

Beleidsregels ambtshalve vermindering gemeentelijke belastingen en waterschapsbelastingen

De heffingsambtenaar van het SVHW,
gelet op artikel 65 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, de artikelen 231 en 244 van de Gemeentewet en de artikelen 123 en 134 van de Waterschapswet juncto artikel 4:81 van de Algemene wet bestuursrecht;

Besluit vast te stellen de volgende:

Beleidsregels voor het toekennen van ambtshalve verminderingen van gemeentelijke belastingen en waterschapsbelastingen

Artikel 1 Reikwijdte en definities

- Deze beleidsregels gelden bij de heffing van gemeentelijke belastingen en waterschapsbelastingen.
- Van deze beleidsregels zijn uitgezonderd belastingaanslagen, waaraan ingevolge een wettelijk voorschrift een op de voet van hoofdstuk IV van de Wet waardering onroerende zaken gegeven beschikking tot vaststelling van de waarde ten grondslag heeft gelegen, voor zover op deze aanslagen artikel 18a, eerste lid, onder b, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen van (overeenkomstige) toepassing is.
- Voor de toepassing van deze beleidsregels wordt verstaan onder:
 - a. de ambtshalve vermindering: de vermindering, ontheffing, teruggaaf of vrijstelling van belastingen bedoeld in artikel 65 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, artikel 244 van de Gemeentewet en artikel 134 van de Waterschapswet;
 - b. de belanghebbende: de belastingplichtige of degene die de belasting als hoofdelijk medeaansprakelijke heeft betaald;
 - c. de driejaarstermijn: de termijn door welks verloop na het tijdstip van het ontstaan van de belastingsschuld op voet van artikel 11, derde lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, de bevoegdheid tot het vaststellen van een aanslag vervalt.
 - d. het bedrag van de vermindering: de vermindering van het belastingbedrag vermeerderd met (het daaraan toe te rekenen gedeelte van) de bestuurlijke boete of de kostenopslag, indien een bestuurlijke boete of een kostenopslag is toegepast. Het bedrag van de vermindering wordt berekend per belastingaanslag.
 - e. de belastingaanslag: de aanslag bedoeld in artikel 2, derde lid, onder e, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, met dien verstande dat voor de toepassing van deze beleidsregels mede wordt verstaan onder:
 - de aanslag, de voorlopige aanslag, de navorderingsaanslag: het gevorderde bedrag, onderscheidenlijk het voorlopig gevorderde, het nagevorderde bedrag;
 - het aanslagbiljet: de kennisgeving van het in onderdeel 1. bedoelde bedrag.
 - f. de belastingwet: algemeen verbindende voorschriften en beleidsregels op het gebied van gemeentelijke belastingen en waterschapsbelastingen.

Artikel 2 Gevallen waarin ambtshalve vermindering wordt verleend

De heffingsambtenaar verleent ambtshalve vermindering indien:

- a. een bezwaarschrift of een verzoekschrift niet-ontvankelijk wordt verklaard wegens het te laat indienen van het bezwaarschrift of het verzoekschrift dan wel om andere redenen van formele aard, en blijkt dat het bedrag van de belasting had behoren te zijn vastgesteld op een bedrag dat ten minste 20%, met een minimum van € 9,- per belastingaanslag, lager is dan het te hoog vastgestelde bedrag van die belasting, of
- b. uit enig feit blijkt dat een belastingaanslag had behoren te zijn vastgesteld op een bedrag dat ten minste 20%, met een minimum van € 9,- per belastingaanslag, lager is dan het te hoog vastgestelde bedrag van die belasting en deze aanslag bij afweging van de betrokken belangen in redelijkheid niet gehandhaafd kan worden.

