



## VERORDENING FORENSENBELASTING 2015 - Vastgesteld door de gemeenteraad van Zandvoort: d.d. 10 november 2014

### 1 DE VERORDENING

De raad van de gemeente Zandvoort:

gelezen het voorstel van het college van burgemeester en wethouders van 4 september 2014 ;

gelet op de overwegingen van de commissie Bestuur en Middelen van 7 oktober 2014

gelet op artikel 216 en 223 van de Gemeentewet;

besluit de volgende verordening, inclusief toelichting, vast te stellen:

### VERORDENING FORENSENBELASTING 2015.

#### 1.1 BEGRIPSBEPALINGEN

##### Artikel 1 Begripsbepalingen

Voor de toepassing van deze verordening wordt verstaan onder:

- woning**: een gemeubileerde woning als bedoeld in artikel 223 van de Gemeentewet;
- het college**: het college van Burgemeester en Wethouders van de gemeente Zandvoort;
- de raad**: de gemeenteraad van Zandvoort;
- ambtenaar belast met de heffing**: de gemeenteambtenaar die door het college is aangewezen als de in artikel 231, tweede lid, onderdeel b, van de Gemeentewet bedoelde ambtenaar belast met de heffing van de gemeentelijke belastingen.

#### 1.2 NORMSTELLING

##### Artikel 2 Belastbaar feit en belastingplicht

- Onder de naam "forenSENbelasting" wordt een directe belasting geheven van de natuurlijke personen, die, zonder in de gemeente hoofdverblijf te hebben, er op meer dan 90 dagen van het belastingjaar voor zich of hun gezin een gemeubileerde woning beschikbaar houden.
- Of iemand in de gemeente hoofdverblijf heeft, wordt naar de omstandigheden beoordeeld.

##### Artikel 3 Vrijstellingen

Niet belastingplichtig is degene die ter tijdelijke waarneming van een openbare betrekking of ter bijwoning van de vergaderingen van een algemeen vertegenwoordigend lichaam, waarvan hij het lidmaatschap bekleedt, dan wel ingevolge last of bevel van de overheid, buiten de gemeente van zijn hoofdverblijf vertoeft.

##### Artikel 4 Maatstaf van heffing

- De belasting wordt geheven naar de heffingsmaatstaf voor de onroerende-zaakbelastingen zoals die voor het belastingobject waarvan de woning deel uitmaakt, voor het tijdvak waarbinnen het belastingjaar valt, is vastgesteld.
- In afwijking van het eerste lid wordt de belasting geheven naar de waarde, indien de heffingsmaatstaf voor de onroerende-zaakbelastingen voor het belastingobject waarvan de woning deel uitmaakt voor het belastingjaar is vastgesteld met toepassing van artikel 16, onderdeel e, van de Wet waardering onroerende zaken.
- Ingeval geen heffingsmaatstaf voor de onroerende-zaakbelastingen is vastgesteld, wordt de belasting geheven naar de waarde.
- De vaststelling van de waarde bedoeld in het tweede en derde lid geschiedt overeenkomstig de artikelen 220 tot en met 220d van de Gemeentewet, met dien verstande dat daarbij artikel 16, onderdeel e, van de Wet waardering onroerende zaken niet wordt toegepast.

##### Artikel 5 Belastingtarief

- Bij een heffingsmaatstaf als bedoeld in artikel 4 of bij een waarde van € 50.000,- of minder, bedraagt de belasting € 511,80.
- Bij een heffingsmaatstaf als bedoeld in artikel 4 of bij een waarde van meer dan € 50.000,-, bedraagt de belasting 1,28% van deze heffingsmaatstaf of waarde, met dien verstande dat het te betalen bedrag niet meer zal bedragen dan € 1.674,80.



## **Artikel 6 Belastingjaar**

Het belastingjaar is gelijk aan het kalenderjaar.

## **Artikel 6a Ontstaan van de belastingschuld**

De belasting is verschuldigd op het moment dat de gemeubileerde woning meer dan 90 dagen in het belastingjaar beschikbaar is gehouden als bedoeld in artikel 2.

## **Artikel 7 Wijze van heffing**

De belasting wordt bij wege van aanslag geheven.

## **Artikel 8 Termijnen van betaling**

1. In afwijking van artikel 9, eerste lid, van de Invorderingswet 1990 moeten de aanslagen worden betaald uiterlijk op de laatste dag van de derde maand volgend op de maand die in de dagtekening van het aanslagbiljet is vermeld.
2. Met betrekking tot een ingevolge artikel 2, tweede lid, onderdeel c, van de Invorderingswet 1990 met een belastingaanslag gelijkgestelde beschikking inzake een bestuurlijke boete is het eerste lid van overeenkomstige toepassing, voor zover deze gelijktijdig wordt opgelegd met de vaststelling van de aanslag.
3. De Algemene termijnenwet is niet van toepassing op de in de voorgaande leden gestelde termijnen

## **Artikel 9 Nadere regels door het college**

Het college kan nadere regels geven met betrekking tot de heffing en de invordering van de forensenbelasting.

## **Artikel 10 Kwijtschelding**

Bij de invordering van forensenbelasting wordt geen kwijtschelding verleend.

