

Beleidsregels ambtshalve vermindering gemeentelijke belastingen Gemeente Middelburg, 2018

Het college van burgemeester en wethouders van de Middelburg,

Gelet op artikel 65 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen en de artikelen 231 en 244 van de Gemeentewet 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

Artikel 1. Reikwijdte en definities

1. Deze beleidsregels gelden bij de heffing van gemeentelijke belastingen in de zin van artikel 219 van de Gemeentewet, met dien verstande dat onder gemeentelijke belastingen mede worden begrepen rechten die door de gemeente kunnen worden geheven.
2. 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.
3. 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 en artikel 244 van de Gemeentewet;
 - b. de belanghebbende: de belastingplichtige of degene die de belasting als hoofdelijk medeaansprakelijke heeft betaald;
 - c. de vijfjaarstermijn: de termijn door welk verloop na het tijdstip van het ontstaan van de belastingsschuld of het verlenen van een teruggaaf de bevoegdheid tot het vaststellen van een navorderingsaanslag of een naheffingsaanslag 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:
 - 1°. de aanslag, de voorlopige aanslag, de navorderingsaanslag: het gevorderde bedrag, onderscheidenlijk het voorlopig gevorderde, het nagevorderde bedrag;
 - 2°. 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.

Artikel 2. Gevallen waarin ambtshalve vermindering wordt verleend

Ingeval het bedrag van de belasting had behoren te zijn vastgesteld op een bedrag dat tenminste €10,00 per belastingaanslag lager is dan het te hoog vastgestelde bedrag van die belasting, verleent de heffingsambtenaar ambtshalve de vermindering waarvoor de belanghebbende redelijkerwijs in aanmerking komt, 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, of
- b. uit enig feit blijkt dat een belastingaanslag tot een te hoog bedrag is vastgesteld 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 vijfjaarstermijn 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

1. Een uitspraak van de Hoge Raad 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 door de Hoge Raad is gewezen, onderscheidelijk voor de dagtekening van het beleidsbesluit of andere schriftelijke aanwijzing, tenzij het college van burgemeester en wethouders op dit punt een afwijkende regeling heeft getroffen.
2. 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.
3. Een uitspraak van een rechtbank of gerechtshof is doorgaans geen aanleiding voor het ambtshalve verlenen van vermindering van belasting. Dit lijdt evenwel uitzondering indien het college van burgemeester en wethouders kenbaar heeft gemaakt dat de uitspraak tot richtsnoer moet worden genomen. Het eerste lid is in dat geval van overeenkomstige toepassing.

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. Intrekking besluit

Het voorgaande besluit tot vaststelling van beleidsregels ambtshalve vermindering gemeentelijke belastingen vervalt met ingang van de in onderdeel 7 genoemde datum, met dien verstande dat het van toepassing blijft op de belastbare feiten die zich voor die datum hebben voorgedaan.

Artikel 7. Inwerkingtreding

Deze beleidsregels treden in werking met ingang van 01-02-2018.

Artikel 8. Citeertitel

1. Dit besluit wordt aangehaald als: Beleidsregels ambtshalve vermindering gemeentelijke belastingen Gemeente Middelburg, 2018.
2. De citeertitel wordt afgekort tot: BAVGB gemeente Middelburg, 2018.

Middelburg, 23 januari 2018

Het college van burgemeester en wethouders
de secretaris de burgemeester

Toelichting

Toelichting op de Modelbeleidsregels ambtshalve vermindering gemeentelijke belastingen

Algemeen

Inleiding

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 naheffingsof navorderingsaanslag op te leggen (artikelen 16 en 20 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR)).

Het spiegelbeeld 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, kan een gemeente besluiten op dit vlak beleidsregels vast te stellen. Daarbij kan dit model als uitgangspunt dienen.