Artikel 3 Uitzonderingen

Het bepaalde in artikel 2 vindt geen toepassing indien:

- a. ten tijde van het ontvangen van het bezwaarschrift of het verzoekschrift, dan wel op het tijdstip waarop het in artikel 2, onder b, bedoelde feit ter kennis van de heffingsambtenaar komt, de driejaarstermijn is verstreken;
- b. aannemelijk is dat de belanghebbende door opzet of grove schuld de wettelijke termijn voor het indienen van een bezwaarschrift of een verzoekschrift ongebruikt heeft laten verstrijken.

Artikel 4 Jurisprudentie en beleidsbesluiten

- Een uitspraak van de Hoge Raad, een gerechtshof of een rechtbank, waarin een toepassing van de belastingwet besloten ligt die voor de belanghebbende gunstiger is dan de bij de heffing van de belasting gevolgde toepassing, leidt niet tot het ambtshalve verlenen van vermindering van belasting indien de belastingaanslag of de voldoening op aangifte onherroepelijk is komen vast te staan voor de dag, waarop de uitspraak is gewezen, onderscheidenlijk voor de dagtekening van het beleidsbesluit of andere schriftelijke aanwijzing, tenzij de heffingsambtenaar op dit punt een afwijkende regeling heeft getroffen.
- Hetgeen in het eerste lid is bepaald met betrekking tot een uitspraak van de Hoge Raad is in daartoe leidende gevallen van overeenkomstige toepassing op prejudiciële beslissingen van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen alsmede op rechterlijke uitspraken van het Hof en andere supranationale colleges.

Artikel 5 Mededeling van afwijzing

Indien geen termen aanwezig zijn om ambtshalve een vermindering te verlenen, wordt daarvan gemotiveerd mededeling gedaan in de uitspraak waarin de niet-ontvankelijkheid wordt uitgesproken van een bezwaarschrift of een verzoekschrift, bedoeld in artikel 2, onder a.

Artikel 6 Inwerkingtreding

- Deze beleidsregels treden in werking met ingang van de eerste dag na die van bekendmaking.
- De "Beleidsregels ambtshalve vermindering voor de gemeentelijke belastingen en waterschapsbelastingen" van 29 december 2008 worden ingetrokken met ingang van de in het eerste lid bedoelde datum, met dien verstande dat zij van toepassing blijven op de belastbare feiten die zich voor die datum hebben voorgedaan.

Artikel 7 Citeertitel

Deze beleidsregels worden aangehaald als: Beleidsregels ambtshalve vermindering gemeentelijke belastingen en waterschapsbelastingen SVHW 2016.

Klaaswaal, 30 december 2015,

De directeur SVHW

Toelichting op de Beleidsregels ambtshalve vermindering gemeentelijke belastingen en waterschapsbelastingen SVHW

Algemeen

In de praktijk van de belastingheffing komt het voor dat de formele belastingschuld niet in overeenstemming met de materiële belastingschuld wordt vastgesteld. Indien dat het geval is, heeft de belastingplichtige de mogelijkheid tegen de aanslag bezwaar en beroep in te stellen. Normaliter zal dat ertoe leiden dat de formele en materiële belastingschuld alsnog met elkaar in overeenstemming worden gebracht. Het valt echter niet uit te sluiten dat ook na de afhandeling van een bezwaarschrift nog onvolkomenheden resteren. Ten slotte bestaat de mogelijkheid dat belastingplichtige om welke reden dan ook geen bezwaar instelt tegen een onjuiste aanslag.

Als belastingplichtige niet of niet binnen de daarvoor geldende termijnen bezwaar en beroep instelt, komt de aanslag door het verlopen van die termijnen formeel vast te staan. Dan geldt het beginsel van de formele rechtskracht, dat wil zeggen dat ook een onjuiste aanslag in principe niet meer kan worden aangetast en derhalve voldaan dient te worden. Op dit beginsel bestaan echter twee uitzonderingen.

Indien de materiële belastingschuld groter is dan de formele schuld, heeft de belastingheffende instantie onder bepaalde voorwaarden tot vijf jaar na het einde van het kalenderjaar waarin de belastingschuld is ontstaan, de mogelijkheid een naheffings- of navorderingsaanslag op te leggen (artikelen 16 en 20 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR)).

