

Vergaderjaar 1995–1996

24 771

Aanpassing van de belastingbepalingen in de Provinciewet aan bepalingen in de Gemeentewet en de Waterschapswet, alsmede wijziging van de formele belastingbepalingen in de Gemeentewet en de Waterschapswet

Nr. 3

MEMORIE VAN TOELICHTING

HOOFDSTUK I. ALGEMEEN

1. Inleiding

De afgelopen jaren hebben de regering en het parlement gewerkt aan de totstandkoming van de Waterschapswet en aan de algehele herziening van de gemeentewet en de Provinciewet. De nieuwe Gemeentewet en Provinciewet zijn per 1 januari 1994 in werking getreden. De Waterschapswet was al eerder in werking getreden.

Sinds het uitkomen, in 1983, van het rapport van de Commissie Christiaanse inzake herziening van het belastinggebied van provincies en gemeenten is via afzonderlijke wetgeving ook gewerkt aan een herziening van het lokale belastinggebied. De wijziging van de Gemeentewet met betrekking tot de materiële belastingbepalingen (hierna te noemen: Wet materiële belastingbepalingen) en de Invoeringswet van de wet materiële belastingbepalingen Gemeentewet zijn in 1994 vastgesteld en gepubliceerd in het Staatsblad (1994, 419 en 420) De nieuwe materiële belastingbepalingen zijn in werking getreden met ingang van 1 januari 1995. Het thans voorliggende voorstel, dat primair beoogt de formele belastingbepalingen in de Provinciewet aan te passen aan de desbetreffende bepalingen in de Gemeentewet en de Waterschapswet, betekent een afsluiting van de aanpassingen die voortvloeien uit het rapport van de commissie Christiaanse.

De formele belastingbepalingen zijn voor het laatst in de gemeentewet vernieuwd bij de Wet van 24 december 1970, Stb. 608.

Die zijn overgenomen in de huidige Gemeentewet. Voor de waterschappen zijn die bepalingen in de Waterschapswet opgenomen. In de Provinciewet wijken de formele belastingbepalingen echter nog vrij aanzienlijk af van die in de Gemeentewet en de Waterschapswet. Het doel van het onderhavige wetsvoorstel is primair het wijzigen van de formele belastingbepalingen van de Provinciewet waardoor deze inhoudelijk gelijk worden aan de overeenkomstige formele bepalingen van de nieuwe Gemeentewet en van de Waterschapswet.

Aldus wordt bereikt dat alle overheden zo veel mogelijk volgens dezelfde regels belastingen heffen en invorderen en dat de rechtsbe-

scherming voor de burger op het stuk van de heffing en de invordering van belastingen op gelijke wijze is geregeld.

Vooraf omdat het desbetreffende hoofdstuk van de Provinciewet anders wordt ingericht, wordt het in dit voorstel in zijn geheel herschreven. Als gevolg daarvan zijn ook de materiële belastingbepalingen in de Provinciewet hier opgenomen. Daarbij is tevens rekening gehouden met de hierboven genoemde Wet materiële belastingbepalingen. Ten slotte is van de gelegenheid gebruik gemaakt ook in de formele belastingbepalingen van de nieuwe Gemeentewet en de Waterschapswet enige wijzigingen aan te brengen.

Met deze wijzigingen is rekening gehouden bij het aanpassen van de formele belastingbepalingen in de Provinciewet.

In het thans voorliggende wetsvoorstel kunnen drie elementen worden onderscheiden:

- a. de formele belastingbepalingen in de Provinciewet worden aangepast aan die in de Gemeentewet en de Waterschapswet;
- b. de materiële belastingbepalingen in de Provinciewet blijven gelijk, maar worden hier ook opgenomen omdat het gehele hoofdstuk herschreven wordt. Daarbij zijn inbegrepen enkele wijzigingen teneinde ook deze bepalingen waar mogelijk te laten aansluiten bij de Gemeentewet na wijziging als gevolg van de Wet materiële belastingbepalingen;
- c. op sommige punten worden de formele belastingbepalingen in de drie genoemde wetten aangepast.

Het eerste element is het meest omvangrijke, maar in feite omvat alleen het derde element inhoudelijke wijzigingen die niet eerder al in het kader van de Gemeentewet of de Waterschapswet aan de orde zijn geweest. Het gaat om een beperkt aantal – deels technische – wijzigingen waarop in de artikelsgewijze toelichting nader wordt ingegaan.

Onder formele belastingbepalingen dient te worden verstaan het geheel van regels die betrekking hebben op (de techniek van) de heffing en de invordering van belastingen, de bevoegdheden van de fiscus, de verplichtingen van de belastingplichtigen en de aan de belastingplichtigen toegekende rechtsmiddelen. Deze regels zijn wat betreft de heffing van rijksbelastingen opgenomen in de Algemene wet inzake rijksbelastingen en wat betreft de invordering van die belastingen in de Invorderingswet 1990.

Beide wetten zijn, zij het in aangepaste vorm in verband met het eigen karakter van de desbetreffende belastingen, van toepassing op de heffing en de invordering van gemeentelijke belastingen en van waterschapsbelastingen, alsmede op de heffing en de invordering van enige andere door overheidsorganen geheven belastingen en heffingen. Ingevolge de bepalingen van de huidige Provinciewet vinden de Algemene wet inzake rijksbelastingen en de Invorderingswet 1990 slechts beperkte toepassing ten aanzien van provinciale belastingen. In de niet geregelde onderwerpen dient de provinciale belastingverordening op dit moment zelf te voorzien.

In het wetsvoorstel reorganisatie binnenlands bestuur (Kamerstukken II, 1976/77, 14 322) werd reeds voorgesteld de formele belastingbepalingen van de Provinciewet in overeenstemming te brengen met die van de gemeentewet. Dit wetsvoorstel werd in 1983 ingetrokken.

De in 1981 ingestelde Commissie Christiaanse heeft in haar deelrapport over de provinciale belastingen van 23 april 1982 ingestemd met de voorstellen inzake de formele belastingbepalingen, zoals die waren opgenomen in het wetsvoorstel reorganisatie binnenlands bestuur. De commissie was van mening dat het formele recht inzake de belastingen van het Rijk, de provincies, de gemeenten en de andere publiekrechtelijke lichamen zoveel mogelijk uniform moet zijn. Hiermee wordt de rechtsze-

kerheid bevordert en wint het belastingrecht aan duidelijkheid voor de burgers. De thans bestaande verschillen tussen de regeling van het formele belastingrecht ten aanzien van Rijk, gemeenten en waterschappen enerzijds en de provincies anderzijds hebben volgens de commissie soms ongewenste consequenties. Zo geschiedt de heffing uit hoofde van de Wet verontreiniging oppervlaktewateren door de waterschappen thans volgens andere wettelijke regels dan die welke gelden voor dezelfde heffing door de provincies.

Wij onderschrijven deze gedachtengang van de commissie alsmede haar conclusie dat het formele recht inzake de heffing en invordering van provinciale belastingen dient te worden aangepast.

Wij merken op dat de formele belastingbepalingen van de Gemeentewet en die van de Waterschapswet thans vrijwel gelijklopend zijn, behoudens enige uitzonderingen die verband houden met het verschil in structuur tussen het gemeentelijke bestel en het waterschapsbestel. Nu in een reeks van jaren in het algemeen goede ervaringen zijn opgedaan met de toepassing van de formele bepalingen in de twee genoemde wetten, ligt het naar onze mening voor de hand die bepalingen ook in de Provinciewet op te nemen.

Volgens het wetsvoorstel zullen de heffing en de invordering van provinciale belastingen geschieden met toepassing van de Algemene wet inzake rijksbelastingen en van de Invorderingswet 1990. Aangezien die twee wetten zijn toegespitst op de heffing en de invordering van rijksbelastingen, zijn wegens het specifieke karakter van de provinciale belastingen in de onderscheidene artikelen van de Provinciewet aanpassingen opgenomen, waardoor beide wetten beter kunnen worden toegepast op provinciale belastingen.

Ten einde de onderlinge overeenkomst van de formele belastingbepalingen in de Provinciewet, de Gemeentewet en de Waterschapswet zichtbaar te maken is in de bijlage bij deze memorie een vergelijkend artikelenoverzicht opgenomen. Daarin is duidelijkheidshalve ook de nummering aangegeven van het voorstel zoals het ter advisering aan de Raad van State is aangeboden.

2. Deregulering

In het voorgaande hebben wij het voornaamste doel van het voorliggende wetsvoorstel uiteengezet: uniformering van de formele belastingbepalingen. Het formele belastingrecht, zoals dat nu reeds geldt voor het Rijk (rijksbelastingdienst en andere organen van het Rijk die met heffing en invordering van belastingen of heffingen zijn belast), de gemeenten en de waterschappen, dient ook van toepassing te zijn voor de provincies.

Krachtens de huidige artikelen 229 tot en met 232 van de Provinciewet zijn thans reeds belangrijke delen van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (Algemene wet) en de Invorderingswet 1990 van toepassing ten aanzien van provinciale belastingen. In dit verband kunnen worden genoemd de bepalingen in de Algemene wet inzake rijksbelastingen over de rechtsbescherming van de belastingplichtigen en die over de procesgang voor de belastingkamers van de gerechtshoven en van de Hoge Raad welke zijn opgenomen in de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken. Wat betreft de invordering zijn nu reeds van toepassing de bepalingen van de Invorderingswet 1990 inzake de dwanginvordering en de verjaring van belastingaanslagen. Nu die wetten ingevolge het onderhavige wetsvoorstel vrijwel integraal van toepassing worden verklaard, betekent dit onder meer dat bepaalde regels met betrekking tot de techniek van de heffing in acht moeten worden genomen, dat de provincies navorderingsaanslagen en naheffingsaanslagen al dan niet met verhoging kunnen opleggen, dat informatieverplichtingen ten behoeve van de provincies moeten worden nagekomen en dat het fiscale strafrecht van toepassing is. Wat betreft de invordering betekent dit onder meer dat

nu uitdrukkelijk is vastgelegd dat uitstel van betaling en kwijtschelding van belasting kan worden verleend. Bovendien wordt nu geregeld dat in voorkomende gevallen invorderingsrente in rekening moet worden gebracht of moet worden vergoed.

In dit wetsvoorstel worden geen nieuwe bestuursinstrumenten voorgesteld. Afgezien van een in sommige gevallen noodzakelijke aanpassing van de bestaande provinciale belastingverordeningen aan het nieuwe regime van de formele belastingbepalingen, zijn met de uitvoering van dit wetsvoorstel geen bijzondere bestuurlijke lasten gemoeid.

Het voorliggende wetsvoorstel heeft geen invloed op de werkdruk binnen de provinciale fiscale apparaten. Evenmin leidt het voorstel tot wijziging in de werkdruk van de rechterlijke macht, aangezien thans reeds geschillen over provinciale belastingen aan de belastingrechter kunnen worden voorgelegd en de voorstellen overigens niet zullen leiden tot een toename of een afname van het aantal procedures.