## **1.3 OVERGANGS- EN SLOTBEPALINGEN**

## **Artikel 11 Bevoegdheden**

De 'ambtenaar belast met de heffing' is belast met de uitvoering van deze verordening.

## **Artikel 12 Inwerking treding en citeertitel**

1. De 'Verordening forensenbelasting 2014', vastgesteld bij raadsbesluit van 6 november 2013, wordt ingetrokken met ingang van de in het derde lid genoemde datum van ingang van de heffing, met dien verstande dat zij van toepassing blijft op de belastbare feiten die zich voor die datum hebben voorgedaan.
2. Deze verordening treedt in werking met ingang van de eerste dag na die van de bekendmaking.
3. De datum van ingang van de heffing is 1 januari 2015.
4. Deze verordening kan worden aangehaald als 'Verordening forensenbelasting 2015'.

*Aldus vastgesteld in de openbare raadsvergadering van 10 november 2014*

*De griffier, De voorzitter,*

## **2 TOELICHTING OP DE VERORDENING**

### **2.1 ALGEMEEN**

De verordening forensenbelasting is gebaseerd op de tekst van artikel 223 van de Gemeentewet. De tekst van hogere wettelijke regelingen, waar nodig voor de duidelijkheid, is overgenomen. Omdat sprake is van een belasting, hoeft er tegenover het heffen van de forensenbelasting geen individuele tegenprestatie of kostenpost te staan van de gemeente. Het vereiste van maximaal 100% kostendeckendheid, zoals dat van toepassing is bij de legesheffing, geldt hier niet. De opbrengst vloeit in de algemene middelen en de gemeente kan die aanwenden naar eigen inzicht. De forensenbelasting wordt dan ook primair als een algemeen dekkingsmiddel opgevat.

Eén van de factoren op grond waarvan de hoogte van de uitkering uit het gemeentefonds voor een gemeente wordt berekend, is het aantal inwoners. Forensen zijn echter geen inwoner van de gemeente waar ze als forens verblijven, maar profiteren wel van de door de gemeente aangebrachte en bekostigde voorzieningen. Het 'gemis' aan inkomsten kan de gemeente (deels) compenseren door het heffen van een forensenbelasting. Deze gedachte als rechtsgrond voor de forensenbelasting geldt nog steeds, ook al is de uitkering uit het gemeentefonds gekoppeld aan circa 60 kostenveroorzakende factoren binnen



de gemeente. Bijvoorbeeld het aantal inwoners, het aantal woonruimten, de bodemgesteldheid, wel of geen centrumfunctie, etc.

In dit verband besliste Hof Den Haag (29 augustus 1991, nr. 4055/90, Belastingblad 1993, blz. 218) dat de wetsgeschiedenis geen aanwijzing bevat dat de wetgever de hoogte van de forensenbelasting afhankelijk heeft willen stellen van de mate waarin de gemeente uitkeringen ontvangt die geacht kunnen worden verband te houden met de woonforens en/of diens vakantiewoning. De omstandigheid dat het beloop van de algemene uitkering uit het gemeentefonds sedert 1984 in toenemende mate wordt bepaald door de maatstaf van de bebouwing en in afnemende mate door de maatstaf van het inwonertal, staat de heffing van forensenbelasting dan ook niet in de weg.

## 2.2 ARTIKELGEWIJZE TOELICHTING

### Artikel 1 Begripsomschrijvingen

*Ad a.*

Om duidelijkheid te scheppen over de inhoud van het in de verordening voorkomende begrip 'woning' is daarvan een omschrijving opgenomen in artikel 1. Onder woning wordt verstaan een gemeubileerde woning als bedoeld in artikel 223 van de Gemeentewet. Over de vraag wat moet worden verstaan onder een gemeubileerde woning is veel jurisprudentie ontstaan.

Van belang zijn de bestemming en de geschiktheid voor bewoning. De vraag moet worden beantwoord of de gemeubileerde woning op zich zelf beschouwd zowel bestemd als geschikt is om enigszins duurzaam voor menselijke bewoning te dienen (HR 19 december 1962, nr. 14 905, BNB 1963/95 en Hof Leeuwarden 16 september 1974, nr. 248/74, BNB 1975/106).

Voor het duurzaam dienen voor bewoning wordt wel gekeken naar de aanwezige voorzieningen, aansluiting op waterleiding, riolering, aanwezigheid verwarming, kookgelegenheid en dergelijke. Het ontbreken van een aantal voorzieningen is echter niet altijd doorslaggevend (Hof Arnhem 16 mei 1989, nr. 5/1989 E II, Belastingblad 1989, blz. 418 en Hof Amsterdam 14 juni 1990, nr. 3900/90, Belastingblad 1993, blz. 710).

De gemeubileerde woning hoeft echter geen woning te zijn in de zin van de Woningwet. Een stacaravan kan ook een gemeubileerde woning zijn (HR 12 januari 1972, nr. 16 560, BNB 1972/41 en HR 4 maart 1987, nr. 24 399, BNB 1987/117, Belastingblad 1987, blz. 315).

