moet vóór 5 oktober van het heffingsjaar zijn ingekohierd.

⁷⁵ Decretaal is een verjaringstermijn van 5 jaar gesteld voor de controle van de aangiften. Overigens verschilt de procedure van de afvalheffing totaal van die van de andere heffingen, daar zij is geënt op de indirecte belastingen (BTW). De procedure van de andere heffingen is meer op die van de directe belastingen georiënteerd.

of bestrijdingsmethodes). De organisaties zijn er zich nochtans van bewust dat ontwijking of ontduiking mogelijk zijn, bv. bij grondwaterheffingen, waar geen controle op de ijking of verlodning van de debietmeters bestaat.

Wel geven de organisaties voorlichting aan heffingsplichtigen ter voorkoming of bestrijding van misbruik (de afdeling Water van AMINAL houdt bv. voorlichtingsvergaderingen, de mestbank verspreidt folders) en interpreteren zij onduidelijke regelgeving in circulaires (bv. de *Standpunten* van de OVAM). Sporadisch wordt bijgestuurd om oorzaken van misbruiken teniet te doen.

De VMM (wat de afvalwaterheffingen voor grootverbruikers betreft) en de mestbank ondervinden volgens de respondenten geen problemen met de interpretatie van de regelgeving. Nuancering van deze bewering is voor de VMM echter nodig, gelet op het aantal hangende rechtszaken.

Handleidingen of richtlijnen die de algemene controlemethode beschrijven, zijn doorgaans maar in beperkte mate uitgewerkt. De VMM integreerde voor de afvalwaterheffingen voor grootverbruikers vrij uitgebreide instructies in de richtlijnen voor de aangiftebehandeling. Ook de mestbank heeft de werkwijze voor de administratieve gegevenscontrole in richtlijnen verwerkt. Bij de overige heffingen is de controlemethodiek niet expliciet beschreven. De bestaande richtlijnen beperken zich nagenoeg uitsluitend tot kantoorcontrole (administratieve controle van de aangiften).

Ook de controle zelf richt zich overwegend op de aangiften. Zij bestaat er vaak in de overeenstemming na te gaan tussen de gegevens die de heffingsplichtige verstrekt, of tussen de gegevens van verschillende bestanden. Zo toetst de VMM voor de afvalwaterheffingen voor grootverbruikers door bedrijven opgegeven grondwaterhoeveelheden aan het grondwaterverbruik dat zij bij de afdeling Water van AMINAL aangeven. Ook vergelijkt de VMM door de bedrijven opgegeven verbruik van oppervlaktewater uit bevaarbare waterlopen met de door de eigenaar van de waterweg afgeleverde kwitanties in het kader van de oppervlaktewatercaptatieheffing. Bij de afvalwaterheffing voor kleinverbruikers is er geen gegevenscontrole. De gegevens worden immers verstrekt door de drinkwatermaatschappijen.

Ook de Mestbank brengt de gegevens met elkaar in verband, bv. de aankoop van diervoeders en het aantal afgeleverde dieren, de aangiften en de lijsten van het federale Ministerie van Landbouw⁷⁶, het aantal vergunde en het aantal aangegeven dieren, mestproductie, mestafzet, mestafzetmogelijkheden, enz.

Voor het grondwater vindt vergelijking tussen de aangifte en de waterbalans van de VMM plaats.

⁷⁶ De Sanitellijst: een inventaris op basis van de individuele steekkaart per dier.

Richtlijnen voor veldcontrole zijn schaars. Enkele elementen ervan zijn beperkt beschreven bij de VMM en de mestbank. De mestbank heeft deze controles opgenomen in haar controleactieplan (CAP), dat zij jaarlijks aanpast. Dit plan promoot veldcontrole bij onduidelijke aangiften of als de kantoorcontrole mogelijk misbruik vaststelt⁽⁷⁷⁾. Voor de grondwaterheffingen vindt geen veldcontrole plaats. Vaak ook is de controle op de heffingen maar onderdeel van of ondergeschikt aan het toezicht op de naleving van de sectorale milieuwetgeving en verleende vergunningen. Dit is het geval bij de mestbank, afvalheffingen en grondwaterheffingen. Veldcontrole vindt dan nagenoeg altijd in dat ruimer kader plaats.

De OVAM beschikt niet over een kwantitatieve normering van haar controles, noch over functiebeschrijvingen. De andere controlerende organisaties hebben wel kwantitatieve normen. Zo schrijft de VMM voor *alle* aangiften van de bedrijven op volledigheid en juistheid te controleren, alsook de aan deze controle te besteden arbeidstijd⁽⁷⁸⁾. Ook de mestbank normeert haar controle kwantitatief: voor de mestheffingen voorziet zij in twaalf voltijdse personeelsequivalenten voor 515 veldcontroles per jaar. Bij de grondwaterheffingen moeten alle aangiften (ruim 8.200 in 1998) administratief worden gecontroleerd.

De OVAM beschikt evenmin over een kwaliteitsbewakingssysteem. De VMM antwoordde kwalitatieve controlenormen te hebben opgesteld en steekproefsgewijs toezicht op de controles uit te voeren. De mestbank beschikt over een checklist voor de controles. Bovendien is er begeleiding door de Milieu-inspectie, politie en rijkswacht, aan wier processenverbaal kwaliteitseisen zijn gesteld. Het afdelingshoofd oefent daarbij een bijkomend toezicht uit.

Richtlijnen voor de *controledimensies* (selectie, intensiteit en frequentie) zijn minder, gedeeltelijk of helemaal niet uitgewerkt. Over risicoanalyse hebben de formele documenten het nauwelijks, evenmin als over risico-profielen. De mestbank formaliseerde een aanzet tot risicoanalyse, maar van een methode is geen sprake⁽⁷⁹⁾.

Controlesamenwerking, -coördinatie en -overleg komen voor, maar zijn slechts uitzonderlijk opgenomen in de regelgeving. Meestal stoelt de interactie op informele afspraken. In de praktijk verloopt de samenwerking dan ook niet systematisch en ongestructureerd. De VMM, de OVAM en de mestbank werken volgens de respondenten samen met de afdeling Milieu-inspectie van AMINAL (die oordeelt of de vergunningsvoorwaarden zijn nageleefd). De OVAM en de mestbank vermelden ook de politionele en gerechtelijke diensten; de VMM signaleerde ook ge-

⁷⁷ De gewone kantoorcontrole door de mestbank is gebaseerd op de mestbalans, die een berekening inhoudt op grond van een combinatie van data uit de aangifte en uit vervoergegevens. Dit geeft volgens de respondent goede resultaten.

⁷⁸ De omzetcijfers per man en per dag werden bepaald op basis van een in 1998 onder leiding van een managementadviesbureau uitgevoerde interne benchmarking van de heffingsprocessen. Op deze omzetcijfers werd de personeelsbezetting afgestemd.

⁷⁹ Deze analyse slaat niet specifiek op de heffingen, maar op de controle van de toepassing van het mestdecreet. Een consultancy-bureau wees op het gebrek aan selectiecriteria.

vensuitwisseling met drinkwatermaatschappijen en -instanties (bv. de dienst Captatieheffingen) m.b.t. de vrijstellingen. De respondenten onderkenden het gebrek aan een vlotte datacommunicatie en informatie-doorstroming tussen de verschillende administraties, instellingen en controle-instanties.

4.4. Betwistingsproces

Nagenoeg alle heffingsdiensten hanteren en respecteren voor de behandeling van de bezwaarschriften de termijnen uit de regelgeving⁽⁸⁰⁾. Zij stelden geen interne organisatorisch-processuele doorlooptijden.

Duidelijke, uitgeschreven richtlijnen en procedures voor de behandeling van de bezwaarschriften ontbreken⁽⁸¹⁾, uitgezonderd bij de VMM, die voor de afvalwaterheffingen voor kleinverbruikers uitgebreide en gedetailleerde richtlijnen uitvaardigde.

De respondenten konden het aantal bezwaarschriften en het totaal aantal aanslagen voor 1996, 1997 en 1998 nauwkeurig opgeven. De verhouding tussen het aantal bezwaarschriften en het totaal aantal aanslagen varieert van 1% tot 3%. Een duidelijke trend in deze verhouding bleek niet. Alle respondenten beschikten over financiële informatie inzake de verklaringen van oninvorderbaarheid en teruggaven van rechten die uit bezwaarschriften kunnen voortvloeien, niettegenstaande geautomatiseerde opvolgingssystemen nog niet algemeen zijn ingeburgerd⁽⁸²⁾.

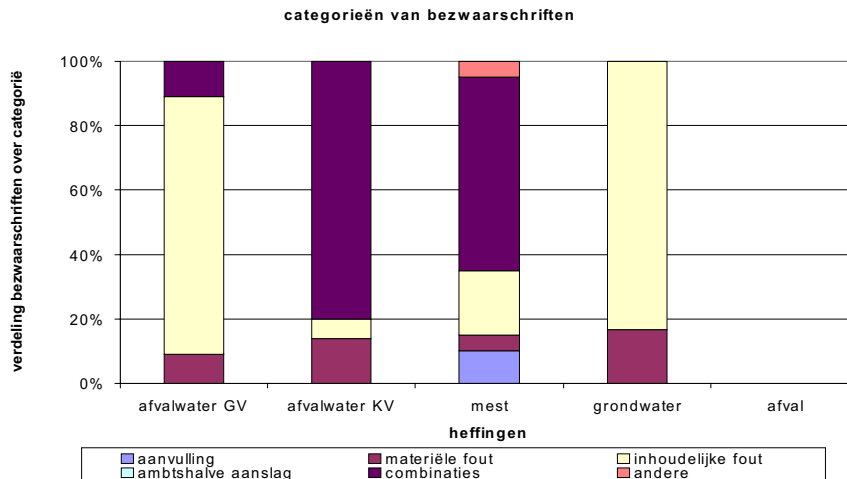
Op één na, delen alle heffingsdiensten de bezwaarschriften in categorieën in, waarvoor zij deel informatie kunnen geven⁽⁸³⁾. Dit laat toe de oorzaken van de betwistingen in beeld te brengen (zie de onderstaande figuur).

⁸⁰ Enkel de OVAM haalde de termijnen niet. De verhoging van het aantal ambtenaren volstond niet om aan de normen te voldoen.

⁸¹ De standpunten van de OVAM inzake het afvalstoffendecreet hebben het niet over de behandeling van bezwaarschriften. De VLM wil een geautomatiseerd systeem voor de volledige opvolging van de bezwaarschriften aankopen.

⁸² Alleen voor de afvalwaterheffingen is een dergelijk systeem voorhanden. Bij de afvalheffingen zou de finalisering ervan nakende zijn.

⁸³ De OVAM doet dit niet, wellicht doordat de procedure voor de afvalheffingen op de BTW is geïnspireerd. Het aantal bezwaarschriften is er, vergeleken met de andere heffingen, zeer laag.



De meeste respondenten beweren dat hun organisatie onderzoek verricht naar tijdsbesparende en minder foutgevoelige werkmethodes. Zij interpreteerden het begrip onderzoek echter ruim bv. als de redelijkheidscontroles van de heffingssoftwareprogramma's. Schriftelijke resultaten van dergelijk specifiek onderzoek kreeg het Rekenhof niet. Alle organisaties volgen de administratieve fouten wel op en sturen de systemen en de richtlijnen op grond daarvan systematisch bij.