Aangezien de rechtsmiddelen van de Algemene wet thans reeds kunnen worden aangewend door degenen die onderworpen zijn aan provinciale belastingen, blijft de rechtsbescherming van de burgers voldoende gewaarborgd. Het zelfde geldt met betrekking tot de invordering, waar de schuldenaar die meent gegronde bezwaren te kunnen aanvoeren tegen de aanvang of voortgang van de executie ook thans bij de arrondissementsrechtbank tegen die executie in verzet kan komen. Ook geschillen over onzorgvuldig handelen van de met de invordering van provinciale belastingen belaste provincieambtenaar kunnen, evenals dat thans het geval is, worden voorgelegd aan de burgerlijke rechter, die dat handelen toetst aan de algemene beginselen van behoorlijk bestuur.

Het wetsvoorstel leidt niet tot een lastenverzwaring voor burgers en bedrijfsleven.

Gelet op de inhoud en de strekking van het onderhavige wetsvoorstel, te weten uniformering van de formele belastingbepalingen, zijn met betrekking tot de provinciale belastingen geen varianten op het stuk van die bepalingen overwogen. Zoals in het voorgaande is uiteengezet, zijn de Algemene wet, de Invorderingswet 1990 en de formele belastingbepalingen van de Gemeentewet en de Waterschapswet uitgangspunt geweest voor de opzet van het wetsvoorstel. Nu uniformering van de formele belastingbepalingen ten aanzien van alle belastingen – door welke overheid ook geheven of ingevorderd – op de voorgrond staat, past het niet voor de provinciale belastingen met een andere opzet te komen.

HOOFDSTUK II. DE ONTVANGEN ADVIEZEN¹

1. Inleiding

Over het voorontwerp van wet is het advies gevraagd van de Vereniging van Nederlandse Gemeenten, het Interprovinciaal overleg, de Raad voor de gemeentefinanciën en de Unie van Waterschappen, hierna te noemen VNG, IPO, Rgf en Unie. Uit de ontvangen adviezen blijkt dat het voorontwerp in het algemeen positief is ontvangen. De Unie en de VNG hebben een gezamenlijk advies uitgebracht, het IPO en de Rgf ieder een afzonderlijk advies. Voor de goede orde merken wij op dat in dit hoofdstuk de volgorde van de artikelen is aangehouden zoals die is opgenomen in het thans voorliggende wetsvoorstel. Waar deze nummering afwijkt van het voorontwerp, of waar een artikel is ingetrokken, is dit aangegeven, zulks doorgaans achter het desbetreffende tussenkopje.

¹ Ter inzage gelegd bij de afdeling Parlementaire Documentatie.

2. De heffing op andere wijze dan bij wege van aanslag of bij wege van voldoening op aangifte

Uit het wetsvoorstel en de memorie van toelichting leiden Unie/VNG af dat er grenzen aan de vormvrijheid van de heffing op andere wijze worden gesteld. Deze veronderstelling van de Unie/VNG is juist. Deze grenzen hebben echter (primair), evenals dat thans het geval is, betrekking op de rechtsbescherming van de belastingplichtigen. Unie/VNG wijzen er bij voorbeeld op dat de regeling inzake de aangifte (artikelen 5 tot en met 9 Algemene wet) niet van toepassing is. Zij veronderstellen dat de vormvrijheid ertoe leidt dat in de verordening een lichtere aangifteredeling kan worden opgenomen. Juist vanwege het feit dat het hier om een heffingswijze gaat die in beginsel in het leven is geroepen voor «eenvoudige» belastingen, zijn wij van oordeel dat bij deze heffingswijze een aangifte niet goed past. Indien naar het oordeel van de gemeente een aangifte noodzakelijk is verdient het de voorkeur één van de andere twee genoemde heffingswijzen te hanteren. Dat wil echter geenszins zeggen dat de belastingplichtige niet de informatie behoeft te verstrekken die voor de concretisering van zijn belastingschuld noodzakelijk is.

Ingevolge artikel 47 van de Algemene wet is immers iedere belastingplichtige gehouden de inspecteur (c.q. het college van burgemeester en wethouders) de door deze gevorderde gegevens en inlichtingen te verstrekken die voor de belastingheffing te zijnen aanzien van belang kunnen zijn. Wij zijn dan ook van oordeel dat het niet noodzakelijk is om in de verordening een lichtere aangifteredeling op te nemen.

In dit kader merken Unie/VNG op dat daar waar bepalingen van de Algemene wet niet zijn uitgesloten het naar hun mening nooit de bedoeling kan zijn dat de overige bepalingen wel van toepassing zijn. Dit is naar hun oordeel in tegenspraak met het uitgangspunt van de vormvrijheid. Wij zien niet in waarom dit met elkaar in tegenspraak zou zijn. Zoals wij hiervoor reeds hebben opgemerkt mag de vormvrijheid die met deze heffingswijze mogelijk is er niet toe leiden dat de rechtsbescherming van de belastingplichtigen minder zou worden dan bij de andere twee heffingswijzen. Overigens zijn wij van mening dat de twee voorbeelden die de Unie/VNG geven van bepalingen uit de Algemene wet die niet van toepassing zouden moeten zijn (voorlopige aanslag en navordering), ook bij de heffing op andere wijze dan bij wege van aanslag of bij wege van voldoening op aangifte van groot belang zijn. Bepalingen betreffende voorlopige betalingen komen immers in een groot aantal belastingverordeningen voor. Overigens zijn ons geen bepalingen bekend die de wet niet van toepassing uitsluit doch die wel zouden moeten worden uitgesloten.

3. Samenwerking

De Unie/VNG menen dat het wetsvoorstel onvoldoende mogelijkheden biedt tot samenwerking tussen gemeenten onderling en tussen gemeenten en waterschappen, op het gebied van de heffing en invordering. In dit voorstel wordt in artikel 228c Provinciewet bepaald dat gedeputeerde staten bevoegd zijn voor een zelfde belastingplichtige bestemde belastingaanslagen van dezelfde soort die betrekking kunnen hebben op verschillende belastingen op één aanslagbiljet te verenigen. In de Gemeentewet en de Waterschapswet zijn inmiddels overeenkomstige bepalingen opgenomen (artikel 239 Gemeentewet en artikel 129 Waterschapswet). De Wet gemeenschappelijke regelingen biedt daarnaast voldoende mogelijkheden om samenwerking op dit punt evenals op het punt van de invordering van belastingen tussen gemeenten, waterschappen en provincies te realiseren. VNG/Unie hebben althans niet duidelijk kunnen maken in welk opzicht deze mogelijkheden niet

toereikend zouden zijn. Indien op enigerlei wijze tot samenwerking wordt besloten maakt de tekst van voornoemde bepalingen het mogelijk om op één aanslagbiljet heffingen van een waterschap te verenigen met die van een gemeente respectievelijk een provincie. Het door de Unie/VNG gewenste ruime kader is derhalve reeds geschapen. In de toelichting bij het voorgestelde artikel 228c Provinciewet wordt nader hierop ingegaan.

4. Toelichting

De Unie/VNG zijn van oordeel dat de tekst van de toelichting op de wijzigingen die met name in de Waterschapswet zijn voorgesteld als gevolg van de vele verwijzingen naar de Provinciewet en de Gemeentewet een verbrokkelde indruk maakt. Deze indruk van verbrokkeling wordt veroorzaakt door het feit dat de Provinciewet op dit moment slechts zeer beperkte bepalingen betreffende de heffing en de invordering van belastingen kent, terwijl in de Gemeentewet en de Waterschapswet ter zake reeds een groot aantal bepalingen is opgenomen. Derhalve moet de toelichting op de Provinciewet meer uitgebreid zijn dan die op laatstgenoemde wetten. Gelet op het feit dat de bepalingen betreffende de heffing en de invordering van belastingen in de drie in dit wetsvoorstel te wijzigen wetten vrijwel gelijklopend zijn is de «verbrokkeling» ons inziens geen onoverkomenlijk bezwaar. Sterker nog, de gekozen opzet van de toelichting geeft naar ons oordeel op de beste wijze aan welke bepalingen een uniform karakter hebben en welke bepalingen dat uniforme karakter niet hebben. Van de Gemeentewet en de Waterschapswet worden alleen deze laatste bepalingen toegelicht. Het alternatief zou zijn dat verscheidene gedeelten van de toelichting op de Provinciewet min of meer zouden moeten worden herhaald in de toelichting op de Gemeentewet en de Waterschapswet. Wij vinden dat ongewenst.

5. Artikelen

Artikel 221 Provinciewet (215e voorontwerp)

Het IPO merkt op dat in het tweede lid van artikel 221 is bepaald dat het bedrag van een provinciale belasting niet afhankelijk mag worden gesteld van het inkomen, de winst of het vermogen. Het vraagt zich af hoe dit zich verhoudt tot de discussie over bij voorbeeld opcenten op de loon- en inkomstenbelasting in het kader van alternatieve provinciale belastingbronnen. Dit wetsvoorstel en die discussie staan los van elkaar. Indien in het kader van die discussie besloten zou worden tot het invoeren van een inkomensafhankelijke heffing, dan kan artikel 221, tweede lid, ongewijzigd blijven. Het is de wetgever in formele zin die een inkomensafhankelijke heffing mogelijk zou maken. Artikel 221, tweede lid, heeft echter het oog op de belastingverordening. Een en ander blijkt uit de zinsnede: «Behoudens het bepaalde in ...». Indien door de wetgever in formele zin besloten zou worden tot een inkomensafhankelijke provinciale heffing staat daaraan niets in de weg.

Artikel 225 Provinciewet (216f voorontwerp)

Het IPO is van oordeel dat het vervallen van de matige-winstmogelijkheid haaks staat op het streven de eigen heffingsmogelijkheden maximaal te benutten. Wij delen de mening van het IPO niet. Het gaat bij retributies slechts om een vergoeding van gemaakte kosten. De mogelijkheid winst te maken past daar niet bij. Daarbij komt dat reeds in 1988 door de regering het voornemen kenbaar is gemaakt om de matige-winstmogelijkheid ook voor de provincies te laten vervallen (Kamerstukken II, 1987-1988, 20 565, B).

Artikel 227a Provinciewet (217a voorontwerp)

In de Algemene wet en in de Invorderingswet 1990 worden taken die verband houden met de heffing en de invordering, verdeeld tussen de Minister van Financiën en verschillende functionarissen van de rijksbelastingdienst. Een verdeling van de taken en bevoegdheden over de provinciale organen en functionarissen is in verband met de toepassing van beide wetten noodzakelijk. Het IPO stelt de vraag of het mogelijk is een niet-provincieambtenaar (bijvoorbeeld een gemeente-ambtenaar) aan te wijzen als belastingdeurwaarder. Het is inderdaad mogelijk om in het kader van een gemeenschappelijke regeling samen met andere provincies, gemeenten of waterschappen de heffing en de invordering te doen plaatsvinden. Wij verwijzen naar de toelichting op artikel 228c Provinciewet.