Ook een woonschip kan een gemeubileerde woning zijn (HR 2 maart 1994, nr. 29 642, BNB 1994/115, Belastingblad 1994, blz. 52 en na verwijzing Hof Arnhem 17 juni 1994, nr. 940535, Belastingblad 1995, blz. 138 en Hof Leeuwarden 10 februari 2006, nr. BK 589/04, Belastingblad 2006, blz. 353).

Er zijn echter ook stacaravans en toercaravans die niet beschikken over de meest elementaire voorzieningen voor duurzame bewoning. In dat geval is er geen sprake van een gemeubileerde woning in de zin van artikel 223 van de Gemeentewet (Hof 's-Gravenhage 23 oktober 1973, nr. 16/1973, BNB 1974/213, Hof Leeuwarden 24 december 1982, nr. 1260/81, BNB 1984/149, Belastingblad 1984, blz. 199, Hof Amsterdam 12 maart 1984, nr. 46/33, Belastingblad 1985, blz. 599, Hof Amsterdam 21 oktober 1986, nr. 1760/85, Belastingblad 1987, blz. 545, Hof Arnhem 21 maart 1989, nr. 1492/1988, Belastingblad 1989, blz. 578, Hof 's-Gravenhage 11 mei 1989, nr. 4859/87, Belastingblad 1989, blz. 619). Het is niet toegestaan om stacaravans uit doelmatigheidsoverwegingen buiten de heffing te laten. Voor het achterhalen van stacaravans die als gemeubileerde woning zijn aan te merken, is weliswaar een omvangrijk onderzoek nodig, maar dit onderzoek is eenmalig. Aan gemeenten staan volgens de belastingrechter voldoende middelen ten dienste om de medewerking van vakantieparken af te dwingen (verwijzingsprocedure Hof Leeuwarden, 12 augustus 1994, nr. 240/94, nog niet gepubliceerd, na Hoge Raad, 9 februari 1994, nr. 29 504, Belastingblad 1994, blz. 373). Van een gemeubileerde woning, die uitsluitend voor verhuur gereed te maken en te houden, kan niet gezegd worden dat deze door de eigenaar beschikbaar wordt gehouden voor zich of zijn gezin. Indien echter een gemeubileerde woning weliswaar is bestemd voor verhuur maar ook in enige mate door de eigenaar zelf wordt gebruikt, anders dan nodig is om deze voor verhuur gereed te maken en te houden, moet worden aangenomen dat die woning door de eigenaar voor zich of zijn gezin beschikbaar wordt gehouden voor het gedeelte van het jaar dat eigen gebruik niet in verband met verhuur is uitgesloten (HR 24 juli 1995, nr. 30 470, Belastingblad 1995, blz. 618). Ook het beschikbaar stellen van de woning aan kennissen is gebruik dat zodanig is verbonden met de privésfeer dat het is aan te merken als het voor zich beschikbaar houden (Hof Amsterdam, 20 januari 2003, nr. 02/02853, LJN: AF 3407).

*Ad c.*

Artikel 231 lid 2 sub b van de Gemeentewet regelt dat de bevoegdheden en verplichtingen die op rijksniveau gelden voor de inspecteur overeenkomstig gelden voor de ambtenaar die belast is met de heffing van de gemeentelijke belastingen. Deze ambtenaar wordt op grond van artikel 232 lid 2 sub a van de Gemeentewet aangewezen door het college.

### Artikel 2 Belastbaar feit en belastingplicht

In artikel 2 hebben de omschrijving van de belastingplicht en het belastbaar feit een plaats gevonden. Zoveel mogelijk is aangesloten bij de tekst van artikel 223 van de Gemeentewet.



Dat artikel biedt de mogelijkheid tot het heffen van een slaapforensenbelasting en een woonforensenbelasting. In de verordening heeft alleen de woonforensenbelasting een plaats gekregen. Toch is in deze verordening gekozen voor de naam 'forensenbelasting'. Artikel 223 kent namelijk alleen het begrip 'forensenbelasting'. Gemeenten kunnen onroerende gemeubileerde woningen zowel in de forensenbelasting als in de onroerende-zaakbelastingen aanslaan. De Hoge Raad heeft dit in 2001 bevestigd: er is geen strijd met enige wettelijke bepaling of discriminatieverbod als beide heffingen naast elkaar worden geheven (HR 9 november 2001, nr. 36.111, LJN: AD5329). Ook samenloop met de toeristenbelasting is toegestaan (Hof Arnhem, 22-10-2008, nr. 07/04060, LJN: BG1754), al hebben de meeste gemeenten hiervoor wel een anti-samenloopbepaling in de verordening opgenomen. Zie hiervoor de toelichting bij artikel 3 Vrijstellingen.

Belastingplichtig kunnen slechts zijn natuurlijke personen die in de gemeente geen hoofdverblijf hebben. Of er al dan niet sprake is van het hebben van hoofdverblijf moet worden beoordeeld naar de omstandigheden (artikel 223, derde lid, van de Gemeentewet).