Alle organisaties beweren de heffingsplichtigen in te lichten over de berekening van de heffing en de procedure voor de indiening van een bezwaarschrift.

4.5. Invorderingsproces

Alle organisaties hebben richtlijnen en instructies opgesteld voor de invordering en dwanginvordering. De VMM beschikt bv. over uitgewerkte richtlijnen voor de gerechtelijke dwanginvordering, ambtshalve ontheffing, ambtshalve vernietiging, navordering, aanvullende aanslag, herincohiering na vernietiging en faling. De OVAM legde het Rekenhof de standpunten over die zij heffingsplichtigen meedeelt, rechtspraak en interpretaties van de decretale bepalingen met een invloed op de belastbaarheid van verrichtingen in verband met afvalstoffen⁽⁸⁴⁾. Mondelinge bevraging leverde meer informatie op over de procedure die de OVAM volgt bij niet-betaling van de heffing, intresten of administratieve geldboete⁽⁸⁵⁾. De mestbank verwees naar de decretale en reglementaire bepalingen terzake⁽⁸⁶⁾. Voor de grondwaterheffingen verwees de afde-

⁸⁴ De belastbaarheid is evenwel een aspect dat meer bij het proces vestiging of betwisting hoort. Deze standpunten kunnen dan ook bezwaarlijk als richtlijnen voor de invordering worden beschouwd.

⁸⁵ De juridische dienst stelt een dwangbevel op. De administrateur-generaal verklaart dit overeenkomstig artikel 47novies van het afvalstoffendecreet uitvoerbaar. Op regelmatige tijdstippen krijgt de juridische dienst daartoe lijsten van niet-betalers. Bij betaling wordt de dossierbehandelaar op de hoogte gebracht.

⁸⁶ De artikelen 28 tot en met 30 van het mestdecreet en hoofdstuk VIII van het besluit van de Vlaamse regering van 20 december 1995 tot uitvoering van sommige arti-

ling Water van AMINAL naar de overeenkomst voor het verlenen van administratieve bijstand door de VMM met betrekking tot de vestiging, de inning en invordering van de heffing op de winning van grondwater – heffingsjaar 1998⁽⁸⁷⁾.

Buiten de decretaal voorziene verjaringstermijnen, kregen de heffingsdiensten geen interne invorderingstermijnen opgelegd. De invorderingen kunnen tot vijf jaar na het ontstaan van de heffingsschuld plaatsvinden⁽⁸⁸⁾. Voor dwanginvorderingen gelden dezelfde vaststellingen⁽⁸⁹⁾. Deze procedure is, behoudens voor de afvalheffingen, geïnspireerd op het Wetboek van de Inkomstenbelastingen. De respondenten maakten evenmin melding van interne administratief opgelegde doorlooptijden.

Alle organisaties ramen de ontvangsten op grond van in het verleden gerealiseerde ontvangsten. Zij ramen het aantal (vervuilings)eenheden waarop de heffing wordt berekend, en vermenigvuldigen die met het toepasselijke tarief⁽⁹⁰⁾. Meestal stellen zij een jaarlijks streefcijfer voor de ontvangsten voorop⁽⁹¹⁾. Dit vloeit wellicht voort uit het financierende karakter dat de heffingen in de praktijk hebben.

De organisaties blijken over het algemeen een vrij accuraat beeld van de budgettaire-financiële impact van de heffingen en de nog openstaande saldo's te hebben⁽⁹²⁾, maar er zijn indicaties dat de boekhoudkundige en budgettaire aanrekeningen niet eenvormig zijn voor de diverse heffende instanties. De respondenten gaven, met uitzondering van de VMM, immers budgettaire en gerealiseerde cijfers voor de heffingsontvangsten die niet overeenstemden met die uit de rekeningen van het Minafonds. Dit heeft te maken met het feit dat de heffingen op verschillende federale fiscale belastingen zijn geënt:

kelen van het decreet van 23 januari 1991 inzake de bescherming van het leefmilieu tegen de verontreiniging door meststoffen.

⁸⁷ Zie outsourcing, p. 28.

⁸⁸ Voor de afvalheffingen moet de inning per kwartaal geschieden (art. 47bis, §1 van het decreet van 2 juli 1981).

⁸⁹ Dwanginvorderingen beïnvloeden de budgettaire ontvangsten en de efficiëntie van de inningen negatief. Het aandeel van de heffingen dat door middel van een dwanginvordering wordt geïnd, bedraagt ten opzichte van de totaliteit van de heffingsontvangsten van 0,005% voor de grondwaterheffing tot 1% voor de afvalwaterheffingen.

⁹⁰ Met het aantal heffingsplichtigen wordt bij het opstellen van de raming geen rekening gehouden.

⁹¹ De respondenten die antwoordden dat er geen streefcijfer voor de ontvangsten is, voegden eraan toe dat er wel impliciet een streefcijfer was.

⁹² De beschikbaarheid van deze basisinformatie is een minimale indicator voor een degelijk budgetbeheer en een eerste voorwaarde om naar het management van de heffende organisatie en het beleid toe verantwoording af te leggen. Voor drie heffingen waren de begrotings- en realisatiecijfers volledig. De OVAM kon geen cijfers op basis van het heffingsjaar geven omdat de heffingsprocedure per kwartaal wordt georganiseerd waardoor vaste rechten ontstaan die niet noodzakelijk betrekking hebben op het jaar zelf (aangiften van de milieuheffingen voor het vierde kwartaal van een bepaald jaar vinden bv. pas in het daaropvolgend jaar plaats). Jaarverslagen gaven nochtans jaarcijfers weer (geactualiseerd en met inbegrip van alle kwartalen). Wegens de relatief recente invoering van de grondwaterheffing werden ook daarvoor geen cijfers 1996-1998 verstrekt.

- De afvalwater-, de mest- en de grondwaterheffingen volgen het systeem van de directe belastingen, waarbij de aanslag wordt gevestigd op grond van het uitvoerbaar verklaard kohier met de vastgestelde rechten⁽⁹³⁾.
- De afvalheffingen daarentegen worden geïnd als indirecte belastingen; zij worden niet ingekohierd en er is geen aanslag. De heffingsplichtigen moeten elk kwartaal aangifte doen en betalen (voor het vierde kwartaal middels betaling van een voorschot van 66% van het gemiddelde van de eerste drie kwartalen). Het saldo voor het vierde kwartaal wordt begin februari van het volgende jaar verrekend⁽⁹⁴⁾. Dit systeem is complex en administratief duur. Bij ontstentenis van aangifte dient zonder aanmaning een ambtshalve aanslag te geschieden, maar dit kent in de praktijk weinig toepassing. Een ambtshalve aanslag veronderstelt immers een controle ter plaatse en verhoogt de invorderingskosten aanzienlijk. Voor de kwijtschelding van boetes bestaan geen criteria en er is geen administratieve regeling.

Doorgaans overtreffen de ramingen de realisaties en dalen de ontvangsten. De verschillen tussen begrote en de gerealiseerde ontvangsten werden steeds toegeschreven aan het feit dat het aantal eenheden waarop de heffing wordt berekend, lager was dan verwacht. Dit kan wijzen op de regulerende werking van de heffing. Een bijstelling van de begroting voor de volgende jaren dicht doorgaans de kloof. Tariefaanpassingen komen zelden voor, wat niet strookt met de financierende functie van de heffingen. Geen van de respondenten relateerde het niet halen van de begrote streefcijfers met de organisatie van de processen.

Slechts de VMM stelde zicht te hebben op de werkingskosten, in casu voor de afvalwaterheffingen. Alleen deze instelling heeft de opdracht heffingen in een eigen organisatie-eenheid ondergebracht. De andere organisaties hebben voor deze taak geen eigen dienst. Bij hen worden het betrokken personeel en de middelen niet uitsluitend voor de heffingen ingezet, wat de kostprijsberekening van de heffingen uiteraard moeilijk maakt. Het gebrek aan inzicht in de kosten brengt mee dat over de perceptiekosten noch aan het management van de heffingsdienst, noch aan het beleid kan worden gerapporteerd; dat het aansturende departement geen toezicht op de kosten kan uitoefenen en dat de verhouding tussen de perceptiekosten en de gerealiseerde ontvangsten niet is gekend.

4.6. Conclusies

De organisaties voldoen grosso modo aan de voorwaarden voor een efficiënt verloop van het vestigingsproces, ook al hebben zij geen zicht

⁹³ Voor de afvalwaterheffingen regelt artikel 35terdecies, §§ 4,5 en 6 van het decreet. de procedure, voor de mestheffingen is dat artikel 22 §2 van het mestdecreet en voor de grondwaterheffing artikel 28decies, §§ 4,5 en 6 van het grondwaterdecreet van 24 januari 1984.

⁹⁴ De artikelen 47bis en 47ter van het decreet van 2 juli 1981 betreffende de voorkoming en het beheer van afvalstoffen.

op de volledigheid van de bestanden van heffingsplichtigen en zijn corrigerende maatregelen beperkt. Zij halen de decretaal opgelegde tijdslijmieten voor de vestiging, niettegenstaande de administratieve uitwerking van dossierbehandelingstermijnen karig bleef.

De organisaties hebben geen volwaardig controlebeleid ontwikkeld, noch systematisch onderzoek van misbruik verricht. Zij geven wel voorlichting en interpreteren de regelgeving. Concept, uitwerking en realisatie van de controles variëren sterk per heffing. Risicoanalyse wordt slechts beperkt en fragmentair toegepast. De controles zijn meestal zuiver administratief en er zijn haast geen specifieke veldcontroles. De onvoldoende vastlegging van prioriteiten voor de afhandeling en controle, het beperkte en informele karakter van de samenwerking met andere overheidsactoren en de zwakke en niet-uniforme kwantitatieve en kwalitatieve normstelling, bezwaren het controleproces.

Met uitzondering van de VMM, beschikken de onderzochte organisaties niet over duidelijke, geschreven richtlijnen voor de behandeling van bezwaarschriften buiten de termijnen die de heffingsdecreten bepalen. Geautomatiseerde systemen voor de opvolging en bewaking van de bezwaarschriftenstroom zijn nog niet algemeen ingeburgerd. Wel kennen de organisaties doorgaans de evolutie en de financieel-budgettaire weerslag van de bezwaarschriften en sturen zij administratieve fouten bij.

De organisaties hebben hun interne richtlijnen voor de invordering op ongelijke wijze uitgewerkt: een uitgewerkte regeling (VMM), geen echte instructies (OVAM), een verwijzing naar de regelgeving (mestbank) of een verwijzing naar een overeenkomst met de VMM (afdeling Water van AMINAL). Invorderingstermijnen zijn er niet, behoudens de decretaal voorziene verjaringstermijnen. De doorlooptijden kunnen wel bij benadering worden gemeten.