De tegenhanger van deze regeling is de regeling inzake ambtshalve vermindering (artikel 65 AWR). Op basis hiervan kunnen onjuiste aanslagen, met name die waarbij de formele belastingschuld hoger is vastgesteld dan de materiële schuld, alsnog gecorrigeerd worden.

Hierbij is de vraag wanneer de eis van rechtvaardige belastingheffing voor dient te gaan op de formele rechtskracht en rechtszekerheid, ook van de belastingheffende overheid. Om hierin helderheid te verschaffen, zijn deze beleidsregels vastgesteld.

Artikelsgewijze toelichting

Aanhef

In de aanhef wordt verwezen naar de relevante artikelen in de AWR, de Gemeentewet, de Waterschapswet en de Algemene wet bestuursrecht. Artikel 65 AWR geeft de inspecteur de mogelijkheid tot het verlenen van ambtshalve vermindering.

Artikel 1 Reikwijdte en definities

De beleidsregels kunnen gelding hebben voor alle gemeentelijke belastingen en waterschapsbelastingen, inclusief rechten.

Omdat volgens artikel 220e van de Gemeentewet de heffingsmaatstaf voor de onroerende-zaakbelastingen (OZB) is gesteld op de waarde van de betreffende onroerende zaak zoals die bij WOZ-beschikking is vastgesteld, volgt de OZB-heffing voor wat betreft de grondslag van de aanslag het systeem van ambtshalve vermindering dat gebaseerd is op artikel 44 van de Wet WOZ en neergelegd is in het bijbehorende Uitvoeringsbesluit Wet waardering onroerende zaken. Hierin is voor de WOZ-beschikking het volgende regime vastgelegd: indien binnen 5 jaar na het nemen van de beschikking blijkt dat de waarde te hoog is vastgesteld, vindt ambtshalve vermindering plaats indien de waarde ten minste 20% lager had moeten worden vastgesteld, met een minimum van € 5.000,-. Zie ook artikel 18a AWR waarin de herziening van belastingheffing als gevolg van de verminderingsbeschikking wordt geregeld. Voor de Wet WOZ bestaat derhalve een aparte regeling voor ambtshalve vermindering. Voor zover dat regime ook de OZB-aanslagen raakt, worden de OZB-aanslagen dan ook uitgesloten van de modelbeleidsregels. Dit laat onverlet dat in een aantal gevallen de WOZ-regeling niet (automatisch) van toepassing is op OZB-aanslagen, bijvoorbeeld bij afwezigheid van een WOZ-beschikking of verkeerde tenaamstelling van de aanslag. In dergelijke gevallen regelt de Verordening OZB dat conform de bepalingen in de Wet WOZ een waarde wordt bepaald, maar niet dat een beschikking wordt vastgesteld, die eventueel ambtshalve kan worden verminderd. Voor dergelijke situaties is artikel 44 van de Wet WOZ niet van toepassing en evenmin het Uitvoeringsbesluit Wet WOZ. Voor deze situaties bestaat derhalve geen aparte regeling voor ambtshalve vermindering; daarom is in het tweede lid bepaald dat voor alle gemeentelijke belastingen waar de WOZ-waarde als heffingsgrondslag gehanteerd wordt, bijvoorbeeld de forensenbelasting en de baatbelasting, de systematiek van de Wet WOZ van toepassing wordt verklaard.

In de definities wordt onder ambtshalve vermindering elke vorm van vermindering, ontheffing, teruggaaf of vrijstelling van belastingen begrepen die de AWR en de Gemeentewet kennen. Op deze wijze is de regeling op elke vorm van ambtshalve 'tegenmoetkoming' van toepassing.