Artikel 232e Provinciewet (217w voorontwerp)

Het IPO meent dat de rijksnormen voor kwijtschelding, zoals die zijn neergelegd in de ministeriële regeling van 30 mei 1990 (Stcrt. 103), niet voor de provincies gelden. Deze ministeriële regeling is thans inderdaad nog niet uitdrukkelijk voor de provinciale belastingen van toepassing verklaard. Dat gebeurt alsnog in dit wetsvoorstel. Dit brengt echter geen materiële wijziging in de thans bestaande situatie. Ook nu al kunnen de provincies een kwijtscheldingsregeling in hun belastingverordeningen opnemen, waarbij zij dezelfde grenzen aanhouden als de gemeenten en waterschappen.

Artikel 232f Provinciewet

De in artikel 232f opgenomen verplichting voor de belastingdeurwaarder van een provincie om desgevraagd in die provincie op te treden ten behoeve van een andere provincie geeft voor het IPO aanleiding tot de vraag op welke wijze de daaraan verbonden kosten kunnen worden doorberekend. Het IPO stelt voor te bepalen dat de betreffende belastingdeurwaarder gerechtigd is de op grond van de Kostenwet invordering rijksbelastingen verschuldigde bedragen in te houden. Deze mogelijkheid is denkbaar, maar ook andere oplossingen moeten niet op voorhand worden uitgesloten. Wij kunnen daarover geen duidelijkheid verschaffen; dit is immers een aangelegenheid die tussen de betrokken provincies – al dan niet in IPO-verband – moet worden opgelost.

Artikelen 230 en 233a Gemeentewet, 123 en 125a Waterschapswet

De Unie/VNG stellen voor de heffingswijze «op andere wijze dan bij wege van aanslag of bij wege van voldoening op aangifte» in artikel 230 Gemeentewet/artikel 123 Waterschapswet te definiëren zodat in de daarop volgende artikelen kan worden volstaan met een kortere omschrijving. Wij onderschrijven deze voorkeur van Unie/VNG en hebben het voorontwerp van wet dienovereenkomstig aangepast.

De Rgf merkt op dat de vervolgingskosten voor de (in veel gevallen) kleine bedragen van gemeentelijke belastingen niet kostendekkend zijn. De raad pleit voor een meer passende tariefdifferentiatie bij het in rekening brengen van vervolgingskosten. In dit kader merken wij op dat de wens van de VNG aanleiding is geweest een onderzoek te doen naar de werkelijke kosten die gemoeid zijn met de vervolging. Naar aanleiding van de uitkomsten van dat onderzoek is een wijziging tot stand gekomen van de Kostenwet invordering rijksbelastingen (Wet van 19 december 1991, Stb. 717).

Artikel 236 Gemeentewet, 126 Waterschapswet

De Unie/VNG menen dat het noodzakelijk is om ook bij de heffing op andere wijze dan bij wege van aanslag of bij wege van voldoening op aangifte de mogelijkheid te hebben om gebruik te maken van aangiftebiljetten. Opgemerkt zij dat deze heffingswijze in het leven is geroepen voor betrekkelijk eenvoudige heffingen waar de betaling voorop staat («boter bij de vis»). Voor dergelijke heffingen past het niet om de relatief zware procedure van aangifte mogelijk te maken. Wij verwijzen naar paragraaf 2 van dit hoofdstuk.

Artikel 242 Gemeentewet/artikel 132 Waterschapswet

De Unie/VNG zijn van mening dat het tweede lid van dit artikel kan vervallen. Wij delen die mening niet. In artikel 233a Gemeentewet is een vertaalbepaling opgenomen voor de toepassing van de Algemene wet en de Invorderingswet voor de heffing en invordering van gemeentelijke belastingen die op andere wijze worden geheven. Een dergelijke vertaalbepaling ontbreekt voor de toepassing op de heffing en invordering op andere wijze van bepalingen in de Gemeentewet en de Waterschapswet die afwijken van de Algemene wet en de Invorderingswet 1990. Het tweede lid is opgenomen op advies van de commissie Christiaanse (artikel 289 van het rapport van die commissie).

Artikel 136 Waterschapswet

De Unie/VNG merken op dat ons voorstel om het huidige artikel 136 Waterschapswet te laten vervallen er niet toe leidt dat de algemene strafbaarstelling gaat gelden. Hierdoor is het in het concept-voorstel van wet niet mogelijk dat er op overtreding van een bepaling in een belastingverordening van een waterschap een geldboete kan worden gesteld. Dit hebben wij niet beoogd. Wij hebben derhalve een bepaling opgenomen die leidt tot een gelijke sanctiemogelijkheid als opgenomen in de Gemeentewet en de Provinciewet.

Artikel 249 Gemeentewet/artikel 138 Waterschapswet

De Unie/VNG menen voor de heffing op andere wijze dan bij wege van aanslag of bij wege van voldoening op aangifte behoefte te hebben aan de bepaling die is opgenomen in artikel 7 van de Invorderingswet 1990. Wij hebben daar tegen geen bezwaar en hebben de eerste twee leden van dit artikel ook bij deze heffingswijze van toepassing verklaard.

Artikel 250 Gemeentewet/ artikel 139 Waterschapswet

De Unie/VNG menen dat het tweede lid van dit artikel overbodig is. Het in dit lid bepaalde zou reeds volgen uit de zinsnede «afwijkende voorschriften». Wij delen de mening van de Unie/VNG niet. In het eerste lid is bepaald dat de belastingverordening van het bepaalde in artikel 9 van de Invorderingswet 1990 afwijkende voorschriften kan inhouden. Artikel 9 van die wet betreft de termijnen waarbinnen de verschuldigde belasting moet worden betaald. De afwijkende voorschriften kunnen naar onze mening dan ook slechts die termijnen betreffen. Gelet op artikel 217 van de Gemeentewet moet al «hetgeen overigens voor de heffing en de invordering van belang is» in de belastingverordening zijn vermeld. Zonder de bepaling in het tweede lid achten wij het niet mogelijk om in een belastingverordening te verwijzen naar privaatrechtelijke betalingstermijnen. Het is naar onze mening niet voldoende die mogelijkheid in de toelichting te noemen.

Artikel 253 Gemeentewet/artikel 142 Waterschapswet

In het voorontwerp was aan de bepaling dat de aanslag ten name van een van de belastingplichtigen kan worden gesteld, de zinsnede toegevoegd: onder toevoeging van de afkorting c.s.«. De Unie/VNG vroegen ons te verduidelijken of het woordje «kan» in het eerste lid van dit artikel alleen betrekking had op het ten name van een van hen stellen van de aanslag dan wel of dit woord mede betrekking had op de toevoeging van de afkorting c.s. Inmiddels is in de Gemeentewet een artikel 253 opgenomen met een zelfde bepaling, zij het nog beperkt tot de baatbelasting en de onroerende-zaakbelastingen, voor zover die worden geheven van genothebbers krachtens eigendom, bezit of beperkt recht. Daarin is de betreffende zinsnede niet opgenomen en dat levert in de praktijk voor zover bekend geen problemen op. Deze bepaling is daarom ook in dit voorstel alsnog geschrapt. Zie ook de toelichting bij artikel 253 Gemeentewet.

Vergoeding invorderingsrente

Binnen het stelsel van de Invorderingswet 1990 wordt bij vermindering van de belastingaanslag aan de belastingschuldige invorderingsrente vergoed. Bij de medeoverheden worden soms kleine bedragen geheven, gepaard gaande met ontheffingsmogelijkheden, waardoor soms rentevergoeding tot geringe bedragen moet plaatsvinden. In het voorontwerp van deze wet was uit een oogpunt van doelmatigheid een bepaling opgenomen die de provincies, gemeenten en waterschappen in staat zou stellen te bepalen dat het vergoeden van invorderingsrente niet geschiedt indien die rentebedragen een bepaald bedrag (met een maximum van f 50,-) niet zouden overstijgen. De Unie/VNG konden zich daarin vinden en stelden alleen een kleine aanvulling voor.

Deze regeling betekende een afwijking van het stelsel van de Invorderingswet 1990 dat niet een dergelijke drempel kent met betrekking tot de te vergoeden invorderingsrente. Na de ervaring die inmiddels is opgedaan met het stelsel van de Invorderingswet 1990 hebben wij deze afwijking opnieuw overwogen. Mede met het oog op de voortgeschreden automatisering zien wij thans onvoldoende reden meer inbreuk te maken op het uitgangspunt van de Invorderingswet dat in alle gevallen invorderingsrente wordt vergoed. De extra inspanning welke is gemoeid met de uitbetaling van de invorderingsrente is in vergelijking met de berekening daarvan zeer beperkt. Dat het bedrag van de te vergoeden invorderingsrente bij beschikking dient te worden vastgesteld levert geen praktische bezwaren op: het bedrag kan op het afschrift van de uitspraak of de kennisgeving waarmee de vermindering wordt bekendgemaakt, afzonderlijk worden vermeld (artikel 30, juncto artikel 28, vierde lid, Invorderingswet 1990).

De desbetreffende artikelen zijn daarom in het thans voorliggende voorstel geschrapt.

HOOFDSTUK III ARTIKELEN

Artikel I

Hoofdstuk XV van de Provinciewet heeft betrekking op de provinciale belastingen. In navolging van de indeling in de Gemeentewet wordt in artikel I ook dit hoofdstuk thans in drie paragrafen onderverdeeld.

Paragraaf 1 bevat algemene bepalingen. Paragraaf 2 bevat bijzondere bepalingen omtrent enkele (provinciale) belastingen.

Paragraaf 3 ten slotte bevat de formele bepalingen inzake de heffing en de invordering.

Paragraaf 1

Paragraaf 1 komt in de plaats van de artikelen 220 en 221. De wijzigingen in deze paragraaf ten opzichte van die artikelen hangen samen met de Wet materiële belastingbepalingen Gemeentewet en de Invoeringswet van de wet materiële belastingbepalingen Gemeentewet, alsmede de wet afschaffing toezicht belastingverordeningen. Daarmee wordt tevens bereikt dat er een goede aansluiting wordt verkregen met de nieuwe derde paragraaf van hoofdstuk XV waarin de formele bepalingen inzake de heffing en de invordering zijn opgenomen.

Artikel 220

Ingevolge artikel 220, eerste lid, zijn provinciale staten bevoegd tot het invoeren, wijzigen of afschaffen van provinciale belastingen. Daaraan wordt nu toegevoegd dat het besluit daartoe dient plaats te vinden door het vaststellen van een belastingverordening. De nieuwe bepaling komt overeen met artikel 216 van de Gemeentewet. In verband met de wet afschaffing toezicht belastingverordeningen kunnen het tweede en derde lid van artikel 220 vervallen.

Artikel 220a

In dit artikel wordt voorgeschreven welke essentialia provinciale staten in een belastingverordening moeten opnemen.
Eenzelfde bepaling komt voor in artikel 217 van de Gemeentewet.