De organisaties beschikken over basisinformatie aangaande te realiseren en gerealiseerde ontvangsten en hebben een vrij accuraat inzicht in de openstaande saldi, maar de boekhoudkundige verwerking van de ontvangsten is niet homogeen en het inzicht in de werkingskosten en in de verhouding tussen de perceptiekosten en de gerealiseerde ontvangsten, is beperkt. Rapportering daarover aan de leiding van de organisatie, het departement en het beleidsniveau blijft dan ook achterwege. De VMM, die de heffingen in een afzonderlijke afdeling onderbracht, vormt op deze vaststelling een uitzondering.

4.7. Aanbevelingen

1. De organisaties dienen de bestanden van heffingsplichtigen te vervolledigen middels actieve opsporing te velde, meer samenwerking met andere overheidsactoren en een sterker uitgebouwde geautomatiseerde data-uitwisseling.
2. Zij kunnen het aspect tijdigheid bij de vestiging bevorderen door invoering van de interne administratieve normen.

3. Over de gehele beleidscyclus heen moeten de risico's op misbruik en ontwijking worden bewaakt en verminderd door gestructureerde samenwerking met andere overheidsactoren, een accentverschuiving naar fiscale en financiële risicobeheersing, controleonderbouwing (een degelijke dossierselectie en doelgerichte opsporingen, risicoanalyse, formele bepaling van de controleselectie, -soort, -intensiteit en -frequentie in richtlijnen), het opvoeren van de grondigheid en kwaliteit van de controles en verhoging van het aantal onderzoeken ter plaatse.
4. Er moeten duidelijke richtlijnen en specifieke administratieve normen komen voor de behandeling van bezwaarschriften (o.m. behandelingstijden) en voor de bewaking van de afhandeling van de bezwaarschriftenstroom zijn geautomatiseerde systemen nodig. Het Rekenhof beveelt tevens de installatie van de loketfunctie aan.
5. Het proces invordering zou baat vinden bij een verdere automatisering van de invorderingsdiensten en een volledige integratie van de automatisering in de opeenvolgende deelprocessen van het heffingsproces.
6. Daarbuiten kunnen voor de invordering richtlijnen en specifieke administratieve normen voor de doorlooptijden worden uitgebouwd.
7. De uniformering van de boekhoudkundige verwerking van de heffingsontvangsten in de verschillende organisaties verdient aandacht.
8. Voor een grotere eenvormigheid, betere coördinatie en integratie van informaticasystemen biedt de oprichting van één gemeenschappelijke invorderingsadministratie mogelijkheden.

4.8. Antwoord van de Vlaamse Minister van Leefmilieu

Volgens de minister zouden de organisaties werken aan de bestandenonvolledigheid. De OVAM zou de efficiëntie van de controles verhogen door de heffingstaken onder te brengen in twee diensten, respectievelijk voor storten en verbranden. Deze diensten zouden specialist blijven voor het heffingsaspect, maar tegelijkertijd indirect alle andere stort- of verbrandingsprocessen kunnen opvolgen langs hun diensthoofd. Zodoende zouden zij nieuwe heffingsplichtigen kunnen opsporen. Een interne adviescommissie heffingen zou de coördinatie tussen de twee luiken verzekeren. Om het gehele proces van inning en controle te bewaken, heeft de OVAM een verantwoordelijkheidscentrum milieuheffingen. De VMM heeft begin 2000 een interne auditdienst opgericht. Ook een betere organisatie tussen de verschillende instanties kan op dit vlak vruchten afwerpen, getuige de uitbreiding van de heffingendatabank n.a.v. de integratie van de grondwaterheffing in de afvalwaterheffing van de VMM, die resulteerde in 4.000 nieuwe grootverbruikersdossiers. Door koppeling van gegevensbestanden wordt wel degelijk actief gewerkt aan de vervollediging van het bestand der heffingsplichtigen. Ook wordt volgens de minister meer op het terrein gegaan. Te dien einde vonden beperkte personeelsuitbreidingen plaats. De beperkte actieve opsporing is dan ook het gevolg van de beperkte personele middelen en de bestaande bevoegdheidsverklaring tussen de verschillende instanties.

De minister vond de aanbevelingen duidelijke richtlijnen te schrijven voor de behandeling van bezwaarschriften, evenals daartoe geautomatiseerde systemen te ontwikkelen, terecht. De veelvuldige wijzigingen van de regelgeving bemoeilijken dit.

De minister kondigde tot slot een vernieuwingsproces aan, bestaande in:

- de overheveling van de afvalwaterheffing kleingebruikers naar de drinkwatermaatschappijen,
- de herschikking van een aantal diensten in en tussen AMINAL en de VOI's OVAM, VLM en VMM,
- een beter gebruik van dataverwerkingssystemen.

Zodoende wil zij, zonder extra financiële middelen, de opbouw, verantwoording en inning van de heffingen effectiever en efficiënter doen verlopen.

5. Algemene conclusie

Het Rekenhof concludeert dat een aantal voorwaarden om tot een doelmatige werking van het instrument milieuheffing te komen, niet of nauwelijks zijn vervuld.

Het *beleidsniveau* geeft onvoldoende sturing aan de milieuheffende organisaties: het heeft zijn doelstellingen – in het bijzonder de regulerende werking van de milieuheffingen - onvoldoende transparant geformuleerd en gecommuniceerd. Ook de terugkoppeling naar het beleidsniveau laat te wensen over: de organisaties kregen weinig inspraak in de beleidsvorming, die doorgaans weinig evaluatie kent. De verschillende heffingsregelingen divergeren sterk en vertonen tal van tekortkomingen. De veelvuldige wijzigingen hebben de regelgeving in het algemeen onstabiel gemaakt.

Het gebrek aan duidelijkheid, uniformiteit en coördinatie vertaalt zich op het niveau van de organisaties (*beheersniveau*) in een beperkt gebleven ontwikkeling van strategische en operationele doelstellingen, een sterk variërende integratie van de heffingsfunctie en een gebrek aan samenwerking en overleg. De organisaties divergeren ook in de mate waarin zij plannings- en beheersinstrumenten gebruiken. Prestatiemaatstaven zijn er weinig. Managementsinformatiesystemen zijn nog in ontwikkeling en verschillen van heffing tot heffing. Interne controlecomponenten zijn er doorgaans wel (organogrammen, personeelsplannen, functiebeschrijvingen, stroomdiagrammen,...), maar het interne controleproces is onvoldoende expliciet in de organisaties ingebouwd en vastgelegd. De heffingsorganisaties hebben onvoldoende zicht op de kostprijs van de heffingen en op de relatie tussen procesinput en -output. Prestatiebegrotingen zijn er niet.

De organisaties slagen erin de decretale tijdslimieten voor de vestiging van de verschillende milieuheffingen te halen, ondanks een karige administratieve uitwerking van bv. dossierbehandelingstermijnen. Secundaire invorderingstermijnen zijn er niet. De organisaties hebben onvoldoende zicht op de volledigheid van de bestanden van heffingsplichtigen en ontberen een volwaardig controlebeleid.

De organisaties beschikken ten slotte wel over de noodzakelijke financiële, budgettaire en boekhoudkundige basisinformatie, maar de boekhoudkundige verwerking van de ontvangsten is niet altijd homogeen en de informatie erover stroomt niet steeds systematisch door naar het beleidsniveau.

Het Rekenhof waardeert het dat de Vlaamse ministers van Financiën en Begroting en van Leefmilieu de krachtlijnen van het rapport hebben onderschreven. De ministers hebben evenwel niet op alle conclusies en aanbevelingen gereageerd en bleken het niet met het Rekenhof eens te zijn over het gevolg dat zij dienen te geven aan de aanbevelingen inzake fiscaliteit, regelgeving en samenwerking tussen de overheidsactoren. Voor de uitvoering van de aangekondigde verbeteracties stelden zij geen termijnen vast. Tot op heden zetten zij evenmin al concrete stappen. Het Rekenhof is ervan overtuigd dat algemene richtlijnen en acties

ter uitvoering van de aanbevelingen een doelmatiger beleidsvoering en -
uitvoering ten goede komen.

Bijlage 1: bij het onderzoek gehanteerde normen

De Vlaamse Gemeenschap en de VOI's hanteren geen formeel vastgelegde doelmatigheidsnormen. Initiatieven zoals de strategische planning, doelmatigheidsanalyse of prestatiebegroting zijn immers niet reglementair verankerd. Het Rekenhof heeft zijn normen dan ook afgeleid uit literatuur:

- de doelmatigheidsanalyse, ontworpen door het VCOB van de KU Leuven⁽⁹⁵⁾.
- de regeringsverklaring van de huidige Vlaamse regering, die de optimalisering van de werking van het Ministerie van de Vlaamse Gemeenschap en de VOI's tot prioriteit stelde⁽⁹⁶⁾;
- de rapporten van het Platform Doelmatigheid, uitgegeven door het NIVRA⁽⁹⁷⁾, en publicaties van de OESO;
- publicaties van de Algemene Rekenkamer in Nederland en studies over efficiëntie en effectiviteit van de belastingadministratie⁽⁹⁸⁾;
- literatuur over (beleids)netwerken en beleidsuitvoering⁽⁹⁹⁾.

De onderstaande paragrafen lichten de normen die het Rekenhof bij zijn onderzoek hanteerde toe in de volgorde van hun verschijnen in het rapport (de trefwoorden in de linkermarge geven de titels van de overeenkomstige teksten in het rapport weer).

⁹⁵ Vervolmakingscentrum Overheidsmanagement en Beleid, thans Instituut voor de Overheid.

⁹⁶ De administratie moet volgens dit akkoord resultaatgericht werken op grond van duidelijk afgesproken, meetbare doelstellingen. Via doelmatigheidsanalyse moet de werking van de administratie voortdurend worden geëvalueerd en verbeterd. Stuk 31 (1999) – Nr. 1, p.6, en het regeerakkoord in bijlage, *Een nieuw project voor Vlaanderen*, p.13 en p. 16.

⁹⁷ Koninklijk Nederlands Instituut van Registeraccountants.

⁹⁸ O.m. het rapport: *Efficiëntie en effectiviteit van de belastingadministratie – een internationaal vergelijkend onderzoek*, van F. Sabbe in het kader van het programma Publieke Economie – Fiscaliteit, Vervolmakingscentrum voor Overheidsmanagement en Beleid van de KU Leuven, Federale Diensten voor wetenschappelijke, technische en culturele aangelegenheden.

⁹⁹ Koppenjan J.F.M, De Bruijn J.A. en Kickert, W.J.M. (red.), *Netwerkmanagement in het openbaar bestuur. Over de mogelijkheden van overheidssturing in beleidsnetwerken*, 's Gravenhage, VUGA Uitgeverij B.V., 1993, p. 11.