De inschrijving in het bevolkingsregister kan een omstandigheid zijn, maar doorslaggevend is dat niet (HR 9 mei 1984, nr 22 373, BNB 1984/175, Belastingblad 1984, blz. 371). Zie voor van belang zijnde omstandigheden Hof Leeuwarden 14 mei 2004, nr 296/03, LJN: AO9762, Belastingblad, 2004, blz. 760, Hof Amsterdam 2 december 1992, nr. 92/1085, Belastingblad 1993, blz. 342 en Hof 's-Gravenhage 26 februari 1992, nr. 91/0638, Belastingblad 1992, blz. 492.

Indien de gemeente bij het aanwijzen van degene die voor zich of hun gezin een gemeubileerde woning beschikbaar houdt de keuze heeft, zal het college, op grond van de algemene beginselen van behoorlijk bestuur, bij die keuze moeten handelen op basis van beleid. De beleidsregels moeten bovendien tijdig worden bekendgemaakt, zodat ze voor belastingplichtigen kenbaar zijn. De in dit verband met betrekking tot de onroerende-zaakbelastingen gewezen jurisprudentie, strekt zich blijkens de uitspraak van het Hof Amsterdam van 29 april 1994, nr. 93/2462, E VII, Belastingblad 1994, blz. 543, inzake Afvalstoffenheffing, ook uit tot andere gemeentelijke belastingen bij welke een keuzesituatie bestaat voor het aanwijzen van een belastingplichtige.

Het is noodzakelijk dat alle natuurlijke personen die aan het belastbaar feit voldoen in de heffing worden betrokken. Dit is een gevolg van het arrest van de Hoge Raad 4 juli 1989, nr. 26 141, Belastingblad 1989, blz. 576. In het aldaar berechte geval kon overigens de woonforensenbelasting niet worden geheven. Het Hof had daar als vaststaand aangemerkt dat de woning slechts op basis van afspraken door de vijf mede-eigenaren zelfstandig en zonder de anderen gebruikt wordt en voorts dat zij niet tot hetzelfde gezin behoorden. In die omstandigheden biedt de wet noch de verordening houvast voor het in de heffing betrekken van de gezamenlijke eigenaren. Over de beschikbaarheid van de woning voor de vijf eigenaren koos overigens het Hof bij gebreke van duidelijkheid daarover waarschijnlijk voor een rekenkundige uitleg. Dit betekent dat bij mede-eigendom van meer dan vier eigenaren nagegaan zal moeten worden hoe de desbetreffende overeenkomst luidt om te constateren of een belastbaar feit heeft plaats gevonden.

Uit doelmatigheidsoverwegingen kan de gemeente bepaalde categorieën gemeubileerde woningen buiten de heffing laten (HR 9 februari 1994, nr. 29 504, BNB 1994/109, Belastingblad 1994, blz. 219).

### **Artikel 3 Vrijstellingen**

Het betreft hier de verplichte vrijstelling zoals die in het tweede lid van artikel 223 van de Gemeentewet is opgenomen.

Daarnaast staat het gemeenten vrij facultatieve vrijstellingen in de verordening op te nemen. Zo zijn er gemeenten die een vrijstelling van forensenbelasting toepassen indien ook toeristenbelasting is verschuldigd. Het omgekeerde komt echter vaker voor.

### **Artikel 4 Maatstaf van heffing**

Het vierde lid van het tot 1 januari 1995 geldende artikel 224 van de Gemeentewet is bij de inwerkingtreding van de Wet materiële belastingbepalingen vervallen. In dit artikellid waren de te hanteren heffingsmaatstaven opgenomen. Vanaf 1 januari 1995 bepaalt zoals gezegd artikel 219, tweede lid, de toegestane heffingsmaatstaven. Dit betekent dat bij de forensenbelasting alle heffingsmaatstaven zijn toegestaan behalve die naar inkomen, winst of vermogen.

De heffingsmaatstaf wordt overgenomen zoals deze is vastgesteld voor de onroerende-zaakbelastingen. Dat impliceert dat de heffingsmaatstaf betrekking heeft op de woning en alle daarbij behorende gebouwde en ongebouwde eigendommen. De heffingsmaatstaf wordt immers vastgesteld met inachtneming van de objectafbakeningsregels van artikel 16 Wet WOZ.

Door wijziging van de objectafbakening van recreatierterreinen per 1 januari 2005 zal voor een aantal recreatiewoningen geen afzonderlijke WOZ-waarde meer worden vastgesteld. Het tweede lid van dit artikel regelt dat als een recreatierterrein ingevolge artikel 16, onderdeel e, van de Wet WOZ, als één geheel wordt afgebakend en als één geheel wordt gewaardeerd, de heffingsmaatstaf voor de afzonderlijke woningen voor de forensenbelasting de waarde is. Het vierde lid zorgt er voor dat de waarde in het economische verkeer wordt gehanteerd en dat het belastingobject voor de forensenbelasting wordt afgebakend met inachtneming van alleen artikel 16, onderdeel a tot en met d en f van de Wet waardering onroerende zaken en onderdeel e buiten beschouwing blijft.



Nu het mogelijk is dat bepaalde gemeubileerde woningen voor de forensenbelasting niet onroerend zijn, moet daarvoor een aparte bepaling worden opgenomen. Deze heeft een plaats gekregen in het derde lid.