Onder belanghebbende wordt ook degene begrepen die (als hoofdelijk mede-aansprakelijke) de belasting reeds heeft voldaan. Dit is om te voorkomen dat een echtgenoot van degene die de aanslag op naam gesteld heeft gekregen, die de aanslag uit zijn of haar (door huwelijkse voorwaarden afgescheiden) vermogen heeft voldaan, geen ambtshalve vermindering zou kunnen worden verleend.

In het bedrag van de vermindering wordt tevens een bestuurlijke boete of kostenopslag verrekend.

Onder 'de belastingaanslag' valt ook de heffing op andere wijze. De regeling beperkt zich niet tot belastingen die bij wege van aanslag worden geheven, maar is van toepassing op alle gemeentelijke belastingen en waterschapsbelastingen.

De belastingwet ten slotte wordt gehanteerd in de zin van elk algemeen verbindend voorschrift en elke beleidsregel die regels geeft op het gebied van belastingen. Daarmee is zeker gesteld dat ook de belastingverordening in dit verband als wettelijk voorschrift wordt aangemerkt.

Als termijn waarbinnen nog ambtshalve vermindering wordt verleend, is gekozen voor drie jaar na het ontstaan van de belastingschuld. Dit in verband met artikel 11, derde lid, van de AWR, dat bepaalt dat de bevoegdheid tot het vaststellen van aanslagen vervalt door verloop van drie jaren na het tijdstip waarop de belastingschuld is ontstaan. De overweging die daaraan ten grondslag ligt, is de volgende. Indien degene die meent onjuist of onterecht aangeslagen te zijn, de termijnen voor bezwaar en beroep ongebruikt heeft laten verlopen, staat de aanslag in principe vast.

Het herstel van een onjuist of onterecht opgelegde aanslag betekent een alsnog verminderde belastingopbrengst. De vraag is wie deze kostenpost dient te dragen. In principe bestaan hiervoor drie mogelijkheden:

- degene die ten onrechte niet is aangeslagen maar wel belastingplichtig was;
- de overheid die de aanslag onterecht heeft opgelegd (en daarmee de gemeenschap);
- degene die ten onrechte is aangeslagen maar daartegen geen bezwaar heeft aangetekend.

Zolang mogelijkheid a bestaat, gaat de voorkeur ernaar uit de (juiste) belastingplichtige alsnog aan te slaan. Zodra echter die mogelijkheid is uitgesloten wegens het verloop van drie jaren na het ontstaan van de belastingplicht, is de keus moeilijker. In geval b draait de gemeenschap van belastingbetalende burgers op voor een fout van de overheid, in geval c een ten onrechte aangeslagen burger. Deze laatste heeft echter de mogelijkheid gehad bezwaar te maken tegen de aanslag en heeft hiervan geen gebruik gemaakt.

In dat geval ben ik van mening dat er meer reden is deze burger te laten opdraaien voor een fout die hij niet heeft aangevochten dan de gehele gemeenschap, die hierin geen enkele rol heeft gehad.

Artikel 2 Gevallen waarin ambtshalve vermindering wordt verleend

In de beleidsregels bestaan twee aanleidingen om over te gaan tot ambtshalve vermindering van teveel betaalde belastingen.

In de eerste plaats kan een bezwaarschrift of een verzoekschrift dat op formele gronden (te laat, niet gemotiveerd, geen machtiging, et cetera) niet-ontvankelijk verklaard wordt, aanleiding geven toch tot vermindering over te gaan. Dit wordt dan in de uitspraak vermeld.