Beleidsniveau De kwaliteit van het voorafgaand onderzoek is mede bepalend voor de efficiëntie van de heffingsregeling. Een degelijke *beleidsvoorbereiding* kan veel bijsturing in de implementatiefase voorkomen⁽¹⁰⁰⁾. Cruciaal voor een degelijke beleidsvoorbereiding is de wijze waarop de beleidsdoelstellingen opgenomen in de ministeriële beleidsbrieven en ambtelijke documenten vertaling vinden in strategische plannen of concretisering in specifieke, meetbare, afgesproken, resultaatgerichte en tijdsgebonden operationele doelstellingen (de zogenaamde *SMART-criteria*). Zonder een dergelijke operationalisering is onderzoek naar de effectiviteit van de heffing onmogelijk. Het voorliggende onderzoek peilde niet enkel naar de aard van het voorafgaand onderzoek, maar ook naar de *andere initiatieven* ontwikkeld ter ondersteuning en aanvulling van de beleidsvoorbereiding (strategische planning, prestatiebegroting,...). De invoering van nieuwe, moderne beheerstechnieken is immers een doelstelling van de Vlaamse overheid. Zo voorziet actie 177 van het Vlaams Milieubeleidsplan 1997-2001 (Minaplan 2) in een verder onderzoek naar de mogelijkheden van een prestatiebegroting, veldmodellen en andere beheerstechnieken bij de onderbouwing van het milieubeleid. In een ruimer verband streeft de Vlaamse overheid overigens naar verbetering van de bestuurskwaliteit op diverse actieterreinen, zoals organisatie (HOOP-cyclus⁽¹⁰¹⁾), personeelsstatuut (PLOEG⁽¹⁰²⁾, personeelsplannen), strategie (Strategisch Plan Vlaanderen, strategisch management), financiële en operationele informatievoorziening (doelmatigheidsanalyse, prestatiebegroting, budgettaire implementatieplannen, interne audit, outputindicatoren, enz.)⁽¹⁰³⁾. Ten slotte gin-

¹⁰⁰ De beleidsvoorbereiding dient inhoudelijk aandacht te besteden aan de volgende aspecten: de omvang en identificeerbaarheid van de groep heffingsplichtigen, de omschrijving en afbakening van de heffingsgrondslag, de nodige administratieve organisatie, middelen en de kosten; de controlemodaliteiten; de mogelijke ontwijking en ontduiking alsmede de mogelijke bestrijding ervan; de mogelijkheid tot meting van de doelbereiking; de mogelijke sociale en economische neveneffecten van de heffing; de benodigde samenwerkingsverbanden en het te plegen overleg met andere actoren (b.v. de doelgroep(en), intermediairen, andere administraties,...) en de noodzakelijke afstemming op andere milieuheffingen.

¹⁰¹ Homogene Organisatie Ontwikkelings Plannen, zijnde een groep initiatieven voor een herstructurende en planmatige organisatieontwikkeling, waarmee de hervormingen van de diensten van de Vlaamse regering inzetten.

¹⁰² Planning, Leiding geven, Opvolgen, Evalueren en Gewaardeerd worden. PLOEG houdt een nieuw HRM-instrumentarium in; gericht op de verbetering van een aantal kernfuncties van het lijnmanagement bij het Ministerie van de Vlaamse Gemeenschap.

¹⁰³ De huidige Vlaamse regering wil de professionalisering van de Vlaamse administratie verder onderbouwen. Zie de *Regeringsverklaring van de Vlaamse regering*, Stuk 31 (1999) - Nr.1, p. 6. In budgettaire-financieel opzicht stelde de Vlaamse Minister van Financiën en Begroting dat in een geresponsabiliseerde omgeving een

gen de onderzoekers de toepassing van opvolgings-, evaluatie- en bijsturingssystemen van het beleid na.

Om de doelmatigheid van het beleid te optimaliseren, zijn ook periodieke, systematische en methodologisch verantwoorde ex-post evaluaties van de heffingsregelingen nodig⁽¹⁰⁴⁾.

Doelstellingen

Rekening houdend met het reglementair kader, dienen beleidsdoelstellingen op lange termijn met een algemene draagwijdte te worden geformuleerd. Zij moeten duidelijk en coherent zijn en vereisen formalisatie in regeerakkoorden, beleidsnota's en regelgeving. Beleidsdoelstellingen vergen omzetting in strategische doelstellingen, die naderhand moeten worden geconcretiseerd in operationele plannen en doelstellingen op middellange termijn, en nog verder in concrete taken en acties (jaarlijkse actieplannen).

Duidelijke doelstellingen zijn belangrijk voor sturing en evaluatie door het beleidsniveau. Zij structureren het overleg tussen het beleids- en het uitvoerende niveau over de vastlegging van prioriteiten. Expliciete, ondubbelzinnige doelstellingen zijn ook nodig bij de beleidsuitvoering. Doelstellingen moeten daartoe meetbaar worden gemaakt (geoperationaliseerd), dit wil zeggen: geëxpliciteerd in meetbare, tijdsgebonden streefcijfers.

Regelgeving

De Grondwet schrijft inzake belastingen een uitgewerkte wetgeving voor⁽¹⁰⁵⁾ als basis voor de verdere beleidsuitvoering. Een voldoende decretale uitwerking is bijgevolg eerste norm inzake regelgeving. In principe moeten heffingsdecreten het belastingsubject, de grondslag, het tarief of de aanslagvoet en de modaliteiten van de heffing vast-

verhoogde aanspreekbaarheid van de verantwoordelijke managers op basis van de effecten die ze bereiken, mogelijk zal worden. Het begrotingsproces dient zich te integreren in een *cyclus van strategische planning, evaluatie en budgettering*. De beleidskeuzen moeten worden geschraagd door performantiemetingen, door objectieve analysegegevens, maar blijven in eerste instantie strategische keuzen die verder geoperationaliseerd moeten worden en dienen uit te monden in een prestatiebegroting waarin de middelen, nodig om de gewenste effecten te bekomen, vertaald worden in budgettaire termen. De verdere implementatie van de prestatiebegrotingen die zullen worden ondersteund door bijgestuurde onderrichtingen, die voortvloeien uit de evaluatie van het werken met de doelmatigheidsanalyses, kunnen niet los worden gezien van het debat dat dient te worden gevoerd in het kader van de *kerntaken die de overheid op zich dient te nemen*. Zie *Beleidsnota Financien en Begroting 1999-2004*, ingediend door de Minister-President van de Vlaamse Regering, Stuk 166 (1999-2000) – Nr.1, p.16-17.

¹⁰⁴ Zij dienen aandacht te besteden aan: de doelmatigheid of efficiëntie (de mate waarin de activiteiten zijn gerealiseerd tegen de laagste kosten), de uitvoering van het geplande beleid, de mate van bereik van de doelgroep, het overleg en de coördinatie binnen de administratie, tussen de administratie en andere beleidsinstanties (bv. de afstemming van de heffingen op de milieubelastingen en -heffingen in de gemeenschappelijke Europese markt) en tussen de administratie en de doelgroep.

¹⁰⁵ De artikelen 170, §2, 171 en 172 van de Grondwet vestigen respectievelijk het legaliteitsprincipe, het annualiteitsprincipe en het gelijkheidsprincipe

stellen.

Op het vlak van het reguleringsbeleid gaat het onderzoek ervan uit dat een uniforme, formele regeling⁽¹⁰⁶⁾ de rechtsgelijkheid en rechtszekerheid ten goede komt. De fiscaal-technische aspecten van de diverse heffingsregelingen dienen dan ook op mekaar te zijn afgestemd⁽¹⁰⁷⁾. Dit kan onder meer worden bevorderd door het formeel opnemen in de regelgeving van bepalingen die overleg en coördinatie tussen de beleidsinstanties beogen.

De voorbereiding van juridische regelingen moet ook voldoende aandacht besteden aan de normen van behoorlijke regelgeving: duidelijkheid en transparantie⁽¹⁰⁸⁾, tijdige vaststelling en publicatie⁽¹⁰⁹⁾, onderbouwbaarheid en uitvoerbaarheid⁽¹¹⁰⁾, evaluatie, enz.

Het Vlaamse beleidsniveau erkent duidelijk het belang van een doelmatige en doeltreffende regelgeving. De Vlaamse Minister van Leefmilieu en Landbouw heeft in die zin een aantal krachtlijnen van het wetgevingsbeleid vastgesteld⁽¹¹¹⁾. Inzake de heffingeninning wil de minister via integratie of harmonisatie van de bestaande regelgeving voor de verschillende heffingen, komen tot een vereenvoudiging van de regelgeving. De Vlaamse Minister van Financiën en Begroting van zijn kant wil de bestaande heffingssystemen herbekijken, rekening houdend met een aantal principes uit het regeerakkoord, en vervolgens de invorderings- en inningsprocedures stroomlijnen⁽¹¹²⁾.

¹⁰⁶ Het Minaplan 2 heeft erop gewezen dat de grote toename van de milieuregelgeving leidt tot een gebrek aan inzicht in het geheel en toepassings- en handavingsproblemen. Ook de interne samenhang ontbreekt en onderdelen van het milieurecht zijn verouderd. De wetgeving vertoont ten slotte lacunes. Het Minaplan heeft bijgevolg een aantal evaluatie- en codificatieactiviteiten uitgewerkt voor het milieuhygiëne recht en het milieubeheerrecht. Actie 155 stelt de evaluatie in het vooruitzicht van de volledige Vlaamse milieuregelgeving in functie van de interne coherentie en de handhaafbaarheid. Initiatief 156 voorziet in de opname van een evaluatiebepaling in nieuwe milieuregelgeving.

¹⁰⁷ Deze norm kadert in de algemene beleidsopie van de Vlaamse regering de wetgeving te vereenvoudigen en klantvriendelijk te maken. Zie *Een nieuw project voor Vlaanderen*, bijlage bij de *Regeringsverklaring van de Vlaamse Regering*, Stuk 31 (1999) - Nr.1, p.14.

¹⁰⁸ Dit vereist concrete doelstellingen en duidelijke bevoegdheidsomschrijvingen, controlemodaliteiten, procedures, sancties en doelgroepen.

¹⁰⁹ Het rechtszekerheids- en vertrouwensbeginsel, alsmede de eis tot voorspelbaarheid verzetten zich tegen het doorvoeren van retroactieve bepalingen, vele aanpassingen, wijzigende doelstellingen, onduidelijke bepalingen,...

¹¹⁰ Geen overvloedige procedurevoorschriften en geen overmatige administratieve verplichtingen voor de rechtsonderhorigen en de heffingsorganisaties.

¹¹¹ Beleidsnota Leefmilieu 1999-2004 van de Vlaamse Minister van Leefmilieu en Landbouw, Stuk 141 (1999-2000), p.97.

¹¹² Beleidsnota Financiën en Begroting 1999-2004 van de Minister-President van de Vlaamse Regering, Vlaams Minister van Financiën, Begroting, Buitenlands Beleid en Europese Aangelegenheden, Stuk 166 (1999-2000) – Nr. 1, p.7.

Beheersniveau Het efficiënt functioneren van de organisatie aan wie de uitvoeringsprocessen werden toevertrouwd, bepaalt mede de doelmatige aanwending van het beleidsinstrument heffingen. Het beleid dient uiteraard de basisvoorwaarden in te vullen opdat de uitvoering, overeenkomstig de regelgeving en de strategische en operationele doelstellingen, doelmatig kan geschieden. Bij de eigenlijke beleidsuitvoering is de organisatie (het beheers- en operationele niveau) in de eerste plaats verantwoordelijk voor een correct verloop en een stipte afhandeling van het heffingsproces en, meer specifiek, een juiste, tijdige en volledige behandeling van aangiften, aanslagen, controleactiviteiten, bezwaarschriften en inning.