Artikel 221

Het eerste lid van dit artikel heeft dezelfde strekking als het huidige artikel 221: buiten de in dit lid bedoelde belastingen mogen geen andere provinciale belastingen worden geheven.

Er is een tweede lid toegevoegd waarin wordt bepaald dat de provinciale belastingen kunnen worden geheven naar in de belastingverordening te bepalen heffingsmaatstaven, met dien verstande dat het bedrag van een provinciale belasting niet afhankelijk mag zijn van de hoogte van het inkomen, de winst of het vermogen. Een en ander met inachtneming van hetgeen in andere wetten dan deze en in paragraaf 2 van dit hoofdstuk is bepaald.

Het onderhavige artikel als geheel komt overeen met artikel 219 van de Gemeentewet.

Paragraaf 2

De nieuwe tweede paragraaf van hoofdstuk XV bevat bijzondere bepalingen omtrent enkele belastingen. In verband daarmee past een bepaling als die van het huidige artikel 227, dat betrekking heeft op vrijdom van provinciale belastingen voor vertegenwoordigers van vreemde mogendheden en van volkenrechtelijke organisaties, niet meer in die paragraaf. Die materie hoort thuis in de derde paragraaf – bepalingen inzake de heffing en de invordering – en is daarom in aangepaste vorm overgebracht naar artikel 229a.

Artikelen 222 en 222a

Deze artikelen bevatten bepalingen met betrekking tot het heffen van provinciale opcenten op de hoofdsom van de motorrijtuigenbelasting. De inhoud van deze artikelen komt overeen met die van de artikelen 222 en 228 van de huidige Provinciewet, zoals die zijn gewijzigd door de Invoeringswet Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994. Ook is rekening gehouden met het vervallen van het goedkeuringsvereiste in de wet afschaffing toezicht belastingverordeningen. In het huidige artikel 228 komt een aantal bepalingen voor die naar hun aard thuis horen in de nieuwe derde paragraaf betreffende de heffing en de invordering.

Om die reden is de inhoud van het derde, achtste en elfde lid van artikel 228 opgenomen in het nieuwe artikel 232g.

Het tiende lid van het huidige artikel 228 bevat bijzondere bepalingen voor het geval dat een gebied of een gedeelte van een gebied geen deel van een provincie uitmaakt. Deze bepalingen zijn destijds in de Provinciewet opgenomen in verband met het feit dat het gebied van oostelijk en zuidelijk Flevoland nog niet provinciaal ingedeeld was. Sinds de instelling van de provincie Flevoland zijn deze bepalingen overbodig. Het tiende lid is om die reden niet overgenomen.

Artikel 222b

Dit artikel heeft dezelfde inhoud als artikel 226 van de huidige Provinciewet, dat bepalingen omtrent de provinciale opslag op de hoofdsom van de omroepbijdrage bevat. Ook dit artikel is aangepast aan het vervallen van het goedkeuringsvereiste in de wet afschaffing toezicht belastingverordeningen.

Artikel 222c

Dit artikel komt overeen met het huidige artikel 223, eerste lid, aanhef en onderdeel b, aanhef en onder ten derde, waarin de precariorechten zijn geregeld. Overeenkomstig artikel 228 van de Gemeentewet wordt voor deze heffing de term «precariobelasting» ingevoerd en wordt zij in een afzonderlijk artikel ondergebracht.

Artikel 223

Dit artikel, dat bepalingen over de provinciale retributies bevat, vervangt de overige inhoud van het huidige artikel 223. De nieuwe bepaling komt overeen met artikel 229 van de Gemeentewet.

Conform dat artikel maakt artikel 223 geen onderscheid meer tussen leges en genotsretributies en ook niet meer tussen bedrijfsmatige en andere dienstverlening.

Artikel 224

Dit artikel komt overeen met het huidige artikel 224 van de Provinciewet. De provincie die het gebruik van provinciale bezittingen, werken of inrichtingen toestaat of diensten verleent, kan rechten heffen, ongeacht of het belastbare feit zich binnen of buiten het grondgebied van de provincie voordoet.

Artikel 225

Ingevolge het huidige artikel 225 worden provinciale belastingverordeningen inzake gebruiks- en genotsretributies niet goed gekeurd, indien de krachtens die verordeningen geheven rechten hoger zijn dan vereist wordt om een matige winst aan de provincie te verzekeren. Op

grond van het nieuwe artikel 225 zullen voortaan de geraamde baten niet meer boven de geraamde lasten mogen uitkomen. Winst mag derhalve niet meer worden gemaakt. Voorts is in het tweede lid de bepaling opgenomen dat onder de in het eerste lid bedoelde lasten mede worden verstaan bijdragen aan reserves voor de noodzakelijke vervanging van de desbetreffende voorziening. De formulering van artikel 225 is aangepast aan die in de wet afschaffing toezicht belastingverordeningen.

Artikel 226

Dit artikel komt inhoudelijk overeen met artikel 229c van de Gemeentewet.

Paragraaf 3

Deze paragraaf vervangt de huidige bepalingen van formeel belastingrecht met betrekking tot provinciale belastingen door nieuwe. Zoals in het algemene gedeelte van deze memorie van toelichting is uiteengezet dienen die bepalingen waar mogelijk gelijk te zijn aan de overeenkomstige bepalingen van de Gemeentewet en de Waterschapswet.

Artikel 227

Ingevolge onderdeel a van dit artikel wordt de Algemene wet inzake rijksbelastingen in de bepalingen van paragraaf 3 van hoofdstuk XV aangeduid als «Algemene wet». Dezelfde begripsbepaling komt voor in artikel 230, onderdeel a, van de Gemeentewet, zoals dit komt te luiden ingevolge artikel II, onderdeel D, van dit wetsvoorstel, en in artikel 123, eerste lid, onderdeel b, van de Waterschapswet.

Voorts wordt in het vervolg van deze paragraaf de heffingswijze «op andere wijze dan bij wege van aanslag of bij wege van voldoening op aangifte» aangeduid als: heffing op andere wijze.

Dezelfde begripsbepaling is opgenomen in artikel 230, onderdeel b, van de Gemeentewet, zoals dit komt te luiden ingevolge artikel II, onderdeel D, van dit wetsvoorstel en in artikel 123, eerste lid, van de Waterschapswet.

Artikel 227a

Ingevolge het eerste lid van dit artikel is met betrekking tot de heffing van provinciale belastingen de Algemene wet van toepassing en met betrekking tot de invordering van provinciale belastingen de Invorderingswet 1990 en de Kostenwet invordering rijksbelastingen, behoudens de uitzonderingen, de aanpassingen en de aanvullingen die in het vervolg van paragraaf 3 worden genoemd.

Evenals thans in artikel 229 van de Provinciewet wordt een uitzondering gemaakt voor de opcenten motorrijtuigenbelasting en de opslag op de hoofdsom van de omroepbijdrage. De opcenten worden ingevorderd door de Rijksbelastingdienst en de opslag op de omroepbijdrage, tegelijk met de hoofdsom, op basis van de Mediawet.

In het tweede lid van artikel 227a worden de provinciale colleges en functionarissen aangewezen, die de bevoegdheden van de in de Algemene wet en de Invorderingswet 1990 genoemde Minister van Financiën en functionarissen van de rijksbelastingdienst uitoefenen of de aan hen opgelegde verplichtingen nakomen, tenzij in het vervolg van paragraaf 3 anders is bepaald.

Wij wijzen erop dat alleen de Algemene wet en de Invorderingswet 1990 van toepassing zijn met betrekking tot provinciale belastingen en derhalve niet de op die wetten berustende algemene maatregelen van bestuur en ministeriële regelingen. Waar die wetten uitvoeringsvoorschriften bij algemene maatregel van bestuur of bij ministeriële regeling voorschrijven

of mogelijk maken, dient dat, tenzij de wet anders bepaalt, ten aanzien van provinciale belastingen bij provinciale belastingverordening te geschieden. Het derde lid van artikel 227a voorziet hierin.

Een bepaling als die van artikel 227a komt ook voor in artikel 231 van de Gemeentewet en artikel 123, tweede tot en met vierde lid, van de Waterschapswet, zoals zij komen te luiden ingevolge artikel II, onderdeel D, onderscheidenlijk artikel III, onderdeel B, van dit wetsvoorstel.

Artikel 227b

Ingevolge artikel 227a, tweede lid, in samenhang met de desbetreffende bepalingen van de Algemene wet en de Invorderingswet 1990 zijn gedeputeerde staten belast met de heffing van provinciale belastingen en de daartoe aangewezen provincie-ambtenaar met de invordering van die belastingen.

Gelet op de vele taken die aan gedeputeerde staten zijn opgedragen, zal het in de praktijk weinig of niet voorkomen dat dit college de heffingstaak daadwerkelijk zelf uitvoert. Artikel 227b biedt de mogelijkheid dat in de belastingverordening wordt bepaald dat de heffingstaak van gedeputeerde staten geheel of gedeeltelijk wordt gedelegeerd aan een of meer ambtenaren van het provinciale bestuursapparaat. Voor zover gedeputeerde staten een taak hebben bij de invordering kan de belastingverordening bepalen dat ook deze taak kan worden gedelegeerd aan een provincieambtenaar.

Ingevolge artikel 8, eerste lid, van de Invorderingswet 1990 is de (rijks)ontvanger belast met de verzending van aanslagbiljetten.

Met betrekking tot provinciale belastingen is deze taak opgedragen aan de provincie-ambtenaar belast met de invordering van provinciale belastingen. Om doelmatigheidsredenen kan het geboden zijn dat de verzending van aanslagbiljetten wordt opgedragen aan een andere ambtenaar van het provinciale bestuursapparaat. Artikel 227b biedt daartoe de mogelijkheid.

Een op grond van artikel 227a aangewezen functionaris verricht niet namens gedeputeerde staten of namens de provincie-ambtenaar belast met de invordering van provinciale belastingen de in de wet voorgescreven handelingen, zoals het vaststellen van belasting aanslagen, het verzenden van aanslagbiljetten, het doen van uitspraak op bezwaarschriften en het optreden als partij in een procedure voor de belastingrechter. Hij doet dit op grond van een eigen bevoegdheid, welke bevoegdheid aan hem is overgedragen door gedeputeerde staten.

Het artikel beperkt de mogelijkheid van delegatie uitdrukkelijk tot de uitvoering van wettelijke bepalingen.

Wij achten het verlenen van een zelfstandige bevoegdheid in zaken als deze van een dermate groot belang dat het wenselijk is in de wet te bepalen dat delegatie van bevoegdheden alleen mogelijk is, voor zover de belastingverordening dit toestaat.

Een bepaling als die van artikel 227b komt ook voor in artikel 232 van de Gemeentewet, zoals dit komt te luiden ingevolge artikel II, onderdeel D, van dit wetsvoorstel, en in artikel 124, eerste lid, van de Waterschapswet.