Basis van de modelregeling

In artikel 65 van de AWR is de inspecteur de bevoegdheid gegeven ambtshalve vermindering te verlenen van onjuiste belastingaanslagen alsmede van ingehouden dan wel op aangifte afgedragen of voldane onjuiste belastingbedragen. Tevens is in dat artikel bepaald dat een in de belastingwet voorziene vermindering, ontheffing of teruggaaf door de inspecteur ambtshalve kan worden verleend. De staatssecretaris van Financiën heeft in onderdeel 17 van het Besluit fiscaal bestuursrecht (BFB; Staatscourant 2013, nr. 35879, 24 december 2013) richtlijnen gegeven voor de toepassing van deze artikelen door de rijksbelastingdienst. In dat voorschrift is een in beginsel uitputtende regeling gegeven van de gevallen, waarin ambtshalve vermindering of teruggaaf van belasting wordt verleend.

In het voorschrift van de staatssecretaris is de termijn waarbinnen de belasting- of inhoudingsplichtige aanspraak kan maken op het ambtshalve verlenen van vermindering of teruggaaf van belasting afgestemd op de termijn waarbinnen op de voet van de artikelen 16, derde en vierde lid, en 20, derde lid, van de AWR te weinig geheven belasting kan worden nagevorderd, onderscheidenlijk nageheven (vijf jaar).

De termijn waarbinnen ambtshalve vermindering of teruggaaf wordt verleend is in de rijksregeling voor gevallen, waarin er sprake is van een redelijkerwijs kenbare vergissing, verlengd met vijf jaren. Bovenvermeld voorschrift kan als uitgangspunt dienen voor gemeentelijke beleidsregels inzake ambtshalve verminderingen of teruggaven. Hoewel gemeenten nadrukkelijk de vrijheid hebben om zelf te bepalen of zij wensen aan te sluiten bij de rijksregeling ter zake, zijn wij van mening dat het om inhoudelijke redenen en omwille van de duidelijkheid voor de burger wenselijk is dat de verschillende belastingheffende overheden zo veel mogelijk hetzelfde beleid voeren. Meer hierover in de toelichting op artikel 1. Enkele aanpassingen zijn echter gewenst. Voornaamste inhoudelijke afwijking betreft de verlenging van de vijfjaarstermijn. Om praktische redenen is hiervan afgezien; ook hierover meer in de toelichting op artikel 1.

Artikelsgewijze toelichting

Aanhef

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

Artikel 231 van de Gemeentewet bepaalt (onder meer) dat artikel 65 AWR ook voor de gemeentelijke situatie van toepassing is en 'vertaalt' de inspecteur naar de heffingsambtenaar. Dit beperkt zich naar onze mening tot de uitvoering van de regeling, omdat de gemeente bij het vaststellen van de regeling binnen het kader van wet en recht haar eigen beleidskeuzes kan maken. De heffingsbevoegdheid van de ambtenaar wordt uitgeoefend onder verantwoordelijkheid van het college van burgemeester en wethouders; het vaststellen van deze beleidsregels komt daarom toe aan het college. Dit is ook in overeenstemming met artikel 4:81 van de Algemene wet bestuursrecht. Artikel 244 van de Gemeentewet bepaalt dat de heffingsambtenaar naast een in de belastingverordening voorziene vermindering, ontheffing en teruggaaf ook een in de belastingverordening voorziene vrijstelling ambtshalve kan verlenen.

Artikel 1. Reikwijdte en definities

De beleidsregels ambtshalve vermindering kunnen gelding hebben voor alle gemeentelijke belastingen, 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 (Stb. 1997, 30; laatste wijziging Stb. 2007, 258). 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 modelverordening 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 'tegemoetkoming' 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 (bijvoorbeeld bij de parkeerbelastingen) 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. Omdat wij in onze modelverordeningen gemeentelijke belastingen niet de heffing bij wege van voldoening op aangifte hebben geregeld, is deze ook hier niet opgenomen.

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

Termijn

Als termijn waarbinnen nog ambtshalve vermindering wordt verleend, is gekozen voor vijf jaar na het ontstaan van de belastingschuld. Deze termijn sluit als reeds eerder beschreven aan bij hetgeen de rijksbelastingdienst als uitgangspunt hanteert en komt voorts overeen met de termijn waarbinnen navordering en naheffing mogelijk zijn. Het schijnt billijk de burger voor te hoog vastgestelde aanslagen gedurende dezelfde periode tegemoet te komen als het de overheid (onder voorwaarden) mogelijk is te laag vastgestelde aanslagen te herstellen.