Doelstellingen Binnen het kader van het globale beleid van de Vlaamse regering en de functioneel bevoegde minister formuleert iedere organisatie eigen strategische en operationele doelstellingen. Deze doelstellingen vormen het kader voor de validatie van beleidsbeslissingen. Een missie en een duidelijke strategie maken een organisatie kenbaar. Het zijn interne (ten aanzien van het personeel) en externe communicatie-instrumenten (ten aanzien van de doelgroep). De organisaties dienen voorts een strategisch plan op te stellen, waarin zij de doelstellingen aanduiden en de middelen vereist voor hun verwezenlijking.

Coördinatie van doelstellingen De afstemming op mekaar van beleidsdoelstellingen en strategische en operationele doelstellingen van de organisaties vereist de vervulling van een aantal randvoorwaarden:

- tijdige signalen van het beleid naar de organisatie toe (in de vorm van beleidsbrieven, strategische plannen, enz...);
- actieve medewerking en ondersteuning door de verantwoordelijken van de organisatie;
- dialoog tussen het functioneel bevoegde beleidsniveau (minister) en de organisatie.

Het beleid zou de Vlaamse administratie bijgevolg moeten betrekken bij de beleidsvoorbereiding, -uitvoering, en – evaluatie, opdat zij naar de organisaties toe sturend kan optreden. De heffingsorganisaties van hun kant moeten de administratie verslag uitbrengen over hun middelenbesteding en resultaten met het oog op de beleidsvoorbereiding en -evaluatie¹¹³.

¹¹³ Volgens de huidige Vlaamse regering kan de beleidsuitvoering ondergebracht worden bij *verzelfstandigde entiteiten (VOI's)*, die steeds moeten werken binnen het kader van *beheersovereenkomsten*. De beheersovereenkomsten moeten bepalen: (1) de doelstellingen; (2) de middelen, sturing en controle van de entiteiten; (3) de resultaatsverbintenissen en de aanspreekbaarheid daarop; (4) de jaarlijkse

- Organisatie** De beheerscontrolestructuur van de organisatie zou voor de opdracht milieuheffingen een verantwoordelijkheidscentrum moeten creëren, een afdeling of organisatorische eenheid geleid door een manager met duidelijk gespecificeerde verantwoordelijkheden. Deze manager dient over de bevoegdheid te beschikken maatregelen te nemen om de gewenste output te halen. Zijn verantwoordelijkheid voor een efficiënte inning vergt tevens beslissingsbevoegdheid over de inzet van middelen en personeel. Hij moet aan de leiding van de organisatie verantwoording afleggen over de resultaten en prestaties langs gestructureerde rapportage- of communicatielijnen.
- Organisatiestructuur
- Een dergelijke organisatie is pas mogelijk als de taken, bevoegdheden en verantwoordelijkheden van de milieuheffingeneenheid duidelijk, concreet en controleerbaar zijn omschreven. De organisatie moet dus beschikken over een organogram, functiebeschrijvingen, een personeelsplan en gestructureerde rapportagelijnen.
- Outsourcing De inning van belastingen is een kerntaak van de overheid, waarvan uitbesteding een bijzondere omzichtigheid vereist. De overheid moet bij outsourcing voldoende sturingskracht behouden en dus inzicht en controle hebben⁽¹¹⁴⁾. Het hoogste beslissingsrecht moet het parlement toekomen⁽¹¹⁵⁾. Outsourcing van de milieuheffingen dient dus op een decretale machtiging te stoelen. Bovendien dient de bevoegde minister elke beslissing tot outsourcing zelf te nemen (VOI's van categorie A)⁽¹¹⁶⁾ of goed te keuren (VOI's van categorie B)⁽¹¹⁷⁾.

rapportage en de (parlementaire) controle en (5) de terugkoppeling van alle gegevens die de beleidsondersteunende administratie nodig heeft voor de beleidsvoorbereiding en de beleidsevaluatie. Regeerakkoord als bijlage bij de regeringsverklaring van de Vlaamse regering, Stuk 31 (1999) - Nr. 1, p.16.

- ¹¹⁴ Volgens sommigen is outsourcing enkel aangewezen bij kleine, minder confidentiele soorten belastingen. Zie Herman Matthijs, Naar een Vlaamse fiscale administratie in de 21^{ste} eeuw, in *Een Vlaamse fiscaliteit binnen een economische en monetaire unie*, Christine Vanderveeren, Jef Vuchelen (eds.), Antwerpen-Groningen, 1998, p. 424 en 436.
- ¹¹⁵ Deze basisvereiste stelde de rechtsleer inzake de outsourcing van de informaticafunctie van het Ministerie van de Vlaamse Gemeenschap. P. Van Caenegem, *De Vlaamse Regering in de ban van uitbesteding: enkele kritische beschouwingen bij de outsourcing van de informaticafunctie van het Ministerie van de Vlaamse Gemeenschap*, Computerrecht, Tijdschrift voor Informatica, Telecommunicatie en Recht, nr. 2, 1999, p. 51.
- ¹¹⁶ De wet van 16 maart 1954 betreffende de controle op sommige instellingen van openbaar nut verleent de minister immers een beheersbevoegdheid over de instellingen van categorie A, wat impliceert dat hij alle beslissingen neemt, behoudens reglementaire delegatie. Zo heeft een ministerieel besluit van 1 augustus 1991 de uitoefening van de meeste ministeriële bevoegdheden gedelegeerd aan de leidend ambtenaar van de VMM.
- ¹¹⁷ Het administratief toezicht over de VOI's van categorie B (zoals de VLM), houdt in dat de minister een beslissing tot outsourcing kan schorsen en tenietdoen. Een centrale administratieve dienst, zoals de afdeling Water, staat onder het hiërarchische toezicht van de minister.

Aan een uitbesteding dient een evaluatie en een kosten-batenanalyse van mogelijke alternatieven vooraf te gaan. Daarbij dienen ook de risico's van de teloorgang van door de organisatie intern opgebouwde kennis en van de mogelijke afhankelijkheidspositie van de organisatie ten opzichte van één dienstverlener of leverancier te worden ingeschat.

De keuze van de externe organisatie moet steunen op voorafbepaalde criteria inzake kwaliteit van de dienstverlening, financiële positie, beschikbare technische uitrusting, prijs, enz. en op concurrentieraadpleging⁽¹¹⁸⁾.

Bindende, contractuele afspraken met de externe organisatie dienen te leveren diensten of producten kwalitatief en kwantitatief te specificeren en sanctiemogelijkheden in te houden. Ook de overleg- en rapportageprocedures tussen beide partijen, in casu de heffingsdienst en de externe organisatie, moeten worden vastgelegd. Ten slotte moet de uitbestedende dienst erop toezien dat de ingeschakelde organisatie aan alle prestatienormen voldoet. Hij blijft immers verantwoordelijk voor de behoorlijke uitvoering van de activiteiten.

Organisatie en omgeving Een organisatie dient in te spelen op de beleidsomgeving (maatschappelijke actoren en andere overheden). Dit vergt gestructureerde en gecoördineerde samenwerkingsverbanden tussen alle administraties en instellingen die bij een beleid betrokken zijn⁽¹¹⁹⁾.

Proces-beheer

Planning

Het *strategisch plan* van de organisatie dient toetsbare doelstellingen te bevatten evenals een omschrijving van de middelen vereist voor de verwezenlijking ervan. Het dient de basis te bevatten voor de opmaak van een organogram, personeelskader, functiebeschrijvingen en een personeelsbehoefteplan. Het mag niet uitsluitend aandacht besteden aan nieuwe beleidsopties, maar moet ook rekening houden met het bestaande beleid. De relatie tussen budgettaire middelen, beleidsinstrumenten en te leveren prestaties dient expliciet te worden toegelicht en moet kaderen in de budgettaire vooruitzichten op middellange termijn. De organisatie moet haar doelstellingen vervol-

chisch toezicht van de minister, zodat die een eventuele beslissing tot uitbesteding neemt, tenzij er een delegatie bestaat.

¹¹⁸ Alle bij de onderzochte heffingen betrokken organisaties zijn overheden die aan de wetgeving op de overheidsopdrachten zijn onderworpen.

¹¹⁹ Het Vlaamse Milieubeleidsplan 1997-2001, MINA-plan 2 (p.224-226), besteedt aandacht aan de samenwerking tussen de overheden in een aantal initiatieven: het gewestelijk milieuoverleg (initiatief 173), een interdepartementaal milieuoverleg (initiatief 174) en een samenwerking rond het *verruimd milieubeleid* (o.m. onderhandelingen met het federale niveau en de andere gewesten over de administratieve handhaving en het onderzoek naar milieuvriendelijke belastinghervormingen)..

gens op grond van de organisatiestructuur stapsgewijs in een *concrete werkplanning* uittekenen tot op het niveau van de activiteiten en prestaties, met aanduiding van de tijdsplanning, indicatoren, budgettaire middelen, geraamde output, enz. Er moet een verband bestaan met de planning op het hogere beleidsniveau (in casu het Minaplan).

De organisatie moet ten slotte voor de uitvoering van haar opdrachten *kwantitatieve en kwalitatieve prestatie maatstaven* opstellen⁽¹²⁰⁾. Informatie over gebruikte indicatoren, meetsysteem en meetresultaten moet beschikbaar zijn. Daarvoor dienen informatiesystemen te worden opgezet, die op de elkaar moeten worden afgestemd⁽¹²¹⁾.

Opvolging Opvolging (*monitoring*) van de doelbereiking impliceert de verzameling van geaggregeerde informatie op permanente basis over de mate van het bereiken van de doelstellingen van de heffingsregeling. Deze informatie moet op een betrouwbare en valide manier worden verzameld en op regelmatige wijze beschikbaar zijn. Een dergelijk meetsysteem maakt de realisatie van de doelstellingen zichtbaar.

De instelling moet een *controleerbaar beleid* voeren. Daartoe kan zij controleactiviteiten uitwerken (strategieën, beleidslijnen en procedures) die hun concrete vertaling moeten vinden in een intern controleplan⁽¹²²⁾. *Interne controle* is een door de leiding tot stand gebracht proces dat een redelijke zekerheid biedt over de effectiviteit en efficiëntie van de verrichtingen, de betrouwbaarheid van de financiële verslaggeving en de conformiteit met de toepasselijke wetten en reglementen⁽¹²³⁾.

Basis voor het controlesysteem is de controleomgeving, die o.m. de vastlegging van bevoegdheden en verantwoordelijkheden⁽¹²⁴⁾ en de beschrijving van de risico's

¹²⁰ Terwijl kwantiteit en het halen van uitvoeringstermijnen eenvoudig meetbaar zijn, kan de kwaliteit maar indirect worden getoetst door een analyse van het procesbeheer. Georganiseerd kwaliteitstoezicht bestaat uit specifieke procedures (met kwaliteitsnormen, -indicatoren, -controle, -opvolging en -rapportering). Indien het niet is geformaliseerd, bestaat het in de vorm van het hiërarchisch toezicht.