Artikel 227c en 227d

Ingevolge artikel 227c staan bij de heffing van provinciale belastingen drie methoden van heffing ter beschikking, te weten de heffing bij wege van aanslag, de heffing bij wege van voldoening op aangifte en de heffing op andere wijze dan bij wege van aanslag of bij wege van voldoening op aangifte. De regelingen inzake de twee eerstgenoemde heffingsmethoden zijn opgenomen in de Algemene wet. De regels dienaangaande zijn derhalve ook van toepassing op provinciale belastingen, indien die belastingen volgens een van beide methoden worden geheven. In dit

verband wordt opgemerkt dat de Algemene wet nog een derde heffingsmethode kent, namelijk de heffing bij wege van afdracht op aangifte. Evenals dat met betrekking tot gemeentelijke belastingen en waterschapsbelastingen is geschied, is deze heffingsmethode uitgezonderd ten aanzien van provinciale belastingen. Bij de heffing bij wege van afdracht op aangifte wordt namelijk een derde ingeschakeld, die de belasting van de belastingplichtigen moet inhouden en deze vervolgens moet afdragen aan de heffende instantie. Zo worden de rijksbelastingen loonbelasting en dividendbelasting geheven volgens de methode van heffing bij wege van afdracht op aangifte.

Wegens de omstandigheid dat derden bij de belastingheffing worden betrokken, achten wij deze heffingsmethode niet geschikt voor de heffing van provinciale belastingen.

De derde heffingsmethode volgens welke provinciale belastingen kunnen worden geheven, is de methode van heffing op andere wijze (dan die bij wege van aanslag en die bij wege van voldoening op aangifte). Deze laatstgenoemde heffingswijze is niet geregeld in de Algemene wet. Zij geldt uitsluitend voor provinciale belastingen, gemeentelijke belastingen en waterschapsbelastingen.

Deze methode is in het algemeen geschikt voor de heffing van eenvoudige belastingen en retributies, die als regel contant worden betaald, zoals bruggelden en leges. De twee andere genoemde heffingsmethoden zijn door de verschillende procedureregels die in acht moeten worden genomen te «zwaar» voor de heffing van naar hun aard eenvoudige belastingen en retributies.

Aan de «andere wijze» waarop belastingen worden geheven, dient in de belastingverordening vorm en inhoud te worden gegeven. In verband met de grote diversiteit van de kleine belastingen en heffingen kan daarvoor in de wet geen vast stramien worden voorgeschreven. De andere wijze van heffing wordt voornamelijk bepaald door de wijze waarop de belasting moet worden betaald.

Daarbij vloeien het tijdstip waarop de belasting wordt vastgesteld (de heffing), en het tijdstip waarop deze moet worden betaald (de invordering), veelal in elkaar over. De heffingshandeling gaat als het ware op in de invorderingshandeling.

Voor welke heffingsmethode ook wordt gekozen, deze dient te worden vermeld in de belastingverordening. Dat vloeit voort uit het voorschrift in artikel 220a dat de belastingverordening, naast een aantal in dat artikel genoemde onderwerpen, ook vermeldt «hetgeen overigens voor de heffing» van belang is. Het eerste lid van artikel 227d schrijft daarbij uitdrukkelijk voor dat, indien voor heffing op andere wijze wordt gekozen, de belastingverordening bepaalt op welke (andere) wijze wordt geheven en de wijze waarop de belastingschuld aan de belastingplichtige wordt bekendgemaakt. Ingevolge de tweede volzin van dat lid kan de belastingverordening daarbij tevens bepalen dat gedeputeerde staten omtrent de uitvoering van een en ander nadere regels geven.

De zinsnede «op welke wijze» in de eerste volzin van het eerste lid van artikel 227d dient zo te worden uitgelegd dat, al naar gelang het type belastingverordening, de verordening zowel een opsomming van verschillende wijzen van heffing als één specifieke wijze kan bevatten. Zo kan voor een veelheid aan heffingen omvattende legesverordening worden gekozen voor een ruime omschrijving die bijvoorbeeld als volgt luidt: De leges worden geheven door middel van een mondelinge dan wel een gedagtekende schriftelijke kennisgeving, waaronder mede wordt begrepen een stempelafdruk, zegel, nota of ander schriftuur (vergelijk de model-verordening leges van de VNG). Op grond van de tweede volzin van het eerste lid kan dan aan gedeputeerde staten worden over gelaten per legessoort de heffingswijze nader te concretiseren, bijvoorbeeld heffing door middel van nota voor het in behandeling nemen van een verzoek om een bepaalde vergunning te verlenen. In dat geval kunnen

gedeputeerde staten ook het model voor deze nota vaststellen. Daarnaast is het denkbaar dat, indien een belasting verordening slechts één specifieke heffing regelt, de verordening zelf concreet de heffingswijze aangeeft en aan gedeputeerde staten alleen overlaat een eventueel model vast te stellen.

In artikel 227d, tweede lid, wordt bepaald dat de op andere wijze geheven belastingen voor de toepassing van de Algemene wet en de Invorderingswet 1990 worden aangemerkt als bij wege van aanslag geheven belastingen. Deze bepaling moet zo worden verstaan dat gedeputeerde staten en de provincie-ambtenaar belast met de invordering van provinciale belastingen hun bij die twee wetten toegekende bevoegdheden kunnen uitoefenen en de daarbij aan hen opgelegde verplichtingen moeten nakomen ten aanzien van op andere wijze geheven belastingen, als waren die belastingen bij wege van aanslag geheven belastingen. Voorts brengt deze bepaling mee dat belastingplichtigen met betrekking tot op andere wijze geheven belastingen dezelfde rechtsmiddelen hebben als die welke gelden voor de bij wege van aanslag geheven belastingen. Om de gewenste aansluiting tussen Algemene wet en Invorderingswet 1990 enerzijds en de op andere wijze geheven belastingen anderzijds te bewerkstelligen wordt in artikel 227d, tweede lid, voorts een «vertaling» van de relevante begrippen van de aanslagbelastingen in die van de op andere wijze geheven belastingen gegeven.

Wellicht ten overvloede wordt erop gewezen dat de regels inzake de «techniek» van de methode van heffing bij wege van aanslag, zoals die zijn opgenomen in hoofdstuk III van de Algemene wet, geen toepassing vinden met betrekking tot op andere wijze geheven belastingen. Ware dit wel zo, dan zouden de laatstgenoemde belastingen tot aanslagbelastingen zijn geworden.

De artikelen 227c en 227d komen overeen met de artikel 233 en 233a van de Gemeentewet en de artikelen 125 en 125a van de Waterschapswet, zoals opgenomen in artikel II, onderdelen D en E, onderscheidenlijk artikel III, onderdeel C, van dit wetsvoorstel.

Artikel 228

In haar opzet is de Algemene wet uit de aard der zaak afgestemd op de heffing van rijksbelastingen. Daarbij is bovendien rekening gehouden met de structuur van de rijksbelastingdienst en de positie van de Minister van Financiën als verantwoordelijk bewindspersoon voor het reilen en zeilen van de rijksbelastingdienst. De structuur van de provinciale belasting-administratie is vergeleken bij die van de rijksbelastingdienst eenvoudiger van opzet. Deze omstandigheid brengt mee dat de Algemene wet niet onverkort kan worden toegepast bij de heffing van provinciale belastingen. Het gevolg hiervan is dat met betrekking tot de heffing van provinciale belastingen enerzijds een aantal bepalingen van de Algemene wet buiten toepassing moet blijven en dat anderzijds wel toepasselijke bepalingen moeten worden aangepast of aangevuld. In artikel 228 wordt een opsomming gegeven van de van toepassing uitgezonderde bepalingen, terwijl in de artikelen 228a tot en met artikel 230 de aanpassingen en aanvullingen zijn geregeld.

Met betrekking tot de in artikel 228 uitgezonderde bepalingen van de Algemene wet merken wij het volgende op. De artikelen 2, vierde lid, 3 en 26, vierde lid, zijn uitgezonderd, omdat die bepalingen betrekking hebben op de eigen structuur van de rijksbelastingdienst en op specifieke technische omstandigheden die alleen een rol spelen bij de rijksbelastingen.

De artikelen 37 tot en met 40 van de Algemene wet bevatten bepalingen van interregionaal en internationaal belastingrecht.

Deze bepalingen zijn zo zeer afgestemd op rijksbelastingen, dat zij niet of nauwelijks van belang zijn voor provinciale belastingen. Overigens is

een aan de artikelen 37 tot en met 40 verwante regeling, maar dan afgestemd op provinciale belastingen, opgenomen in het nieuwe artikel 229a van de Provinciewet.

De artikelen 48, 52, 53, 54 en 55 bevatten bepalingen met betrekking tot het verschaffen van gegevens ten behoeve van de belastingheffing. Bij de wet van 29 juni 1994 tot wijziging van de Algemene wet inzake rijksbelastingen tot aanpassing van de administratieve verplichtingen ten dienste van de belastingheffing en in verband daarmee wijziging van enige andere wetten is in de gemeentewet en de Waterschapswet een artikel opgenomen (thans artikel 246a Gemeentewet en artikel 126 Waterschapswet) waarin de mogelijkheid wordt geopend in een algemene maatregel van bestuur hetzij de desbetreffende artikelen uit de Algemene wet onder bepaalde voorwaarden ook van toepassing te verklaren met betrekking tot gemeentelijke belastingen, onderscheidenlijk waterschapsbelastingen, hetzij binnen de grenzen van deze artikelen passende zelfstandige voorschriften voor specifieke situaties op te nemen. Daardoor is het mogelijk geworden een op de lokale belastingheffing toegespitste regeling te maken voor dit onderwerp. In het thans voorliggende wetsvoorstel is eenzelfde bepaling opgenomen in artikel 230 van de Provinciewet.

Artikel 62 van de Algemene wet geeft de Minister van Financiën de bevoegdheid bij ministeriële regeling regelen te geven ter uitvoering van de belastingwet. Het is een bevoegdheid die specifiek is voor een op rijksbelastingen afgestemde belastingwet in formele zin, waarbij het geven van uitvoeringsvoorschriften wordt gedelegeerd aan de minister. In de provinciale sfeer is dit anders geregeld. In principe moeten alle bepalingen met algemene werking inzake de heffing en de invordering van een provinciale belasting een plaats hebben in de desbetreffende belastingverordening. Artikel 220a noopt daartoe. Op grond van artikel 152, eerste lid, en tweede lid, aanhef en onder h, kunnen provinciale staten echter de bevoegdheid (natuurlijk ook gedeeltelijk) tot het heffen van een beperkt aantal belastingen overdragen aan gedeputeerde staten of aan een commissie als bedoeld in artikel 80. Dat betekent dat in zo'n geval bovenbedoelde bepalingen kunnen worden vastgesteld door gedeputeerde staten of een commissie als bovenbedoeld, voorzover de bevoegdheid daartoe door provinciale staten is overgedragen. Artikel 62 is derhalve een overbodige bepaling met betrekking tot provinciale belastingen en is uit dien hoofde van toepassing uitgezonderd.