Hoewel wij van mening zijn dat het in het algemeen aanbeveling verdient zo veel mogelijk het rijksbeleid terzake te volgen, staat het gemeenten vrij voor een andere periode te kiezen. Dit is een afweging die deel uitmaakt van de gemeentelijke autonomie in eigen belastinggebied. Dit blijkt onder meer uit HR 29 april 1992, nr 27 883, V-N 1992, blz. 1524, waarin de Hoge Raad besliste dat een andere heffende instantie dan de Rijksbelastingdienst niet aan de bepalingen van de Leidraad administratieve boeten is gebonden, zolang de daartoe bevoegde instantie de regels van de Leidraad niet van overeenkomstige toepassing heeft verklaard. Hoewel de heffing en invordering van gemeentelijke belastingen volgens artikel 231 van de Gemeentewet geschieden met toepassing van (onder meer) de Algemene wet 'als waren die belastingen rijksbelastingen', is de gemeentelijke belastingheffing dus niet gebonden aan interne richtlijnen die door de staatssecretaris van Financiën worden uitgevaardigd aan de rijksbelastingdienst. Volgens aantekening 5 op artikel 1 AWR in De Vakstudie Algemeen deel betreft de toepasselijkverklaring van artikel 231 'uiteraard' alleen de AWR zelf, niet de daarop gebaseerde voorschriften. Het staat gemeenten dus vrij een alternatieve termijn op te nemen voor de ambtshalve vermindering. Het is niet per se noodzakelijk voor alle gemeentelijke belastingen een gelijke termijn aan te houden. Het is denkbaar dat voor verschillende belastingen verschillende termijnen gehanteerd worden, afhankelijk van de antwoorden op de volgende vragen:

- Betreft het een jaarlijks heffing (waartegen ieder jaar opnieuw bezwaar mogelijk is) of een heffing ineens (zoals bij een baatbelasting)?
- Betreft het een belasting op aangifte of een 'gewone' aanslagbelasting?
- Lift de belasting mee met de nutsnota of wordt hij duidelijk zichtbaar op een aanslagbiljet opgelegd?
- Wat zijn de gevolgen voor de dekking van de gemeentebegroting indien de belasting over een langere periode ambtshalve wordt verminderd?
- Is de betreffende gemeentelijke belasting simpeler of ingewikkelder dan de rijksbelastingen?
- Hoe zwaar telt het 'eigenschuld criterium'? Bestaat er bijvoorbeeld nog een mogelijkheid de aanslag bij een ander op te leggen dan degene die geen bezwaar heeft ingediend tegen een ten onrechte aan hem opgelegde aanslag?

Een alternatief voor de vijfjaarstermijn dat in de praktijk wel gebruikt wordt, is een termijn van drie jaar. 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:

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

c. degene die ten onrechte is aangeslagen maar daartegen geen bezwaar heeft aangetekend.

Zolang mogelijkheid a bestaat, gaat in veel gemeenten 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 zijn sommige gemeenten 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.

Een alternatief dat aansluit op het bovenstaande is de variant waarbij in principe de driejaarstermijn wordt aangehouden, maar waarbij de mogelijkheid bestaat deze termijn te verlengen tot vijf jaar, bijvoorbeeld voor gevallen waarin het onredelijk wordt geacht de termijn van ambtshalve vermindering te beperken tot drie jaar. Te denken valt dan aan een langdurige (meer dan 5 of 10 jaar) heffing van de rioolheffing, terwijl geen sprake is van aansluiting op de gemeentelijke riolering (in ruime zin).

Tegen dit alternatief pleit dat het probleem slechts ten dele wordt opgelost, maar eveneens ten dele wordt verlegd: waarom zou een termijn van vijf jaar wel redelijk zijn indien een termijn van drie jaar dat niet is? Ergens wordt een grens gesteld, waardoor aan sommige gevallen niet of niet volledig tegemoet gekomen kan worden. Om deze reden werken wij deze variant niet uit.