¹²¹ Om door een verhoogde integratie en dynamiek van de administratieve diensten tot een verbeterde werking van de milieuoverheden te komen, kondigde de Vlaamse Minister van Leefmilieu organisatieoverkoepelende initiatieven aan, zoals de bevraging van gegevens bij derden en de organisatie ervan in databanken. Het project databank, opgestart bij besluit van de Vlaamse regering van 31 juli 1992, heeft echter nog niet geleid tot een bruikbare afstemming van de datasystemen, over het milieubeleid in Vlaanderen. Beleidsnota Leefmilieu 1999-2004, Stuk 141 (1999-2000) – Nr. 1, p.120-122.

¹²² Interne controle verschilt van de controle op de heffingsplichtige en diens handelingen.

¹²³ Definitie ontleend aan het COSO-rapport (Committee of Sponsoring Organisations of the Treadway Commission), thans algemeen verspreid.

¹²⁴ De onderzochte organisaties werken in een geautomatiseerde omgeving, waarin functiescheidingen tussen beschikkende, bewarende, registrerende, controlerende

voor de inning van de heffingen behelst, alsook de sturing, informatie en communicatie. De organisaties moeten voor de deelprocessen dan ook voldoende interne schriftelijke procedures, methodes en richtlijnen uitwerken en formaliseren om een volledige en correcte toepassing van de regelgeving, een betrouwbare en tijdige boekhoudkundige registratie van de verrichtingen en zorgvuldige, werkelijkheidsgetrouwe en periodieke financiële inlichtingen te bekomen. Handleidingen en richtlijnen moeten ter beschikking staan van de uitvoerende ambtenaren en verwerkt zijn in de gebruikte informaticaprogramma's.

Het heffingsproces is een geformaliseerd gegevensverwerkend proces. Het aantal te verwerken gegevens binnen een bepaald tijdsbestek en de complexiteit van de bewerking zijn bepalend voor de inzet van middelen (personeel, werkingsmiddelen, automatisering, eventuele outsourcing,...) en, bijgevolg, de kostprijs. Kennis van de samenstellende bestanddelen van de kostprijs is een voorwaarde voor inzicht in de kostenstructuur en de daarop gebaseerde kostenefficiënte werking. Dit vereist van de organisatie inzicht in de in- en output van het heffingsproces en de relatie tussen beide. Dit inzicht wordt maar ten volle mogelijk middels een budget en een boekhouding op kostprijsbasis (in plaats van kasbasis). De financiële registratie van de verrichtingen met toewijzing van de kosten aan de betrokken activiteiten en processen, is daartoe noodzakelijk. De periodieke beschikbaarheid van deze gegevens is vereist voor de opvolging en eventuele bijsturing van de uitvoeringsprocessen. Een prestatiebegroting vervult deze voorwaarden.

en uitvoerende functies een belangrijke rol spelen. Door de functie-integratie eigen aan informatisering dreigen deze functiescheidingen immers gedeeltelijk teloor te gaan.

Rapportering Rapportering over de beheersprocessen is noodzakelijk voor het afleggen van verantwoording over het beheer (*accountability*) en als sturingsinstrument voor het beleid. Deze rapportering moet beantwoorden aan de informatiebehoefte van het beheersniveau. De rapportering van beheersinformatie dient op haar beurt te beantwoorden aan de behoeften van het beleidsniveau. Een vlotte periodieke rapportering veronderstelt een gesystematiseerde aggregatie van operationele procesgegevens, zowel op procedureel als op informaticatechnisch vlak. De geïnformaliseerde omgeving moet dus aangepast zijn aan de beheers- en beleidsbehoefte. De informatievoorziening moet niet alleen rekening houden met controlebehoefte (bv. financiële verantwoording); de instelling moet ook beschikken over meetsystemen om de realisatie van beleidsdoelstellingen en -normen op te volgen en bij te sturen. Een plan dient in- en output van informatie te beschrijven: soort rapporten, periodiciteit, doelgroepen en doelstellingen.

Heffingsniveau Om redelijke zekerheid te bieden dat de heffingen volledig, tijdig en correct worden vastgesteld, moeten de processen aan bepaalde voorwaarden voldoen. In de eerste plaats gelden de al omschreven algemene normen. Zo dient de organisatie een planning te hebben en instrumenten om die op te volgen. Het vestigingsproces is vooral een gegevensverwerkend proces. Daarbij is de kwaliteit van de informatie van essentieel belang. De organisaties moeten over een behoorlijk werkend interne controlesysteem beschikken dat die kwaliteit waarborgt. Daar het vestigingsproces wordt gevoed door externe informatie (van heffingsplichtigen en derden), is ook interactie tussen de organisatie en haar omgeving een belangrijke voorwaarde.

Processen

Vestigingsproces

Het vestigingsproces moet bovendien aan de volgende specifieke eisen beantwoorden:

- De organisatie dient het proces formeel te beschrijven in procedurevoorschriften en richtlijnen die het verloop van de aangiftebehandeling en heffingsvestiging expliciteren. De richtlijnen moeten ook de toepassing en interpretatie van de regelgeving uitwerken.
- Volledigheid is primordiaal. De organisatie moet over een volledig bestand beschikken, waartoe administratieve procedures en richtlijnen voor het bijhouden, wijzigen en vervolledigen van de bestanden noodzakelijk zijn. Bij vermoedens van lacunes dringen zich bijsturende maatregelen op (verhoging van de controlefrequentie en -intensiteit, vergelijking met (externe) bestanden als de milieuvergunningendatabank, sensibilisering van heffingsplichtigen en samenwerking met andere instanties.

- De gegevensverzameling en -verwerking dient rekening te houden met de aard van de heffingsplichtigen. Een doelgroepgerichte benadering is dan ook wenselijk. Die komt tot uiting in de indeling van de heffingsplichtigen in categorieën.
- De vestiging dient tijdig plaats te vinden. De doorlooptijd van de aangiftebehandeling mag immers geen negatieve budgettaire weerslag hebben. De organisaties moeten dus termijnen stellen voor de dossierafhandeling en de doorlooptijden meten en vergelijken met de doelstellingen.
- De heffing moet ten slotte ook juist zijn. Fouten bij de vaststelling van het recht zijn onrechtvaardig voor de heffingsplichtige en eruit voortvloeiende rechtzettingen en betwistingen kunnen het heffingsproces aanzienlijk vertragen. Schriftelijke instructies over de berekening van het verschuldigde bedrag zijn dan ook noodzakelijk.

Controleproces

Een degelijk controlesysteem bevat een formele en expliciete beschrijving van de controlemethode en richtlijnen over de controledimensies (grondigheid, frequentie) en -selectie. Een voldoende onderbouwd en sluitend controlesysteem laat toe ontwijking en ontduiking van de heffing te voorkomen en op te sporen. De controlemethodiek moet stoelen op een formele risicoanalyse, van waaruit risico-profielen zijn afgeleid. De selectie dient voldoende te zijn geautomatiseerd en op duidelijke criteria gefundeerd.

Een geslaagde controle houdt rekening met de *omgeving*, in de eerste plaats de heffingsplichtigen. Onderzoek naar en bestrijding van ontwijking of ontduiking is nodig. Dit noopt ertoe de regelgeving op misbruikgevoeligheid te onderzoeken. De organisatie moet bovendien snel kunnen inspelen op externe invloeden. Regelgeving en controlemethode moeten dan ook permanent bijstuurbaar zijn. Misbruik kan ook worden tegengegaan door voorlichting van de heffingsplichtigen (bv. onduidelijke regelgeving op het aangifteformulier of bij afzonderlijke brief toelichten). Ook met andere actoren uit de omgeving van de heffingsdienst dient rekening te worden gehouden. Zo is samenwerking, coördinatie en/of overleg met andere instanties in het controleveld een belangrijke kritische succesfactor.

Kwantitatieve en kwalitatieve controlenormen moeten duidelijk beschreven zijn en papieren controles moeten zoveel mogelijk worden aangevuld met reële (veld)controles.

De kenmerken van het heffingsproces bepalen mede de beheersbaarheid van het controleproces. Deze kenmerken lopen bij de onderzochte heffingen sterk uiteen: aantal te verwerken gegevens, aard van deze gegevens, doorlooptijden, complexiteit van de bewerking. De praktische uitwerking van de controle is in hoofdzaak een taak van de

administratie.

Ten slotte dienen ook m.b.t. de controles duidelijk omschreven delegaties naar het meest functionele niveau te bestaan.

Betwistingsproces

De afhandeling van de bezwaarschriften dient objectief en uniform te zijn en binnen een redelijke termijn plaats te vinden. Doorlooptermijnen moeten worden vooropgesteld. Voor alle aspecten van de behandeling van bezwaarschriften moeten expliciete, schriftelijke richtlijnen en administratieve procedures voorhanden zijn.

Voor de beheersing van het proces dient de heffende organisatie of administratie informatie over de bezwaarschriftenstroom te hebben (aantal, categorieën, evolutie, financieel-budgettaire weerslag). Daarvoor moet een, bij voorkeur geautomatiseerd, opvolgings- en bewakingssysteem instaan.

Om administratieve fouten te reduceren, is onderzoek naar foutvermijdende werkmethoden nodig, alsook opvolging van de fouten. Een ongunstige evolutie inzake doorlooptijden en foutenlast moet tot bijsturing kunnen leiden.

Ten slotte vereisen klantgerichtheid, rechtszekerheid en rechtsgelijkheid¹²⁵ het inlichten van de heffingsplichtigen over de berekening van de heffing en de procedure voor de indiening van een bezwaarschrift.

Invoordersproces

Het innings- en invorderingsproces moet leiden tot een tijdige en volledige inning. De regelgeving en het verloop van de andere processen bepalen mede de realisatie van deze doelstellingen. Een snelle afhandeling van het heffingsproces komt de rechtszekerheid ten goede en beperkt de fiscale risico's. De formulering van operationele doelstellingen in meetbare, tijdsgebonden streefcijfers is daarom belangrijk.

Een goede ontvangstenraming en een duidelijk zicht op de gerealiseerde ontvangsten en perceptiekosten is noodzakelijk voor de sturing en planning en voor de controleerbaarheid van de heffingsactiviteiten en de verantwoording tegenover het management van de heffende organisatie of administratie en het beleid.

¹²⁵ Dergelijke waarden passen in het begrip *equity*, door het Koninklijk NIVRA naast *economy*, *efficiency*, *effectiveness* en *emotions* tot het begrip doelmatigheid gerekend (*Naar een doelmatiger overheid – Goed georganiseerd mensenwerk*, p.18). *Equity* is het maatschappelijk eigen vermogen, waarbij het sociaal rechtvaardigheidsbeginsel een belangrijke plaats inneemt.

BIJLAGE 2 : brieven van de ministers

Rekenhof
 T.a.v. de heer J. Van de Velde, Eerste Voorzitter
 F. Van den Heede, hoofdgriffier
 Regentschapslaan 2
 1000 BRUSSEL

uw kenmerk**ons kenmerk****bijlagen**

MLL/S1/nr/2000/9-

11760

vragen naar / e-mail**telefoonnummer****datum**

Aviel Verbruggen

1 0 OKT. 2000

Betreft : Doelmatigheidsonderzoek naar de organisatorische voorwaarden met betrekking tot de invordering en inning van vier milieuheffingen

Geachte heer,

In antwoord op uw schrijven van 27 juni 2000 vindt u hierbij mijn bevindingen bij het conceptrapport van het Rekenhof betreffende de in rubriek vermelde aangelegenheid.