Artikel 71 stelt op overtreding van een bepaling van een ministeriële regeling die algemene voorschriften bevat, als straf een geldboete van de tweede categorie. Ingevolge artikel 150 van de Provinciewet hebben provinciale staten de bevoegdheid op overtreding van hun verordeningen, waaronder ook belastingverordeningen moeten worden begrepen, een hechtenis van maximaal drie maanden of een geldboete van de tweede categorie te stellen, alsmede openbaarmaking van de rechterlijke uitspraak. Artikel 71 van de Algemene wet kan dus buiten toepassing blijven voor de heffing van provinciale belastingen.

De artikelen 76, 80, tweede, derde en vierde lid, 82, 84, 86 en 87 van de Algemene wet hebben betrekking op het fiscale strafrecht, waarin specifieke bepalingen zijn opgenomen betreffende de bevoegdheid tot transactie, het verkeer tussen functionarissen van de rijksbelastingdienst en het openbaar ministerie, de tenuitvoerlegging van rechterlijke beslissingen inzake fiscale delicten en dergelijke. Wij zijn van oordeel dat de in de genoemde van toepassing uitgezonderde artikelen vervatte bijzondere regelingen alleen dienen te gelden ten aanzien van functionarissen van de rijksbelastingdienst. Nu deze artikelen niet van toepassing zijn op provinciale belastingen, betekent dit dat fiscale delicten ter zake dienen te worden behandeld op de voet van de bepalingen van het Wetboek van Strafrecht en het Wetboek van Strafvordering.

De artikelen 90 tot en met 95 van de Algemene wet bevatten bepalingen van overgangsrecht en betreffen de intrekking van een aantal wetten die in de Algemene wet zijn geïncorporeerd. Deze artikelen hebben thans hun belang verloren en hebben uit dien hoofde geen betekenis voor de heffing van provinciale belastingen.

In artikel 5 van de Algemene wet zijn enige vereisten met betrekking tot de opmaak van een aanslagbiljet vermeld. De artikelen 6 tot en met 9, 11, tweede lid, en 12 van de Algemene wet bevatten bepalingen die betrekking hebben op de aangifte bij (onder meer) de heffing bij wege van aanslag. Vanwege de vormvrijheid van de heffing op andere wijze dienen deze bepalingen niet van overeenkomstige toepassing op die heffingswijze te zijn.

Zij zijn daarom in de tweede volzin van artikel 228 voor de heffing op andere wijze van toepassing uitgezonderd.

De bepaling van artikel 228 komt ook voor in artikel 236 van de Gemeentewet en in artikel 126 van de Waterschapswet, zoals zij luiden als gevolg van de Invoeringswet Invorderingswet 1990 en zoals zij nader worden gewijzigd ingevolge artikel II, onderdeel F, onderscheidenlijk artikel III, onderdeel D, van dit wetsvoorstel.

Artikel 228a

Bij de heffing van aanslagbelastingen kan gebruik worden gemaakt van de aangifte; bij de heffing van voldoeningsbelastingen moet gebruik worden gemaakt van de aangifte. Het eerste en tweede lid van artikel 228a geven als hoofdregel dat de aangifte schriftelijk wordt gedaan. Daarbij moeten enige voorschriften van formele aard in acht worden genomen. Er zijn gevallen denkbaar waarin met betrekking tot de heffing van provinciale belastingen het doen van aangifte weliswaar belangrijk is, doch dat het niet essentieel is dat dit schriftelijk gebeurt. In het derde en vierde lid van dit artikel wordt gedeputeerde staten de mogelijkheid geboden de hiervoor bedoelde hoofdregel terzijde te stellen en ermee te volstaan dat de aangifte mondeling wordt gedaan binnen door hen zelf te stellen kortere termijnen. In die situatie is ook artikel 12 van de Algemene wet niet van toepassing, dat bepaalt dat het besluit om geen aanslag op te leggen wordt genomen bij voor bezwaar vatbare beschikking.

Per 1 januari 1996 is in de Algemene wet gewijzigd om het mogelijk te maken elektronisch aangifte te doen. De Gemeentewet en de Waterschapswet zijn toen in die zin gewijzigd, dat de gemeenteraden en de algemene besturen van de waterschappen die mogelijkheid ook in hun belastingverordeningen kunnen opnemen. De Provinciewet wordt nu op dezelfde wijze aangepast. Daarin voorziet het vijfde lid van dit artikel.

Ingevolge artikel 7, derde lid, van de Algemene wet stelt de Minister van Financiën het formulier van de aangifte vast.

Ingevolge het nieuwe artikel 227a, tweede lid, onderdeel a, zou deze vaststelling moeten geschieden door provinciale staten. Wij achten deze specifiek technische aangelegenheid niet van dermate groot belang dat daarvoor een besluit van provinciale staten vereist is. Naar onze mening ligt het meer voor de hand het vaststellen van het formulier van de aangiftebiljetten op te dragen aan gedeputeerde staten en dat formulier vast te stellen bij een besluit van dat college. Het zesde lid van artikel 228a, dat derhalve een van de Algemene wet afwijkende bepaling bevat - voorziet hierin.

De regeling van artikel 228a moet worden gezien als een aanvullende regeling op de bepalingen van de Algemene wet inzake het doen van aangifte en het betalen van verschuldigd geworden voldoeningsbelasting.

Een bepaling als die van artikel 228a komt overeen met artikel 237 van de Gemeentewet en artikel 127 van de Waterschapswet, zoals zij komen te luiden ingevolge artikel II, onderdeel G, onderscheidenlijk artikel III, onderdeel E, van dit wetsvoorstel.

Artikel 228b

In de Algemene wet wordt met betrekking tot het doen van aangifte en met betrekking tot het tijdvak waarin een voldoeningsbelasting moet worden betaald, een periode van ten minste een maand voorgeschreven. Het nieuwe artikel 228b biedt de mogelijkheid in de belastingverordening te bepalen dat voor het bedoelde tijdvak van een maand een korter tijdvak in de plaats treedt. Wij merken in dit verband op dat dit kortere tijdvak een redelijke termijn moet bevatten, waarbinnen aangifte moet worden gedaan, onderscheidenlijk moet worden betaald. Een termijn van een dag of korter is in onze ogen niet redelijk meer, tenzij dat in verband met de invordering onvermijdelijk zou zijn.

Een bepaling als die van artikel 228b – die een afwijkende regeling dienaangaande inhoudt ten opzichte van de Algemene wet – komt ook voor in artikel 238 van de Gemeentewet en in artikel 128 van de Waterschapswet, zoals zij komen te luiden ingevolge artikel II, onderdeel H, onderscheidenlijk artikel III, onderdeel F, van dit wetsvoorstel.

Artikel 228c

In de praktijk van de heffing van gemeentelijke belastingen en waterschapsbelastingen is gebleken dat behoefte bestaat aan het verenigen van twee of meer belastingaanslagen op één aanslagbiljet. In de Gemeentewet en in de Waterschapswet is een voorziening getroffen die dit mogelijk maakt. Wij zijn van mening dat eenzelfde voorziening ook voor provinciale belastingen moet worden getroffen. Deze is opgenomen in het nieuwe artikel 228c van de Provinciewet.

Alleen voor eenzelfde belastingplichtige bestemde belastingaanslagen van dezelfde soort kunnen worden verenigd. Met belastingaanslagen van dezelfde soort wordt bedoeld dat het alleen maar kan gaan om òf primitieve aanslagen, òf voorlopige aanslagen, òf navorderingsaanslagen, òf naheffingsaanslagen. Artikel 228c laat dus niet toe dat bij voorbeeld een primitieve aanslag en een voorlopige aanslag op één biljet worden verenigd. Gelet op de verschillende invorderingstermijnen achten wij de onoverzichtelijkheid anders voor de belastingplichtige te groot worden. De op één biljet verenigde belastingaanslagen kunnen echter wel betrekking hebben op verschillende belastingen. Zo kan een gemeente bij voorbeeld een aanslag in het rioolrecht samen met een aanslag in de reinigingsrechten op een aanslagbiljet verenigen. Ten slotte stelt artikel 228c niet langer de eis dat de verenigde belastingaanslagen alle betrekking moeten hebben op hetzelfde belastingtijdvak. Daardoor wordt het mogelijk een aanslag voor een tijdvakbelasting te verenigen met een aanslag voor een tijdstipbelasting.

In het tweede lid van artikel 228c is geregeld dat ook bij de heffing op andere wijze het verenigen van meer gevorderde bedragen op één kennisgeving mogelijk is.

Wij hebben een ontwikkeling gesignaleerd waarbij provincies, gemeenten en waterschappen met name uit een oogpunt van doelmatigheid tot een grotere samenwerking willen komen teneinde de heffing – in de betekenis van het vaststellen van de aanslagen – en de invordering van hun belastingen zo efficiënt mogelijk te kunnen uitvoeren. Wij wijzen erop dat de mogelijkheid tot een dergelijke samenwerking gezocht zal moeten worden in de Wet gemeenschappelijke regelingen (Wgr). Artikel 8, derde lid, van die wet biedt de mogelijkheid in een gemeenschappelijke regeling te bepalen dat daarin omschreven bevoegdheden van bestuursorganen of van ambtenaren van aan de regeling deelnemende gemeenten worden uitgeoefend door bestuursorganen, onderscheidenlijk door ambtenaren van een der deelnemende gemeenten. Indien op basis van de Wgr samenwerking met betrekking tot de heffing en invordering plaatsvindt en de gemeenschappelijke regeling de benodigde bevoegd-

heden overdraagt, dan geven artikel 228c en de overeenkomstige bepalingen in de Gemeentewet en de Waterschapswet ook de mogelijkheid om aanslagen van het ene bestuursorgaan te verenigen met aanslagen van het andere bestuursorgaan. Uiteraard dienen deze aanslagen wel te voldoen aan de in die bepalingen genoemde vereisten.

De bepaling van het nieuwe artikel 228c vormt een aanvulling op de Algemene wet. Dezelfde bepaling komt voor in artikel 239 van de Gemeentewet en in artikel 129 van de Waterschapswet.

Artikel 228d

In de toelichting op artikel 228 is uiteengezet dat de bepalingen van de Algemene wet, die betrekking hebben op de bijzondere betrokkenheid van functionarissen van de rijksbelastingdienst bij de afhandeling van fiscale delicten, niet van toepassing zijn ten aanzien van provinciale belastingen. Dientengevolge worden fiscale delicten inzake provinciale belastingen behandeld op de voet van de algemeen geldende bepalingen van het Wetboek van Strafrecht en het Wetboek van Strafvordering.

Inzake rijksbelastingen heeft de directeur van 's Rijksbelastingen de bevoegdheid in geval van fiscale delicten transacties aan te gaan. Ingevolge het nieuwe artikel 228 in samenhang met het nieuwe artikel 227a, tweede lid, onderdeel b, hebben gedeputeerde staten niet een dergelijke bevoegdheid.

Derhalve is alleen de officier van justitie bevoegd ter zake van fiscale delicten inzake provinciale belastingen te transigeren.