Overigens wijzen wij er nogmaals op dat artikel 63 van de AWR (hardheidsclausule) slechts voor onvoorziene gevallen uitkomst kan bieden. Naar onze mening zullen gevallen die door hantering van welke termijn dan ook net buiten de boot vallen, hier geen baat van kunnen hebben, omdat nadrukkelijk bedoeld is dergelijke gevallen niet in aanmerking te laten komen voor ambtshalve vermindering.

Artikel 2. Gevallen waarin ambtshalve vermindering wordt verleend

In principe is voor het systeem van de modelbeleidsregels als eerder gezegd aangesloten op de rijksregels inzake ambtshalve vermindering van belastingen.

In de modelbeleidsregels 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 een gemeente 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 in het model 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/het verbod van willekeur/algemene beginselen van behoorlijk bestuur. Op deze wijze wordt voorkomen dat gemeenten onbedoeld grote financiële risico's lopen door het opstellen van beleidsregels voor ambtshalve vermindering.

Naar onze 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 onze mening de zwaarste bewijslast: de gestelde onjuistheid moet blijken. Het moet volkomen duidelijk zijn dat de aanslag niet correct of niet terecht is opgelegd.

Om te voorkomen dat bijvoorbeeld in de sfeer van leges ambtshalve verminderingen van enkele euro's of zelfs eurocenten moeten worden toegekend, is een drempelbedrag opgenomen voor ambtshalve vermindering van gemeentelijke belastingen. Teveel betaalde belasting boven een bepaald bedrag wordt dan in alle gevallen terugbetaald. Dit sluit aan op het beleid van de rijksbelastingdienst ter zake. Met als voorbeeld de modelverordening onroerende-zaakbelastingen, waarin kan worden bepaald dat over een grondslag van minder dan € 12.000,- niet wordt geheven en een heffing van minder dan € 10,- niet wordt ingevorderd, hebben wij dit bedrag eveneens op € 10,- gesteld. Hiervoor kan elk ander (redelijk) bedrag worden ingevuld.

Een eventuele rentevergoeding uit hoofde van artikel 28 van de Invorderingswet maakt geen deel uit van het bedrag van de belasting en is dus niet relevant voor de bepaling van het drempelbedrag. In het model is overigens geen regeling van rentevergoeding opgenomen. De noodzaak hiertoe ontbreekt omdat artikel 28 van de Invorderingswet hier onverkort van toepassing is.

Indien gewenst kan ook aansluiting gezocht worden op 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 kan ook bij gemeentelijke belastingen worden toegepast. Wij adviseren dan (evenals in de Wet WOZ) tevens een absolute drempel op te nemen, in de vorm van een vast bedrag.

De eerste regels van artikel 2 komen dan als volgt te luiden:

Ingeval het bedrag van de belasting had behoren te zijn vastgesteld op een bedrag dat ten minste 20 percent, met een minimum van €10,00 per aanslag lager is dan het te hoog vastgestelde bedrag van die belasting, ... (enzovoorts).

Wij hebben er voor gekozen deze bepaling niet op te nemen in het model. Voornaamste overweging die hieraan ten grondslag heeft gelegen is dat het bij de Wet WOZ gaat om taxaties, die per definitie geen exacte bedragen kunnen genereren. Dit in tegenstelling tot belastingaanslagen. Anderzijds zou gesteld kunnen worden dat de WOZ-waarde destijds voor maar liefst 4 jaar werd vastgesteld en in verschillende belastingen doorwerkt. Indien de wetgever van mening is geweest dat zelfs voor een regeling met een dergelijk financieel belang om redenen van doelmatigheid een drempel van 20 procent ingebouwd kan worden voor ambtshalve vermindering, kan opname van een dergelijke drempel voor de meeste gemeentelijke belastingen, met over het algemeen een veel lager financieel belang, toch zeker verdedigd worden.

Indien gewenst kan in deze modelregels ook worden voorzien in de toezegging (afgewezen) bezwaren ambtshalve te herzien naar aanleiding van de uitkomst van vergelijkbare gerechtelijke procedures.