In het vierde lid is verankerd dat de objectafbakening en waardering dienen te geschieden overeenkomstig de regels zoals die voor de onroerende-zaakbelastingen gelden, met uitzondering van de woningen die deel uitmaken van een recreatieterrein dat als één geheel is gewaardeerd. Voor die woningen gelden dus nog de objectafbakeningsregels van voor 1 januari 2005. Voor roerende woningen dienen de regels op overeenkomstige wijze te worden toegepast.

### **Artikel 5 Belastingtarief**

De forensenbelasting is geen bestemmingsheffing. Aan de hoogte van de tarieven zijn geen beperkingen gesteld. Natuurlijk zijn er talloze andere mogelijkheden denkbaar. (Zie Hof Leeuwarden, 22 juni 2001, nr. 99/30204, LJN: AB 2299, Borger-Odoorn). Door het waardeklassenstelsel zoals dat hier wordt gehanteerd, wordt een eenvoudige differentiatie in het tarief bereikt.

Met ingang van 2005 is de objectafbakening van recreatieterreinen gewijzigd. Hierdoor wordt de waarde van veel caravans en recreatiewoningen niet apart voor de uitvoering van de Wet WOZ vastgesteld. Om te voorkomen dat hierdoor de recreatiewoningen uitgebreid gewaardeerd moeten worden voor de forensenbelasting, is gekozen voor de grove waardestafel.

### **Artikel 6 Belastingjaar**

In artikel 6 is bepaald dat het belastingjaar gelijk loopt met het kalenderjaar.

### **Artikel 6a Ontstaan van de belastingschuld**

In dit artikel is geregeld dat de belastingschuld ontstaat indien in de loop van het belastingtijdvak de gemeubileerde woning 90 dagen beschikbaar is gehouden. Inmiddels zijn er verschillende hofuitspraken (Zie Hof Den Haag, 26 januari 2005, nr. 03/00589, LJN: AS4338, Veere en Hof Arnhem, 7 februari 2002, nr. 00/00590, LJN: AE0504) waarin wordt geconcludeerd dat de vraag of het belastbaar feit voor de forensenbelasting zich heeft voorgedaan, pas na afloop van het kalenderjaar kan worden beantwoord. Een definitieve aanslag forensenbelasting kan als er geen bepaling over het ontstaan van de belastingschuld in de verordening is opgenomen, pas na afloop van het belastingjaar worden opgelegd. In deze uitspraken was in de verordening forensenbelasting geen bepaling opgenomen op grond waarvan de belastingschuld geacht kan worden te zijn ontstaan vóór de afloop van het belastingjaar. Naar onze mening hoeft niet te worden gewacht met het opleggen van de aanslag tot het einde van het kalenderjaar. Indien in de loop van het belastingtijdvak de 90 dagen reeds zijn 'volgemaakt' staat op dat moment de belastingschuld vast.

Daarom is in de verordening een aparte bepaling opgenomen waarin het ontstaan van de belastingschuld is geregeld. In de voornoemde uitspraak van het Hof Arnhem geeft het hof aan dat in de verordening forensenbelasting kan worden bepaald dat de belastingschuld eerder ontstaat dan na afloop van het belastingtijdvak. Bij de uitvoering van deze bepaling moet uiteraard wel rekening gehouden worden met omstandigheden zoals de sluiting van een camping. Als een camping pas vanaf maart weer opent, gaat vanaf dat moment het '90-dagen criterium' lopen.

### **Artikel 7 Wijze van heffing**

Ingevolge artikel 233 van de Gemeentewet kunnen gemeentelijke belastingen worden geheven bij wege van aanslag, bij wege van voldoening op aangifte of op andere wijze. In de verordening is gekozen voor de heffing bij wege van aanslag.

### **Artikel 8 Termijnen van betaling**

#### *Eerste lid*

Er bestaat een wettelijke regeling omtrent de betaaltermijnen. Deze is opgenomen in artikel 9 van de Invorderingswet 1990. Op grond van artikel 250 van de Gemeentewet kan hiervan in de belastingverordening worden afgeweken. In het eerste lid van artikel 8 is afgeweken van de wettelijke betalingstermijn.

#### *Tweede lid*

Met betrekking tot de bij het vaststellen van een belastingaanslag op te leggen boete zijn de betaaltermijnen gelijk aan die voor de belastingaanslag, ook indien in de belastingverordening van artikel 9 van de Invorderingswet 1990 afwijkende betaaltermijnen zijn opgenomen. Dit volgt uit artikel 9, derde lid, van de Invorderingswet 1990. Het is dus niet nodig om in de belastingverordening betaaltermijnen voor bestuurlijke boeten op te nemen.

#### *Derde lid*

De Algemene termijnenwet (ATW) is van toepassing op in een wet gestelde termijnen (artikel 1). Hiermee wordt een wet in formele zin bedoeld. Artikel 9, tiende lid, van de Invorderingswet 1990 bepaalt echter dat de ATW niet van toepassing is op de in de leden 1 tot en met 9 gestelde termijnen. Indien gemeenten





afwijkende termijnen in de belastingverordening hebben opgenomen en dus artikel 9, tiende lid, van de Invorderingswet 1990 niet geldt, is voor de betaling van de definitieve aanslag de ATW wel van toepassing.