De onderhavige bepaling strekt ertoe dat indien bij het vaststellen van een navorderingsaanslag in een aanslagbelasting of van een naheffingsaanslag in een voldoeningsbelasting een verhoging – zijnde een bestuurlijke boete – is opgelegd, die verhoging ongedaan moet worden gemaakt in de gevallen waarin de officier van justitie op de voet van artikel 74 van het Wetboek van Strafrecht met de verdachte belastingplichtige een transactie is aangegaan met betrekking tot een fiscaal delict inzake een provinciale belasting.

Het bepaalde in artikel 228d – dat door de uitzondering van artikel 76 van de Algemene wet ten aanzien van provinciale belastingen een aanvulling van de Algemene wet op dit punt inhoudt – is ook opgenomen in artikel 240 van de Gemeentewet en in artikel 130 van de Waterschapswet.

Artikel 229

De Algemene wet kent geen voorschriften met betrekking tot de omstandigheid hoe gehandeld moet worden ten aanzien van een in de belastingwet, i.c. de provinciale belastingverordening, voorziene gehele of gedeeltelijke vrijstelling, vermindering, ontheffing of teruggaaf van belasting. Wanneer een van deze omstandigheden zich voordoet met betrekking tot rijksbelastingen, dan wordt in de bijzondere heffingswet inzake de desbetreffende rijksbelasting de procedure aangegeven, ingevolge welke de belastingfaciliteit in kwestie kan worden geëffectueerd.

Nu deze materie niet in de Algemene wet is geregeld, schrijft artikel 229 voor welke rechtsmiddelen de belastingplichtige ter beschikking staan om alsnog de belastingvoordelen ter zake van een gehele of gedeeltelijke vrijstelling, vermindering, ontheffing of teruggaaf van een provinciale belasting deelachtig te worden.

Een bepaling als die van artikel 229 – welke moet worden gezien als een aanvulling op de bepalingen van de Algemene wet – komt ook voor in artikel 242 van de Gemeentewet en in artikel 132 van de Waterschapswet, zoals zij komen te luiden ingevolge artikel II, onderdeel I, onderscheidenlijk artikel III, onderdeel G, van dit wetsvoorstel.

Artikel 229a

In de gevallen waarin het volkenrecht of het internationale gebruik dat nodig maakt, wordt vrijstelling van een of meer provinciale belastingen verleend aan in Nederland verblijf houdende buitenlanders. Dat kunnen bij voorbeeld zijn leden van hier te lande gevestigde diplomatieke en consulaire vertegenwoordigingen. De Ministers van Binnenlandse Zaken en van Financiën kunnen ter zake bij ministeriële regeling nadere regels stellen.

Een bepaling van gelijke strekking is thans opgenomen in artikel 227 van de Provinciewet. Anders dan in dat artikel is in het nieuwe artikel 229a het oordeel van de Ministers van Binnenlandse Zaken en van Financiën alleen nog van belang voor de vraag of het internationaal gebruik tot vrijstelling noopt en niet ook voor de vraag of het volkenrecht daartoe noodzaakt. De tekst sluit daarmee beter aan bij die van artikel 39 van de Algemene wet.

Door het niet van toepassing zijn van de artikelen 37 tot en met 40 van de Algemene wet voor provinciale belastingen (zie het nieuwe artikel 228 van de Provinciewet) vormt artikel 229a een aanvulling op de Algemene wet. Deze bepaling komt overeen met artikel 243 van de Gemeentewet en artikel 133 van de Waterschapswet, zoals zij komen te luiden ingevolge artikel II, onderdeel J, onderscheidenlijk artikel III, onderdeel H, van dit wetsvoorstel.

Artikel 229b

Ingevolge artikel 65, eerste lid, tweede volzin, van de Algemene wet kan een in de belastingwet – i.c. de provinciale belastingverordening – voorziene vermindering, ontheffing of teruggaaf ambtshalve worden verleend. Deze bepaling verleent de heffende instantie, i.c. gedeputeerde staten, de bevoegdheid zonder een bezwaarschrift of ondanks het feit dat een bezwaarschrift te laat is ingediend, een belastingaanslag te verlagen door alsnog rekening te houden met een van de genoemde omstandigheden. Artikel 65 noemt echter niet een in de belastingwet voorziene vrijstelling als grond voor ambtshalve vermindering.

Met betrekking tot de provinciale belastingen voorziet het nieuwe artikel 229b hierin. Artikel 229b vormt derhalve een aanvulling op de Algemene wet. Deze bepaling komt overeen met artikel 244 van de Gemeentewet en artikel 134 van de Waterschapswet.

Artikel 229c

Ingevolge artikel 63 van de Algemene wet is de Minister van Financiën met betrekking tot rijksbelastingen bevoegd voor bepaalde gevallen of groepen van gevallen tegemoet te komen aan onbillijkheden van overwegende aard, welke zich bij de toepassing van de belastingwet mochten voordoen. Deze bijzondere regeling wordt ook wel aangeduid als hardheidsclausule.

Zonder een regeling als die welke is opgenomen in het nieuwe artikel 229c, zou de bevoegdheid tot het toepassen van de hardheidsclausule moeten worden uitgeoefend door provinciale staten. Dit vloeit voort uit het tweede lid van het nieuwe artikel 227a van de Provinciewet, dat voor het uitoefenen van de bevoegdheden van de Algemene wet door de Minister van Financiën met betrekking tot provinciale belastingen provinciale staten aanwijst. Gelet op de structuur van het provinciale bestuur, achten wij dat college niet het meest geëigende orgaan om de hardheidsclausule te hanteren. Wij zijn van mening dat de onderhavige bevoegdheid het beste kan worden uitgeoefend door gedeputeerde staten, omdat dit college op grond van zijn heffingstaak meer vertrouwd is met fiscale heffingsproblemen. Op grond van dezelfde overwegingen is

voor gemeentelijke belastingen niet de gemeenteraad, doch zijn het college van burgemeester en wethouders bevoegd de hardheidsclausule te hanteren, en voor waterschapsbelastingen is dat niet het algemeen bestuur, doch het dagelijks bestuur.

Artikel 229c bevat dus een afwijkende bepaling ten opzichte van artikel 63 van de Algemene wet. De voorgestelde bepaling komt overeen met artikel 245 van de Gemeentewet en artikel 135, eerste lid, van de Waterschapswet.

Artikel 229d

Ingevolge artikel 66 van de Algemene wet kan een in een belasting-aanslag begrepen verhoging worden kwijtgescholden door de Minister van Financiën of door een door deze aangewezen ambtenaar.

Op grond van het nieuwe artikel 227a, tweede lid, van de Provinciewet zou deze kwijtscheldingsbevoegdheid met betrekking tot provinciale belastingen aan provinciale staten moeten worden toegekend. Op grond van dezelfde overwegingen als zijn genoemd in de toelichting op het nieuwe artikel 229c aangaande het hanteren van de hardheidsclausule bedoeld in artikel 63 van de Algemene wet, zijn wij van mening dat ook de bevoegdheid tot het kwijtschelden van dergelijke verhogingen het beste kan worden uitgeoefend door gedeputeerde staten. In het nieuwe artikel 229d is een bepaling dienaangaande opgenomen.

Artikel 229d bevat derhalve een van artikel 66 van de Algemene wet afwijkende bepaling. De voorgestelde bepaling komt overeen met artikel 246 van de Gemeentewet en artikel 135, tweede lid, van de Waterschapswet.

Artikel 230

Voor de heffing en invordering van belastingen kan het nodig zijn te beschikken over gegevens die in het bezit zijn van andere personen dan belastingplichtigen. De Algemene wet en de Invorderingwet bevatten bepalingen die het binnen bepaalde grenzen mogelijk maken om deze gegevens te verkrijgen. In de toelichting op artikel 228 is ook al op deze artikelen ingegaan. Het gaat hier uiteraard om vrij vergaande bevoegdheden die niet lichtvaardig moeten worden toegekend. Daarom zijn de desbetreffende bepalingen uit deze wetten niet zonder meer ook van toepassing verklaard voor de heffing en invordering van provinciale belastingen. In plaats daarvan is de mogelijkheid gecreëerd bij algemene maatregel van bestuur een regeling op maat te maken.

Dat kan door de desbetreffende artikelen geheel of gedeeltelijk van toepassing te verklaren, dan wel nieuwe regels te stellen die overeenkomen met die artikelen en daarvoor in de plaats komen. In het tweede lid van artikel 230 wordt bepaald wat dergelijke nieuwe regels in ieder geval moeten omvatten. De voorgestelde bepaling komt overeen met artikel 246a van de Gemeentewet zoals dat komt te luiden ingevolge artikel II, onderdeel K, en artikel 126a van de Waterschapswet.

Artikel 231

Het nieuwe artikel 231 is nagenoeg gelijklopend aan het huidige artikel 231 van de Provinciewet. Ingevolge deze bepaling worden met betrekking tot provinciale belastingen gedeputeerde staten aangewezen als procespartij in procedures voor de belastingkamers van de gerechtshoven en van de Hoge Raad.

De voorgestelde bepaling komt overeen met artikel 248 van de Gemeentewet en artikel 137 van de Waterschapswet, zoals zij komen te luiden ingevolge artikel II, onderdeel M, onderscheidenlijk artikel III, onderdeel J, van dit wetsvoorstel.

Artikel 232

Ingevolge het nieuwe artikel 232 van de Provinciewet wordt een aantal artikelen van de Invorderingswet 1990 van toepassing uitgezonderd voor de invordering van provinciale belastingen.

Artikel 5 van de Invorderingswet 1990 ziet op een bijzondere aanwijzingsbevoegdheid van de Minister van Financiën. Het betreft hier een specifieke regeling die niet van belang is voor provinciale belastingen.

Aangezien in artikel 232, eerste lid, van de huidige Provincie wet artikel 20 van de Invorderingswet 1990 niet van overeenkomstige toepassing is verklaard, kan voor de invordering van provinciale belastingen geen lijfswang worden toegepast. Gelet op de aard van de provinciale belastingen en op de bedragen die daarmee gemoeid zijn, zijn wij van mening dat ook thans geen aanleiding is dit uiterste invorderingsmiddel aan de provincies ter beschikking te stellen. Ook gemeenten en waterschappen hebben niet de beschikking over dit middel. Om deze reden blijft van de Invorderingswet 1990 artikel 20 buiten toepassing voor de invordering van provinciale belastingen.

Artikel 21 van de Invorderingswet 1990 bevat een regeling betreffende de voorrang van rijksbelastingen ten opzichte van overige schuldvoororderingen. Dit fiscale voorrecht geldt op dit moment alleen voor rijksbelastingen.

De artikelen 59 en 62 van de Invorderingswet 1990 zijn ontleend aan de artikelen 52 en 53 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen. Deze in de Algemene wet opgenomen artikelen zijn voor de heffing van provinciale belastingen eveneens uitgezonderd. Wij volstaan hier met te verwijzen naar de toelichting op artikel 228.