De conclusies en aanbevelingen van dit rapport kunnen in grote mate worden onderschreven. Opmerkingen aangaande enkele specifieke bepalingen volgen. Anderzijds wordt aangegeven in welke mate reeds maatregelen zijn genomen om aan bepaalde tekortkomingen te verhelpen. Dit vormt ook een actualisering van de toestand medio 1999 die als basis is gebruikt voor de studie.

1. Beleidsniveau

De noodzaak tot **afstemming van de (sturende) heffingen op het beleid** wordt onderschreven. Het voorstel van het Rekenhof dat de inbreng van de betrokken organisaties bij de beleidsvoorbereiding even substantieel moet zijn als bij de beleidsuitvoering lijkt evenwel de visie van de Vlaamse regering te doorkruisen die uitgaat van een scheiding tussen beleid en beleidsvoorbereiding (kerndepartement) en beleidsuitvoering (EVOA, IVOA). Toch wordt de noodzaak tot coördinatie tussen beleidsvoorbereiding en beleidsuitvoering, zowel binnen beleidsdomeinen als over de grenzen van de beleidsdomeinen heen, in verschillende beleidsdocumenten vermeld en worden er voorstellen en scenario's voorgesteld om dit te realiseren. Dit moet de nodige aandacht blijven krijgen bij de reorganisatie van het bestuurlijk apparaat. Ook het belang van de regulerende heffingen als instrument om milieudoelstellingen te bereiken wordt algemeen erkend.

Het huidige stelsel van milieuheffingen is gekenmerkt door een gemengd karakter, i.e. zowel financierend als regulerend. Zowel in mijn beleidsnota als in het regeerakkoord wordt aangegeven dat de milieuheffingen meer regulerend moeten worden:

- Voor de afvalwaterheffing is een onderzoek om een duidelijk onderscheid te maken tussen de financierende en de regulerende heffing

lopende. De implementatie van deze resultaten zal een volledige herziening inhouden van de afvalwaterheffing, waarbij het principe "de vervuiler betaalt" vooropstaat. De ontwerptekst wordt ingebracht in het FINA-project.*

- Voor wat betreft de afvalstoffenheffing heb ik aan de OVAM gevraagd om het huidige systeem te herbekijken mede in relatie van de doelstellingen zoals geformuleerd in het regeerakkoord. Als uitgangspunt dient men het bestaande heffingssysteem te herbekijken en aan te passen (meer rechtszekerheid en voorspelbaarheid bieden streven naar regulerende heffingen. Vanaf 2001 moeten verhogingen kaderen binnen een langetermijnvisie en rekening houden met de heffingen in de ons omringende landen. Er werd door OVAM een nieuwe formule uitgewerkt op basis van ongewijzigd beleid. Eveneens dient de nodige inspanning geleverd te worden om de wetgeving transparanter en éénduidiger te maken. Dit laat toe meer regulerend te werken, met aandacht voor voorspelbaarheid. Het geheel zal als idee ingebracht worden in het FINA-project.
- Voor wat betreft de grondwaterheffing heeft de afdeling Water mij een voorstel gedaan om op basis van ongewijzigd beleid de formule voor de grondwaterheffing aan te passen en een meer sturende werking te geven.

Niettegenstaande een centrale aanpak van de Vlaamse fiscaliteit op sommige vlakken voordelen kan bieden, toch blijft elke milieuheffing een specifieke materie die een grote technische, juridische en proceskennis vereist die moet worden ingebed in het ruime kader van het milieubeleid inzake elk specifiek milieudomein. De kennis en ervaring van diegenen die rechtstreeks betrokken zijn bij alle fases van het vaststellen, innen en invorderen van de heffingen werd in het verleden te vaak niet aangewend, noch bij de evaluatie noch bij de beleidsvoorbereiding.

Een probleem wordt gesignaleerd op het vlak van de aanpassing van de heffingen aan de snel **wijzigende wetgeving**. De wetgeving i.v.m. mest-, de afval- en de afvalwaterheffing is al veelvuldig gewijzigd. Het invoeren van nieuwe regelgeving vraagt tijd: organisatorische aanpassingen, het uitwerken van geautomatiseerde systemen, maken van richtlijnen en instructies e.a. Het snelle en ingrijpend wijzigen van de regelgeving vraagt een continue flexibiliteit van de organisatie en maakt het voor de betrokkenen (in casu de betrokken doelgroepen) zeer moeilijk om volgen. Tevens biedt het geen stabiliteit op het vlak van bedrijfsvoering, en ondergraaft het de aanvaardbaarheid van de heffingen. De noodzaak tot voortdurende wijzigingen hangt uiteraard nauw samen met de snel wijzigende inzichten in het milieubeleid. Anderzijds kan de regelgeving rond de heffingen de wijzigingen in de milieuwetgeving niet volgen. Dit zorgt voor toenemende interpretatieproblemen voor de heffingsplichtigen. Ik stel vast, tijdens het administratief proces van de behandeling van geschillen waarin ik ben betrokken, dat heel wat bezwaren betrekking hebben op de interpretatie van de wetgeving wat me laat vermoeden dat de wetgeving aan herziening toe is. Een aantal rondzendbrieven ter verduidelijking van de wetgeving werden opgemaakt en doorgestuurd naar de heffingsplichtigen.

* Voor de uitvoering van de belangrijkste delen van mijn beleidsnota heb ik 21 strategische projecten geformuleerd (zie website <http://www.instnat.be/21>)

Het eerste project dat werd opgestart, betreft de problematiek van de financiering van het milieubeleid. De bijlage bij deze brief verschaft enige toelichting over dit zgn. FINA-project.

Ook de vereenvoudiging van de regelgeving wordt projectmatig aangepakt. Voor het gedeelte van de heffingen is in bijlage de projectfiche ook opgenomen.

De noodzaak tot het opzetten van een specifiek systeem van **beleidsvoorbereidingen van integrale kwaliteitszorg en controle inzake wetgeving** wordt onderschreven. Pogingen tot onderlinge afstemming en vereenvoudiging van de heffingen heb ik reeds aangevat. Met betrekking tot de transparantie wordt geпоogd te werken met langere realisatietermijnen.

De aanbeveling om op het vlak van **algemene sturing** te werken met een **modulaire organisatievorm**, met behoud van veel autonomie van de modules (organisaties belast met de heffing) wordt onderschreven mits de nodige aandacht voor de praktische haalbaarheid.

2. Beheersniveau

Het **gebrek aan uniformiteit in de wijze waarop de heffingsfunctie in de organisaties is geïntegreerd** vindt zijn verklaring in het feit dat zowel naar aantallen heffingsplichtigen als naar opbrengsten de milieuheffingen sterk variëren. De VMM, die als enige organisatie een afdeling Heffingen heeft opgericht, vestigt de heffing voor 2.250.000 kleinverbruikers en bijna 35.000 grootverbruikers met een gezamenlijke heffingsopbrengst die schommelt rond 10 miljard BEF. Voor de anderen instellingen/administraties ligt zowel het aantal heffingsplichtigen als de opbrengst ver onder deze van de VMM. Het is mijn bedoeling op korte termijn de inning van de afvalwaterheffing van de kleingebruikers te laten uitvoeren door de drinkwatermaatschappijen. Dit zou de efficiëntie van de inning verhogen en zo zou Vlaanderen ook voorlopen op een element uit de in ontwerp zijnde Kaderrichtlijn Water VUEU.

De heffing is één van de instrumenten in het milieubeleid. Samen met de andere instrumenten zoals vergunningen, subsidiëring, sensibilisering, normering e.a. vormt zij het kader voor het bereiken van de milieudoelstellingen. De afweging of voor elk instrument een afzonderlijke entiteit dient opgericht te worden is functie van de mate van beheersbaarheid van het proces en mag niet uitsluitend gezien worden als de mate waarin een instelling belang hecht aan het instrument.

Het **gebrek aan overleg en coördinatie tussen de betrokken overheidsactoren** blijft, afgezien van de reeds genomen initiatieven daartoe, ontoereikend. Ik wens hierbij op te merken dat deze conclusie niet alleen geldt voor de overheidsactoren binnen het compartiment milieu. De huidige sturende functie van het Gewestelijk Milieuoverleg terzake is voorlopig onvoldoende noch duidelijk. Met de oprichting van een projectgroep voor het strategisch project "financiering van het milieubeleid" bestaat er nu wel een interadministratief overlegplatform maar dit is beperkt tot de "lagere" ambtenaren en enkel op beleidsniveau. De doorstroming van informatie en visie naar de leidend ambtenaren hangt echter af van de interne organisatiestructuur.

Bij de aanbeveling om een **resultaatsverantwoordelijke** aan te stellen, aan wie duidelijk gespecificeerde verantwoordelijkheden zijn toevertrouwd met betrekking tot de inzet van middelen en resultaten, sluit ik me aan. Deze dient binnen de beperkingen van de regelgeving toch te kunnen beschikken over de nodige operationele beslissingsbevoegdheid. Medio 2000 nam OVAM de nodige initiatieven om een verantwoordelijkheidscentrum milieuheffingen op te richten ter vervanging van de huidige cel beheerscontrole. Het vinden van een geschikte kandidaat verloopt moeilijk. Hij krijgt de hoedanigheid van rekenplichtige i.p.v. deze toe te voegen aan de functie van het afdelingshoofd. Hij dient ervoor te zorgen dat het proces heffingen optimaal verloopt volgens de vooraf afgesproken kwalitatieve en kwantitatieve norm en doelstellingen. Hij moet er tevens voor zorgen dat de doorlooptijden, termijnen ... opgevolgd

worden en zichtbaar gemaakt worden voor de OVAM en de bevoegde minister (opzetten van een sluitend meetsysteem). Ook de andere administraties hebben hun rekenplichtige(n).

Verdere uitbreiding van de **outsourcing** zal enkel plaatsvinden als dit voordelig is voor het Vlaamse Gewest. Voor de afvalwaterheffing kleingebruikers zal een overdracht van de VMM naar de drinkwatermaatschappijen plaatsvinden. Eventueel voor deelaspecten zoals de opvolging van de gerechtelijke procedure bij de invordering, willen we overwegen om dit voor alle organisaties te globaliseren voor de verschillende heffingen.

Reeds eerder zag ik de noodzaak in van **horizontale en verticale coördinatie** en afstemming tussen de organisaties en het departement. Via het project AE-Integratie en dynamiek vindt er een doorlichting plaats van de AMINAL, OVAM, VMM en VLM om te komen tot een afstemming van de bevoegdheden en een optimalisering van de werking en de dienstverlening.

Ook de introductie van **interne sturingssystemen** krijgt zijn intrede. Zowel binnen de Vlaamse administratie als binnen de VOI's zijn diverse plannings- en beheersinstrumenten vrij recent ingevoerd. Het incorporeren van managementtechnieken op alle vlakken van de organisaties is een langdurig en moeizaam proces. Het creëren van een draagvlak in alle geledingen van de instelling voor deze veranderingen, zowel inzake planning als het beheersen van de processen, verloopt soms moeizaam maar is een primaire vereiste voor het succesvol beëindigen van dit veranderingsproces. Bovendien dient in het gehele veranderingsproces aandacht besteed te worden aan de continuïteit van de werking en het realiseren van de - decretaal bepaalde - opdrachten. Op het moment van het onderzoek bevonden de invoering en operationalisering van deze technieken zich dan ook in een verschillende graad van ontwikkeling. Op dit moment zijn ook binnen de VLM en OVAM deze systemen operationeel sinds 1 januari 2000, zowat de drie instellingen VMM (VMM is vanaf 2000 ook belast met de inning van de grondwaterheffing), VLM en OVAM een geoperationaliseerd systeem hebben en aan deze aanbeveling reeds is tegemoet gekomen.