Hoewel dit naar onze mening niet de voorkeur geniet wegens de drempels in de modelregeling, kan een gemeente onder vermelding van deze drempels in de toezegging, de volgende bepaling opnemen: - c bij de afwijzende uitspraak op een bezwaarschrift of een in de wet voorzien verzoekschrift aan de reclamant of de verzoeker wordt toegezegd deze uitspraak ambtshalve te herzien overeenkomstig de uitkomst van de gerechtelijke procedure in een soortgelijke geval.

Zie verder onder artikel 4.

Artikel 3. Uitzonderingen

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

Wij achten het niet noodzakelijk voor andere gevallen dan die reeds opgenomen in de regeling een aparte rechtsregel te creëren.

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. Hierin wordt wederom het rijksbeleid gevolgd. Wij merken op dat een uitspraak van een belastingrechter over de belasting in een andere gemeente, geen invloed hoeft te hebben op dezelfde belasting in de eigen gemeente, tenzij uit een uitspraak van de Hoge Raad anders blijkt. Uitzondering op deze regel bestaat als het college van burgemeester en wethouders (dan wel de heffingsambtenaar, indien deze bevoegd is de beleidsregels vast te stellen) besluit een afwijkende regeling te treffen.

Overigens is het ook mogelijk dat met belastingplichtige is afgesproken zijn bezwaar ambtshalve nog te herzien na afloop van een gerechtelijke procedure in een vergelijkbaar geval (proefprocedure).

Naar onze mening valt het echter aan te bevelen dergelijke afspraken niet onder de werking van deze modelbeleidsregels te plaatsen, omdat de ambtenaar dan gebonden is aan de drempels van € 10,- en eventueel 20%. Het vertrouwensbeginsel vereist in dergelijke gevallen dat de zaak in alle gevallen volledig in overeenstemming met de proefprocedure wordt gebracht, tenzij anders is afgesproken, bijvoorbeeld dat tevens aan de drempels van ambtshalve vermindering dient te zijn voldaan. Het valt echter niet te verwachten dat de bereidheid aan te sluiten bij proefprocedures hierdoor gestimuleerd wordt. Zie ook onder 2.

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 onze mening geen noodzaak belastingplichtige mededeling te doen van het onderzoek of de uitkomst daarvan.

Artikel 6. Intrekking besluit

Deze bepaling dient ertoe eerder vastgestelde beleidsregels voor ambtshalve vermindering gemeentelijke belastingen in te trekken. Overgangsrecht is niet per se nodig.

Als een samenwerkingsverband het besluit voor het eerst vaststelt, dan kunnen hier de in te trekken besluiten van de deelnemende gemeenten worden genoemd. Hierbij passen wel de volgende kanttekeningen. Zoals in de toelichting op de aanhef van deze beleidsregels staat, is het dagelijks bestuur van het samenwerkingsverband bevoegd de beleidsregels vast te stellen als de colleges van de deelnemende gemeenten deze bevoegdheid in de gemeenschappelijke regeling aan hem hebben overgedragen (delegatie). De colleges hebben dan zelf die bevoegdheid niet meer. Het dagelijks bestuur kan dan ook de eerder door de colleges vastgestelde beleidsregels intrekken. Datzelfde kan het dagelijks bestuur doen met de door de voormalige, niet meer bevoegde heffingsambtenaren van de deelnemende gemeenten

vastgestelde beleidsregels, omdat de uitvoering voortaan plaatsvindt onder verantwoordelijkheid van het dagelijks bestuur.

Als de daartoe aangewezen ambtenaar van het samenwerkingsverband de beleidsregels vaststelt, kan deze de eerder door de colleges van de deelnemende gemeenten vastgestelde beleidsregels niet intrekken. Deze colleges moeten dat dan zelf doen. Wel kan deze ambtenaar van het samenwerkingsverband de door de voormalige, niet meer bevoegde heffingsambtenaren van de deelnemende gemeenten vastgestelde beleidsregels intrekken.]