Dit volgt ook uit artikel 145 van de Gemeentewet, waarin is bepaald dat de ATW van toepassing is op in een verordening gestelde termijnen, tenzij in de verordening anders is bepaald.

Indien voor de betaling van aanslagen een regeling is getroffen in de belastingverordening en voor voorlopige aanslagen, navorderingsaanslagen of naheffingsaanslagen niet, betekent dit dat voor de laatste drie genoemde aanslagen artikel 9 van de Invorderingswet 1990 geldt. In dat geval is de ATW wel van toepassing op de betaaltermijnen voor aanslagen en niet van toepassing op de betaaltermijnen voor voorlopige aanslagen, navorderingsaanslagen en naheffingsaanslagen. Teneinde te voorkomen dat voor de verschillende belastingaanslagen een verschillend juridisch regime geldt, is in artikel 8, derde lid, overeenkomstig artikel 9, tiende lid, van de Invorderingswet – de ATW buiten toepassing verklaard.

### **Artikel 9 Nadere regels door het college**

Op grond van artikel 231 van de Gemeentewet zijn bij de heffing en de invordering van gemeentelijke belastingen onder meer de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) en de Invorderingswet 1990 van toepassing. De heffingsbevoegdheden komen toe aan de daartoe aangewezen heffingsambtenaar en de invorderingsbevoegdheden aan de daartoe aangewezen invorderingsambtenaar. De AWR en de Invorderingswet 1990 kennen ook bepalingen op grond waarvan de minister van Financiën de bevoegdheid wordt toegekend nadere regels te geven over bepaalde heffings- en invorderingsaangelegenheden. Voor de gemeentelijke belastingen komt die bevoegdheid op grond van artikel 231 toe aan het college. Verder is het college als bestuursverantwoordelijke voor de heffings- en invorderingsambtenaar bevoegd om beleidsregels vast te stellen (artikel 4:81 Algemene wet bestuursrecht, hierna Awb). Op grond van artikel 160, eerste lid, onderdeel b, van de Gemeentewet is het college eveneens bevoegd beslissingen van de raad (lees: belastingverordeningen) uit te voeren. Met het oog hierop kan het college over uitvoeringsaangelegenheden regels stellen. Te denken valt hierbij aan het vaststellen van de modellen voor het formulier van de onderscheiden aangiftebiljetten. Met de inwerkingtreding van de derde tranche Awb op 1 januari 1998 is een aantal bevoegdheden van de raad op belastinggebied overgegaan op het college. In verband hiermee is in elke belastingverordening een bepaling opgenomen dat het college nadere regels kan geven met betrekking tot de heffing en invordering van de betreffende belasting. Op deze wijze is het voor de belastingplichtigen duidelijk dat er nog nadere regels kunnen gelden. In de (uitvoerings)regeling gemeentelijke belastingen is een en ander uitgewerkt.

### **Artikel 10 Kwijtschelding**

Op grond van artikel 255 van de Gemeentewet volgen gemeenten het kwijtscheldingsbeleid van de rijksoverheid zoals dat is geregeld in de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990.

Indien gemeenten niets regelen geldt deze ministeriële regeling automatisch voor alle gemeentelijke belastingen.

Artikel 255 van de Gemeentewet biedt echter de mogelijkheid om van de ministeriële regeling af te wijken. Omdat geen kwijtschelding bij de invordering van forensenbelasting wordt verleend is dit expliciet opgenomen in artikel 10.

### **Artikel 12 Inwerkingtreding en citeertitel**

#### ***Overgangsrecht***

Als een verordening wordt gewijzigd of een vervangende verordening wordt vastgesteld, verdient het aanbeveling eerbiedigende werking aan de oude verordening te geven. Dit houdt in dat de verordening die wordt ingetrokken, van toepassing blijft op de belastbare feiten die zich vóór de datum van ingang van de heffing van de nieuwe verordening hebben voorgedaan. Voor die belastbare feiten blijft heffing dus mogelijk op basis van de oude verordening, ook al is die verordening ingetrokken. Een eventuele opgenomen zinsnede 'laatstelijk gewijzigd bij raadsbesluit van <datum>' is opgenomen als het vaststellen van een 'basis' belastingverordening is gevolgd door wijzigingsverordeningen. In dat geval moet worden verwezen naar de laatst vastgestelde wijziging.

Opgemerkt wordt dat er geen sprake is van het overdragen aan het college van burgemeester en wethouders van de bevoegdheid tot het vaststellen van de belastingverordening of de wijziging daarvan op grond van artikel 156, tweede lid, aanhef en onderdeel h, van de Gemeentewet.