Prestatiemaatstaven zijn nauwelijks voorhanden en ook moeilijk te bepalen. Dit heeft te maken met de complexiteit van de wetgeving. Binnen de VMM bestaan er wel kwantitatieve richtlijnen. Zo dient een bepaald percentage van de in te kohieren heffing voor het einde van het lopende begrotingsjaar te worden gerealiseerd. Een kwalitatieve controle hierbij wordt wel in het vooruitzicht gesteld maar is wegens praktische implementatie- en beoordelingsproblemen vooralsnog niet operationeel.

Voor de beoordeling van de kostenefficiëntie van de werking van de organisaties op basis van de betere inzichten in de kostenstructuur van de heffingsfunctie, maak ik een voorbehoud voor wat betreft de mestheffing. Voor de Mestbank is er een volledig en grondig inzicht in de kostenstructuur aanwezig. Voor de functie heffingen op zich is dit inzicht niet aanwezig. Dit is het gevolg van de specifieke situatie van de mestheffingen. De heffingen zijn namelijk volledig geïntegreerd in de werking van de Mestbank. Dit houdt in dat vele activiteiten in het heffingsproces, zoals behandeling aangiften, opvolging van mesttransporten en controle op het niveau van de Mestbank zijn uitgewerkt en niet specifiek voor de mestheffingen alleen. Deze activiteiten hebben een ruimer doel dan de heffingen alleen; zij zijn decretaal opgelegde opdrachten voor de Mestbank. Een toewijzing van de kosten aan de verschillende activiteiten en processen in functie van de heffingen met het oog op het creëren van een gedetailleerd inzicht in de kostenstructuur en de daarop gebaseerde kostenefficiëntie lijkt ons

moeilijk haalbaar. Het distilleren van de kosten die betrekking hebben op de heffingsfunctie kan voor de mestheffingen slechts via het toepassen van verdeelsleutels. De toepassing van activity based costing zou de kostenstructuur wel transparanter maken.

3. Heffingsniveau

Het gebrek aan **volledigheid van de bestanden van heffingsplichtigen** is voor de ene heffing al problematischer dan voor de andere.

Eenzijds wordt hieraan gewerkt door zich beter te gaan organiseren. Bij de OVAM verhoogt men de efficiëntie van de controles door de taken rond milieuheffingen onder te brengen in twee diensten die zich respectievelijk bezighouden met storten en verbranden. Zij blijven specialisten voor het aspect milieuheffingen, maar kunnen tegelijkertijd alle andere processen rond storten of verbranden indirect opvolgen via hun diensthoofd, en zodoende nieuwe heffingsplichtigen opsporen. De coördinatie tussen de twee luiken blijft verzekerd dankzij de oprichting van een interne adviescommissie heffingen. Teneinde het geheel proces van inning en controle te bewaken werd de interne beheerscontrole opgericht. Deze cel wordt binnen de OVAM vervangen door het verantwoordelijkheidscentrum milieuheffingen. Deze heeft tot doel het administratief proces heffingen te bewaken en te beheren. Bij de VMM werd begin 2000 een interne auditdienst opgericht die o.a. deze aspecten zal onderzoeken.

Een betere organisatie tussen de verschillende instanties zou eveneens vruchten afwerpen. Als voorbeeld kan de uitbreiding van de heffingendatabank n.a.v. de integratie van de grondwaterheffing in de afvalwaterheffing van de VMM worden aangehaald, wat resulteerde in een 4.000-tal nieuwe grootverbruikersdossiers. Hierbij dient evenwel rekening gehouden te worden dat de heffingsplicht voor beide heffingen niet gelijkloopt en dat de uitbreiding geen exacte informatie geeft over (on)volledigheid van de bestanden. Door het koppelen van gegevensbestanden wordt wel degelijk actief gewerkt aan de vervollediging van het bestand der heffingsplichtigen.

Anderzijds wordt meer op het terrein gegaan. Beperkte personeelsuitbreidingen in die zin onderstrepen de behoefte. De beperkte actieve opsporing is het gevolg van de beperkte personele middelen en de bestaande bevoegdheidsverklaring tussen de verschillende instanties.

De afhandeling van de **bezwaarschriften** wordt door elke organisatie als een arbeidsintensief proces ervaren. Dit kwam hierboven reeds ter sprake bij outsourcing of globalisering, op voorwaarde van een vlotte en correcte informatiedoorstroming. De aanbeveling om duidelijke richtlijnen te schrijven voor de behandeling van bezwaarschriften, evenals de ontwikkeling van geautomatiseerde systemen voor de bewaking van de afhandeling van de stroom bezwaarschriften zoals bij de VMM zijn terecht. In het verleden was het behandelen van bezwaarschriften voor de mestheffing het werk van maximaal drie personen van de cel financiën, gevestigd in de Centrale Directie. Deze personen werkten nauw samen, waarbij de bezwaarschriften werden behandeld op basis van vooral mondelinge afspraken. In dit verband willen wij ook verwijzen naar de bemerkingen betreffende de regelgeving (zie hoger). Het veelvuldig wijzigen van de regelgeving werkt het grondig uitwerken van richtlijnen niet in de hand en veroorzaakt telkens een stijging van het aantal bezwaarschriften.

Door het overhevelen van de afvalwaterheffing kleingebruikers naar de drinkwatermaatschappijen, door het herschikken van een aantal diensten binnen en tussen de AMINAL en de VOI's OVAM, VLM, VMM, door een beter gebruik van dataverwerkingssystemen, wil ik de opbouw, verantwoording en inning van de heffingen effectiever (voor het bereiken van zowel financierings- als aansporingsdoelen) en efficiënter doen verlopen. Dit is een belangrijk vernieuwingsproces dat we trachten te realiseren zonder extra financiële middelen. In de hoop dat dit de vragen op een volledige wijze beantwoordt, groet ik met de meeste hoogachting.



Vera Dua
Vlaams minister van Leefmilieu en Landbouw

Rekenhof
Aan de heer F. VANSTAPEL
Voorzitter

Regentschapsstraat 2

1000 Brussel

uw kenmerk	ons kenmerk	bijlagen
N 12-1.699.496 B3	ABAFIM/FIM/ 12DC-U-00 <i>101-U-B200-6179</i>	
vragen naar / e-mail	Telefoonnummer	datum
Nele De Pessemier	02/553.52.82	
<u>Nele.depessemier@azf.vlaanderen.b</u>	fax: 02/553.54.61	
<u>e</u>		

Betreft : Behandeling van de hofbrief van het Rekenhof, ref. N 12-1.699.496 B3 van 27/06/00

Doelmatigheidsonderzoek naar de organisatorische voorwaarden met betrekking tot de invordering en inning van vier milieuheffingen.

Geachte voorzitter,

Zoals het Rekenhof reeds opmerkte bestaan de milieuheffingen enerzijds uit een milieulenk en anderzijds uit een fiscaal lenk. Voor het milieulenk is het departement LIN en de minister van Leefmilieu en Landbouw de sturende instantie. Conclusies en aanbevelingen die op deze materie betrekking hebben vallen dan ook buiten de bevoegdheid van het departement Algemene Zaken en Financiën en van de minister van Financiën en Begroting en worden in dit antwoord dus buiten beschouwing gelaten.

Voor wat het fiscale aspect van de milieuheffingen betreft, kunnen volgende opmerkingen gemaakt worden:

1) Beleidsniveau

De administratie gaat akkoord met de aanbeveling van het Rekenhof tot een grotere coördinatie en uniformiteit binnen de Vlaamse fiscaliteit, meer specifiek met betrekking tot procedures en regelgeving. In de beleidsnota van de minister-president werd reeds aangekondigd dat de bestaande heffingssystemen herbekeken dienen te worden. Daarbij moet aandacht besteed worden aan een zekere stroomlijning van procedures die aan de invordering en de inning van deze belastingen ten grondslag liggen.

Ook inzake regelgeving is een harmonisatie wenselijk zowel vanuit het standpunt van een vereenvoudiging van de regelgeving als om het beleid transparanter te maken naar de burger toe.

In dit kader is niet alleen een harmonisatie van de milieuheffingen wenselijk, maar ook van alle andere gewestbelastingen.

2) Beheersniveau

De vaststelling dat er een totaal gebrek is aan uniformiteit in de wijze waarop de heffingsfunctie binnen de organisaties is geïntegreerd sluit aan bij het in de beleidsnota van de minister-president gesignaleerde feit dat het momenteel zeer moeilijk is om de Vlaamse overheid als beleidsmaker achter de diverse belastingen te herkennen. Dit heeft onder meer te maken met het feit dat waar Vlaanderen deze belastingen zelf int dit niet altijd op een eenduidige en herkenbare manier gebeurt. Naar de toekomst toe moet dan ook gedacht worden aan een Vlaams aanspreekpunt voor de eigen belastingen.

Bovendien zal de vergrote fiscale autonomie ook moeten gepaard gaan met een versterkte organisatorische structuur en op termijn met een eigen volwaardige fiscale administratie.

De nood tot systematische en gestructureerde samenwerkingsverbanden tussen de fiscale organisatie en andere overheidsactoren werd door de administratie zelf reeds gesignaleerd in de evaluatie van de Vlaamse fiscaliteit. In vele gevallen is de Vlaamse overheid immers nog afhankelijk van andere instanties voor het bekomen van noodzakelijke gegevens om een aanslag te kunnen vestigen of om een sluitende controle te kunnen uitoefenen op geheven belastingen. Overleg en samenwerking zijn dan ook vereist om een snelle toelevering van correcte gegevens te bekomen en uiteindelijk een geïntegreerd gegevensbeheer te realiseren.

Bovendien is gestructureerd overleg tussen de gewest- en gemeenschapsregeringen en de federale regering over het fiscaal beleid noodzakelijk aangezien moet rekening gehouden worden met de globale fiscale druk die bovendien moet afgestemd zijn op de draagkracht van de burgers.

Inzake de introductie van interne sturingssystemen met uitgebouwde interne controlesystemen en met het vaststellen van prestatienormen en -meetsystemen kan eveneens verwezen worden naar de beleidsnota van de minister-president waar vermeld wordt dat meer aandacht dient besteed te worden aan plannings- en opvolgingsmethodieken. In dit kader kan de prestatiebegroting een belangrijke plaats innemen aangezien deze het nodige materiaal kan aanleveren voor de beoordeling van de kostenefficiëntie en de opvolging van de effectiviteit.

Met vriendelijke groet,

um: Patrick DEWAELE
Minister-President van de Vlaamse Regering,
Vlaams minister van Financiën, Begroting, Buitenlands Beleid en
Europese Aangelegenheden

D. VAN MECHELEN
Vlaams Minister