In de tweede plaats is het mogelijk dat het de heffingsambtenaar uit welke bron dan ook blijkt dat de belasting op een te hoog bedrag is vastgesteld. Ook in dat geval kan ambtshalve vermindering worden verleend. Daarmee wordt in feite een restcategorie gedefinieerd, die in alle voorkomende gevallen voor een oplossing zorg draagt. Dit zou echter tot onbedoelde situaties kunnen leiden. Zo zou een dergelijke ongeclausuleerde bepaling ertoe leiden dat de heffingsambtenaar die ontdekt dat de kostendekkingsgraad van de afvalstoffenheffing slechts zeer weinig boven 100% ligt, verplicht kunnen worden de volledige opbrengst van die afvalstoffenheffing aan de burgers terug te betalen omdat de verordening onverbindend is. Om hier het hoofd aan te bieden, is een extra voorwaarde opgenomen. Ontdekking van een dergelijk feit leidt slechts tot ambtshalve vermindering indien het afzien daarvan zou leiden tot strijd met de redelijkheid. Op deze wijze wordt voorkomen dat gemeenten onbedoeld grote financiële risico's lopen door de beleidsregels voor ambtshalve vermindering.

Naar mijn mening geldt voor het toekennen van ambtshalve vermindering van belastingen een zware bewijslast. Artikel 65 AWR spreekt van 'onjuiste belastingaanslag of beschikking'. Derhalve dient vast te staan dat sprake van een dergelijke onjuistheid. Daarvoor geldt naar mijn mening de zwaarste bewijslast: de gestelde onjuistheid moet blijken. Het moet volkomen duidelijk zijn dat de aanslag niet correct of niet terecht is opgelegd. Hiervan is geen sprake indien de hoogte van de aanslag vatbaar is voor discussie. Als voorbeeld kan hierbij worden genoemd de discussie over de vraag of een object een verpleegtehuis is of een bejaardencentrum, in de zin van artikel 2 van het Besluit vervuilingswaarde ingenomen waarde 2009. Omdat de wet- en regelgeving op dit punt niet duidelijk is, kan niet worden gesteld dat de aanslag onjuist is gebleken. Er bestaat in die gevallen mijns inziens geen aanleiding voor ambtshalve vermindering.

Om te voorkomen dat ambtshalve verminderingen van enkele euro's of zelfs eurocenten moeten worden toegekend, is daarnaast een drempelbedrag opgenomen voor ambtshalve vermindering. Tevens is aansluiting gezocht bij het systeem in de Wet WOZ. Daarin is bepaald dat ambtshalve vermindering slechts mogelijk is indien de waarde van een object meer dan 20% (met een minimum van € 5.000,-) te hoog is vastgesteld. Deze drempel wordt ook bij gemeentelijke belastingen en waterschapsbelastingen toegepast, waarbij een minimum wordt gehanteerd van € 9,-.

Artikel 3 Uitzonderingen

Er wordt geen ambtshalve vermindering verleend als de driejaarstermijn is verstreken of als het aan de opzet of grove schuld van belanghebbende te wijten is dat hij niet tijdig een bezwaar- of verzoekschrift heeft ingediend.

Artikel 4 Jurisprudentie

Bij de beoordeling van rechtspraak die wordt gewezen na de heffing van belasting, geldt als regel dat deze jurisprudentie geen invloed meer kan hebben op de vastgestelde belasting.

Artikel 5 Mededeling van afwijzing

Indien uit onderzoek blijkt dat belanghebbende niet in aanmerking komt voor een ambtshalve vermindering, wordt hem dat schriftelijk medegedeeld: in de uitspraak op bezwaar of in de beslissing op zijn verzoekschrift.

Indien 'enig feit' (anders dan een ingekomen bezwaar- of verzoekschrift) aanleiding gaf tot het ambtshalve onderzoeken van de hoogte van de belasting en dergelijk onderzoek leidt uiteindelijk niet tot het verlenen van ambtshalve vermindering, bestaat er naar mijn mening geen noodzaak belastingplichtige mededeling te doen van het onderzoek of de uitkomst daarvan.

Artikel 6 Inwerkingtreding

De inwerkingtredingsbepaling is zoals te doen gebruikelijk. De beleidsregels worden volgens de regels van art. 3:42 Awb bekend gemaakt.

Artikel 7 Citeertitel

Dit artikel regelt de citeerwijze van de regeling.