Artikel 7. Inwerkingtreding

De beleidsregels kunnen pas in werking treden na bekendmaking (artikel 3:40 Awb). Het bestuursorgaan dat de beleidsregels heeft vastgesteld, dient deze bekend te maken. Artikel 3:42 Awb is van toepassing. Bekendmaking vindt plaats door publicatie van het gehele besluit in het (elektronisch) gemeentebblad of in een dag-, nieuws- of huis-aan-huisblad en terinzagelegging. Als in het dag-, nieuws- of huis-aan-huisblad alleen de zakelijke inhoud wordt bekendgemaakt, moet het besluit ook ter inzage worden gelegd. Een samenwerkingsverband moet de beleidsregels op deze wijze in de deelnemende gemeenten bekendmaken. Alleen een openbaar lichaam kan een elektronisch publicatieblad hebben (artikel 32ja Wet gemeenschappelijke regelingen). Als dat er is, kan bekendmaking daarin plaatsvinden (artikel 1a, derde lid, Regeling elektronische bekendmaking en beschikbaarstelling decentrale regelgeving).

Naast deze bekendmaking verdient het aanbeveling een verwijzing naar, dan wel verkorte weergave van de beleidsregels op te nemen in de toelichting bij het aanslagbiljet.

Artikel 8. Citeertitel

Bij verwijzing naar de modelbeleidsregels kan de citeertitel gebruikt worden.

Tot slot

Er kunnen zich situaties voordoen waarin de heffingsambtenaar moet afwijken van de in deze beleidsregels neergelegde regeling. Daarbij kan men denken aan de situatie dat één of meer algemene beginsel(en) van behoorlijk bestuur de heffingsambtenaar nopen in een concreet geval een vermindering of teruggaaf ambtshalve te verlenen, hoewel de regeling in deze aanschrijving daarin voor dat geval niet voorziet.

Voorbeeld:

Een belastingplichtige heeft afgezien van het instellen van beroep bij de belastingrechter op grond van de toezegging van de heffingsambtenaar dat de aan de belastingplichtige opgelegde aanslag zal worden verminderd indien de gemeente in een procedure betreffende een door een andere belastingplichtige ingesteld beroep over een soortgelijk geval in het ongelijk wordt gesteld. Nadat de uitspraak van de rechter op het laatstgenoemde beroep onherroepelijk is geworden, komt de heffingsambtenaar tot de conclusie dat de belastingplichtige op grond van die uitspraak in aanmerking komt voor een vermindering van de hem opgelegde belastingaanslag. Artikel 6, eerste lid, van de modelbeleidsregels staat aan het verlenen van de vermindering in de weg. De heffingsambtenaar heeft de belastingplichtige evenwel toegezegd dat de aanslag zal worden verminderd. Het vertrouwensbeginsel noopt de heffingsambtenaar tot het verlenen van de toegezegde vermindering.

Ander voorbeeld:

Een belastingplichtige heeft na een afwijzende uitspraak op zijn bezwaarschrift geen beroep ingesteld, maar een gesprek aangevraagd met de verantwoordelijke wethouder. In dat gesprek (dat plaats heeft na verloop van de beroepstermijn) doet de wethouder de toezegging dat de belastingaanslag van zijn gesprekspartner zal worden verminderd tot een overeengekomen bedrag. Hoewel daartoe op grond van de verordening en deze beleidsregels geen aanleiding bestaat, zal het vertrouwensbeginsel (alsmede de interne verhouding ten gemeentehuize) de heffingsambtenaar toch dwingen de aanslag te verminderen.

Jurisprudentie

JG 04.0044

JG 04.0073

[1] Veel gemeenten hanteren als alternatief voor de vijfjaarstermijn een driejaarstermijn. Dan luidt deze bepaling: de termijn door welke verloop na het tijdstip van het ontstaan van de belastingschuld op voet van artikel 11, derde lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, de bevoegdheid tot het vaststellen van een aanslag vervalt. Zie voorts de toelichting, onder Termijn..

[2] Als alternatief kan worden aangesloten op het systeem in de wet WOZ zoals dat tot 1 januari 2005 wettelijk gold, waarin een drempel voor ambtshalve vermindering is opgenomen van 20%. De eerste regels van artikel 2 komen dan als volgt te luiden: Ingeval het bedrag van de belasting had behoren te zijn vastgesteld op een bedrag dat ten minste 20 percent, met een minimum van € <9,-> per aanslag

lager is dan het te hoog vastgestelde bedrag van die belasting, ... (enzovoorts). Zie verder de toelichting op artikel 2.