#### ***Inwerkingtreding***

Op grond van artikel 139 van de Gemeentewet moeten gemeenten de besluiten tot het vaststellen, wijzigen of intrekken van belastingverordeningen bekend maken. Het niet voldoen aan de bekendmakingsplicht leidt tot onverbindendheid van de belastingverordening (HR 31 maart 1993, nr. 28.034, BNB 1993/182, Belastingblad 1993, blz. 274; Hoge Raad 10 augustus 1998, nr. 33.632, LJN: AA2624). Een belastingverordening treedt dus pas in werking na haar bekendmaking (afgezien van terugwerkende kracht in bijzondere gevallen). In de verordening is de inwerkingtreding bepaald op de



eerste dag na die van de bekendmaking. Er is afgezien van het noemen van een concrete datum. Voor de gevallen dat de verordening onverhoopt niet zelf in haar inwerkingtreding voorziet, biedt [artikel 142 Gemeentewet](#) een vangnet: de inwerkingtreding is dan de achtste dag na die van de bekendmaking. Zeker als een belasting wordt ingevoerd is een reële termijn tussen bekendmaking en inwerkingtreding van de belastingverordening noodzakelijk om een goede uitvoering daarvan mogelijk te maken. De datum van inwerkingtreding moet zodanig worden vastgesteld, dat niet alleen de heffings- en invorderingsambtenaar de nodige voorbereidingshandelingen kunnen treffen, maar ook de toekomstige belastingplichtigen de gelegenheid hebben om tijdig kennis te nemen van de nieuwe verordening.

### **Bekendmaking**

Bekendmaking geschiedt door plaatsing van de integrale tekst van het besluit tot vaststelling of wijziging van de belastingverordening in het gemeenteblad of als een gemeenteblad ontbreekt (sinds 1 januari 2010) door terinzagelegging gedurende twaalf weken op de gemeentesecretarie of een andere door het college bepaalde plaats. Van die terinzagelegging moet mededeling worden gedaan in een plaatselijk verschijnend dag-, nieuws- of huis-aan-huisblad ([artikel 139, tweede lid, Gemeentewet](#)). Met deze bepaling heeft de wetgever de jurisprudentie van de Hoge Raad over de bekendmaking van belastingverordeningen gecodificeerd. Zie:

- Hoge Raad 24 december 1997, nrs. 31643 (Albrandswaard), 32325 (Velsen) en 32569, *Belastingblad* 1998, blz. 146, 148 en 320: de gemeente moet aan de burger, in bijvoorbeeld een huis-aan-huisblad, mededelen dat de tekst van een bepaald besluit tot vaststelling of wijziging van de belastingverordening verkrijgbaar is en (kosteloos) ter inzage ligt bij de gemeente;
- Hoge Raad 28 maart 2001, nr. 35954, LJN:AB0763, *Belastingblad* 2001, blz. 467, en nr. 35949, LJN:AR5974 (Alkmaar): deze wijze van mededeling/publicatie in bijv. een huis-aan-huisblad geldt niet als de tekst van de belastingverordening in het gemeenteblad is opgenomen. Naar de bedoeling van de wetgever is met opnemings van de integrale tekst van verordeningen en besluiten in het gemeenteblad voldaan aan het vereiste van bekendmaking in een externe, met het Staatsblad of Provincieblad vergelijkbare publicatie, hoewel daarnaast bekendmaking via andere media onder omstandigheden door de wetgever wenselijk werd geacht.

De enige eisen die voor een gemeenteblad gelden, zijn een register en een nummering voor de overzichtelijkheid. Gemeentebesturen zijn voor het overige volledig vrij in de wijze waarop zij het gemeenteblad vormgeven en uitvoeren en in de frequentie van de verschijning ervan. De editie van het gemeenteblad waarin de verordening is geplaatst, moet algemeen verkrijgbaar zijn, dat wil zeggen in het algemeen voor het nemen van inzage en het verkrijgen van een exemplaar of een afschrift voor de burgers beschikbaar zijn. Dit behoeft niet kosteloos te geschieden. Legesheffing is mogelijk ter bestrijding van de kosten voor het maken van een afschrift.

Het gemeenteblad kan ook elektronisch worden uitgegeven ([artikel 139, derde lid, Gemeentewet](#)). Vanaf een nog nader te bepalen moment moet bekendmaking plaatsvinden in het gemeenteblad en moet dat gemeenteblad elektronisch op een algemeen toegankelijke wijze worden uitgegeven (Wet elektronische bekendmaking, Stb. 2008, 551). De Wet elektronische bekendmaking geeft niet alleen de mogelijkheid om regelgeving elektronisch bekend te maken, maar zij legt ook de verplichting op om doorlopende ('geconsolideerde') teksten van verordeningen en keuren op het internet beschikbaar te stellen (nieuw [artikel 140 Gemeentewet](#)). Door de beschikbaarstelling van doorlopende teksten van regelgeving krijgt de burger niet alleen toegang tot de bekendmaking van nieuwe regels, maar ook tot een volledig overzicht van alle op enig moment geldende voorschriften. Er is wat dat betreft een belangrijk onderscheid tussen bekendmaking (als voorwaarde voor inwerkingtreding) en andere vormen van kennisgeving, waaronder het beschikbaar houden van geconsolideerde teksten, die niet van belang zijn voor de inwerkingtreding, maar wel voor de verspreiding en de toegankelijkheid van de betrokken teksten. De Regeling elektronische bekendmaking en beschikbaarstelling regelgeving decentrale overheden verplicht provincies, gemeenten en waterschappen de geconsolideerde teksten op internet beschikbaar te stellen overeenkomstig het Internetpublicatiemodel Decentrale Regelgeving. Dit betekent onder meer dat geconsolideerde regelingen ter beschikking worden gesteld aan de door het ministerie van BZK in het leven geroepen Centrale Voorziening voor Decentrale Regelgeving (CVDR). Het verdient aanbeveling ook een mededeling in een huis-aan-huisblad op te nemen. Een dergelijke mededeling zou als volgt kunnen luiden:

Burgemeester en wethouders delen mee dat de raad van de gemeente <gemeentenaam> op <datum> heeft vastgesteld <naam (wijzigings)verordening>. De <naam (wijzigings)verordening> treedt in werking op de <achtste> dag na de datum zoals vermeld op dit blad. [Het besluit is opgenomen in het gemeenteblad op <datum>, onder nummer <getal>.] De <naam (wijzigings)verordening> ligt kosteloos ter inzage op <de gemeentesecretarie of een andere door het college te bepalen plaats>. Een ieder kan op verzoek <tegen betaling van een bedrag aan leges of gratis> een afschrift verkrijgen van het genoemde besluit.

Als er geen gemeenteblad is en dus bekendmaking in een dag-, nieuws- of huis-aan-huisblad moet plaatsvinden en de publicatie op verschillende data en/of in meerdere huis-aan-huisbladen geschiedt, moet de tekst hierop aangepast te worden om te vermijden dat er verschillende inwerkingtredingsdata ontstaan. Geadviseerd wordt om in dat geval de hierboven vermelde tekstsuggestie te hanteren voor de eerste publicatie en in latere publicaties de tweede volzin als volgt te herschrijven:



'De <naam van de (wijzigings)verordening> treedt in werking (is in werking getreden) op <datum>.' De datum van inwerkingtreding kan hierbij afgeleid worden uit de eerste publicatie. Voorbeeld: de bekendmaking is voor de eerste keer gepubliceerd in een huis-aan-huisblad d.d. 18 januari 2011 en treedt dus in werking op (bijvoorbeeld) de achtste dag daarna, 26 januari 2011. In latere publicatie kan 26 januari 2011 als datum van inwerkingtreding worden vermeld.

Op grond van [artikel 142 van de Gemeentewet](#) treedt het bekend gemaakte besluit in werking met ingang van de achtste dag na de dag van de bekendmaking, tenzij in de verordening een ander tijdstip is aangegeven (vroeger of later). De datum van inwerkingtreding van een belastingverordening mag echter niet liggen voor de vaststelling én bekendmaking ervan.

Het feit dat de belastingverordening pas in werking treedt na bekendmaking, houdt slechts in dat de gemeente vóór dat tijdstip geen belastingaanslagen kan opleggen. De aanslagen kunnen echter wel betrekking hebben op de periode vanaf de datum van ingang van de heffing. Een voorbeeld kan dit toelichten.

Op 4 november 2010 stelt de gemeenteraad de verordening vast met als datum van inwerkingtreding de achtste dag na de bekendmaking en als tijdstip van ingang van de heffing 1 januari 2011. De verordening wordt door de gemeente bekendgemaakt op 18 januari 2011.

De verordening treedt in werking op 26 januari 2011 (achtste dag na de dag van bekendmaking). Vanaf dat moment kan de gemeente aanslagen opleggen. Deze aanslagen kunnen echter betrekking hebben op de periode vanaf het tijdstip van ingang van de heffing (in dit geval 1 januari 2011).

### ***Datum ingang heffing***

Artikel 217 van de gemeentewet bepaalt dat een belastingverordening een datum van ingang van de heffing moet vermelden. De datum van ingang van de heffing geeft aan vanaf welke datum de in de belastingverordening genoemde (belastbare) feiten in de heffing worden betrokken. Ook bij het wijzigen van een verordening is het nodig om voor de wijzigingsverordening te bepalen vanaf welk moment de (gewijzigde) heffing wordt toegepast.

### ***Citeertitel***

Een citeertitel vereenvoudigt de verwijzing naar een bepaalde verordening. Wij hebben in de modelbepaling in de citeertitel een jaartal genoemd. Het lijkt verstandig om als jaartal op te nemen het eerste jaar waarin de gemeente de <naam heffing> op basis van deze verordening heft.

### ***Ondertekening***

Alle stukken die van de raad uitgaan, worden ondertekend door de burgemeester (in zijn hoedanigheid van voorzitter) en medeondertekend door de griffier ([artikel 32a Gemeentewet](#)). Bij verhindering of ontstentenis van de burgemeester worden de stukken ondertekend door degene die de burgemeester als voorzitter van de raad vervangt (het langst zittende raadslid; [artikel 32a jo. 77 Gemeentewet](#)). Aan het slot van het besluit tot vaststelling van de belastingverordening hebben wij daarom als ondertekenaars 'de voorzitter' en 'de griffier' genoemd.

Ten overvloede merken wij nog op dat de stukken die van het college uitgaan worden ondertekend door de burgemeester en medeondertekend door de secretaris ([artikel 59a, eerste lid, Gemeentewet](#)).