Artikel 69 bepaalt dat bij ministeriële regeling nadere regels gesteld kunnen worden ter uitvoering van de wet. In plaats daarvan bepaalt het hier voorgestelde artikel 232h Provinciewet dat bij of krachtens algemene maatregel van bestuur nadere regels gegeven kunnen worden ter aanvulling van paragraaf 3 over heffing en invordering.

Voor de heffing op andere wijze zijn ook artikel 7, derde lid, en 8 van de Invorderingswet uitgesloten. In de toelichting op de nieuwe artikelen 227c en 227d hebben wij uiteengezet dat de techniek van de heffing en de invordering van de op andere wijze geheven belastingen vormvrij is in die zin dat daaraan nader inhoud moet worden gegeven in de belastingverordening. Om deze reden is artikel 8 van de Invorderingswet 1990 van toepassing uitgezonderd op de invordering van op andere wijze geheven belastingen.

Een bepaling als die van artikel 232 van de Provinciewet is ook opgenomen in artikel 249 van de Gemeentewet en in artikel 138, eerste lid, van de Waterschapswet, zoals zij luiden ingevolge de Invoeringswet Invorderingswet 1990 en zoals zij nader worden gewijzigd ingevolge artikel II, onderdeel N, onderscheidenlijk artikel III, onderdeel K, van dit wetsvoorstel.

Artikel 232a

Artikel 9, eerste tot en met derde lid, van de Invorderingswet 1990 regelt de termijnen waarbinnen aanslagen moeten worden betaald. Artikel 250, eerste lid, van de Gemeentewet, onderscheidenlijk artikel 139, eerste lid, van de Waterschapswet bevatten evenwel met betrekking tot gemeentelijke belastingen, onderscheidenlijk waterschapsbelastingen betalingstermijnen die afwijken van die in de Invorderingswet 1990.

Wij zijn van mening dat de regeling in de Invorderingswet 1990 in beginsel ook van toepassing kan zijn voor provinciale belastingen, gemeentelijke belastingen en waterschapsbelastingen. Om die reden is in de desbetreffende bepalingen in dit wetsvoorstel, anders dan in het huidige artikel 249 van de Gemeentewet en artikel 138 van de

Waterschapswet, artikel 9 niet van toepassing uitgezonderd (vgl. artikel 232 van de Provinciewet in dit voorstel, artikel 249 van de Gemeentewet in artikel II, onderdeel N, en artikel 138, eerste lid, van de Waterschapswet in artikel III, onderdeel K, van dit wetsvoorstel). Wel wordt overeenkomstig artikel 250, tweede lid, van de Gemeentewet en artikel 139, tweede lid, van de Waterschapswet de mogelijkheid gehandhaafd dat met betrekking tot de betalingstermijnen in de belastingverordening afwijkende voorschriften worden opgenomen.

Met betrekking tot artikel 9, vierde lid, van de Invorderingswet 1990 merken wij op dat deze bepaling reeds naar haar aard niet voor provinciale belastingen, gemeentelijke belastingen of waterschapsbelastingen geldt.

Het zevende lid van artikel 9 van de Invorderingswet 1990, inhoudende dat de verplichting tot betaling niet wordt geschorst door het indienen van een beroep- of bezwaarschrift, blijft eveneens als hoofdregel gelden. Op grond van de bepaling dat de belastingverordening van artikel 9 van de Invorderingswet 1990 afwijkende voorschriften kan inhouden, kan echter ook van deze regel worden afgeweken.

Artikel 232a bevat in het tweede lid een van de Invorderingswet 1990 afwijkende bepaling. Ingevolge deze bepaling wordt het mogelijk in de belastingverordening voor wat betreft de betalingstermijnen te verwijzen naar bijvoorbeeld de betalingstermijnen in een nota van een nutsbedrijf waarop de heffing «meelift». Zonder deze bepaling zou er twijfel kunnen ontstaan of een verwijzing als hier bedoeld wel in overeenstemming zou zijn met artikel 220a. Overigens wordt opgemerkt dat deze bepaling uiteraard ook betrekking heeft op gevallen waarin de betaling in termijnen geschiedt.

Eenzelfde regeling als de onderhavige is ook opgenomen in artikel 250 van de Gemeentewet en in artikel 139 van de Waterschapswet, zoals zij komen te luiden ingevolge artikel II, onderdeel O, onderscheidenlijk artikel III, onderdeel L, van dit wetsvoorstel.

Artikel 232b

Artikel 24 van de Invorderingswet 1990, dat ook van toepassing is met betrekking tot provinciale belastingen, bevat een bijzondere verrekeningsregeling voor belastingen. In het derde lid van dat artikel wordt bepaald dat verrekening ook mogelijk is in de gevallen waarin de betalingstermijnen van bepaalde belastingaanslagen nog niet zijn verstreken. Aangezien die bepaling ziet op voor rijksbelastingen geldende betalingsstermijnen, is in het nieuwe artikel 232b van de Provinciewet bepaald dat ook verrekend kan worden, indien de krachtens artikel 232a, eerste lid, van die wet voor provinciale belastingen vastgestelde betalingstermijnen nog niet zijn verstreken.

Eenzelfde regeling is ook opgenomen in artikel 252 van de Gemeentewet en in artikel 141 van de Waterschapswet, zoals zij komen te luiden ingevolge artikel II, onderdeel Q, onderscheidenlijk artikel III, onderdeel N, van dit wetsvoorstel.

Artikel 232c

Artikel 232c bevat een regeling voor het geval op grond van de belastingverordening twee of meer personen belastingplichtig zijn. Het aanslagbiljet behoeft dan niet de namen van alle belastingplichtigen te bevatten. Verder zijn regels opgenomen over de mogelijkheid van verhaal van de belastingschuld, in een dergelijke situatie, op een onroerende zaak in zijn geheel, als de belastingplicht voortvloeit uit het genot daarvan, zonder rekening te houden met de rechten van de overige belastingplichtigen. Bovendien worden regels gesteld over het verhaal door degene die de belastingschuld heeft voldaan op de overige belastingplichtigen en

over de mogelijkheid voor de laatstgenoemden om bezwaar en beroep aan te tekenen tegen de belastingaanslag.

De bepaling van artikel 232c komt ook voor in artikel 253 van de Gemeentewet en artikel 142 van de Waterschapswet, zoals die worden gewijzigd door artikel II, onderdeel R, onderscheidenlijk artikel III, onderdeel O, van dit wetsvoorstel. Voor een nadere toelichting op dit artikel wordt verwezen naar de toelichting bij het voorstel tot wijziging van artikel 253 van de Gemeentewet.

Artikel 232d

Artikel 66 van de Invorderingswet 1990 bepaalt dat de afdelingen twee en drie van de Algemene wet van toepassing zijn met betrekking tot strafbare feiten begaan in het kader van de informatieverstrekking ten behoeve van de invordering. Ingevolge het nieuwe artikel 228 van de Provinciewet zijn met betrekking tot strafbare feiten begaan in het kader van de heffing, enige bepalingen van die twee afdelingen van toepassing uitgezonderd ten aanzien van provinciale belastingen. Aangezien de in genoemde afdelingen vervatte algemene bepalingen van strafrecht en strafvordering zowel voor de heffing als de invordering van provinciale belastingen gelijk dienen te zijn, zijn in artikel 232d van de Provinciewet de desbetreffende in artikel 228 van die wet vermelde artikelen van de Algemene wet eveneens van toepassing uitgezonderd voor de invordering.

Eenzelfde regeling komt voor in artikel 254 van de Gemeentewet en in artikel 143 van de Waterschapswet, zoals zij komen te luiden ingevolge artikel II, onderdeel S, onderscheidenlijk artikel III, onderdeel P, van dit wetsvoorstel.

Artikel 232e

In artikel 26 van de Invorderingswet 1990 is de kwijtschelding van belastingen geregeld. In die wet wordt niet aangegeven wie de bevoegdheid tot het verlenen van kwijtschelding moet uitoefenen. Naar onze mening is het college van gedeputeerde staten het meest geëigende orgaan om deze bevoegdheid uit te oefenen. Door zijn taakuitoefening is dit college immers nauw betrokken bij de actuele gang van zaken met betrekking tot de invordering van provinciale belastingen. Daarom wordt in het eerste lid van artikel 232e bepaald dat gedeputeerde staten bevoegd zijn tot het verlenen van kwijtschelding van provinciale belastingen. Het tweede deel van het eerste lid van de overeenkomstige bepaling in artikel 255 van de Gemeentewet wordt niet overgenomen. In onderdeel U van artikel II en in onderdeel Q van artikel III van dit wetsvoorstel wordt de desbetreffende volzin ook geschrapt in de artikelen 255 Gemeentewet en 144 Waterschapswet. Wij verwijzen naar de toelichting bij de voorgestelde wijziging van artikel 255 Gemeentewet (hoofdstuk II, onderdeel T).

Het tweede lid bewerkstelligt dat de provincies geen verder gaande normen voor kwijtschelding mogen stellen dan die welke door de Rijksbelastingdienst worden gehanteerd bij het verlenen van kwijtschelding voor rijksbelastingen. Wel laat de tekst van het derde lid de mogelijkheid open dat provinciale staten besluiten in het geheel geen kwijtschelding te verlenen dan wel kwijtscheldingsrichtlijnen vast te stellen die ertoe leiden dat in beperktere mate wordt overgegaan tot het verlenen van kwijtschelding dan uit de rijksnormen zou voortvloeien. In navolging van de wet van 14 maart 1996 tot wijziging van de Gemeentewet en de Waterschapswet in verband met een verruiming van de beleidsvrijheid met betrekking tot het kwijtschelden van belasting-schulden (Stb. 198) wordt in het vierde lid bepaald dat bij afzonderlijk besluit, binnen bij ministeriële regeling te stellen regels, afwijkende regels

gesteld kunnen worden met betrekking tot de wijze waarop de kosten van bestaan in aanmerking worden genomen.

Ingevolge het vijfde lid van het nieuwe artikel 232e zijn gedeputeerde staten bevoegd een provinciale belasting geheel of gedeeltelijk oninbaar te verklaren. Van het oninbaar verklaren van een belasting is sprake, wanneer uit de feitelijke omstandigheden blijkt dat het niet mogelijk is de desbetreffende belasting in te vorderen. De belastingschuld blijft weliswaar open staan, doch er worden geen verdere pogingen ondernomen om die schuld in te vorderen. Zie de tweede volzin van het vijfde lid van artikel 232e. In beginsel is het dan ook mogelijk dat later toch nog wordt ingevorderd, wanneer de belastingschuldige weer in goeden doen is komen te verkeren, tenzij de belastingschuld inmiddels is verjaard. In dit verband wordt nog opgemerkt dat, ingeval kwijtschelding van belasting is verleend, definitief wordt afgezien van invordering van die belasting.

Een overeenkomstige bepaling is opgenomen in artikel 255 van de Gemeentewet en in artikel 144 van de Waterschapswet, zoals zij komen te luiden ingevolge artikel II, onderdeel T, onderscheidenlijk artikel III, onderdeel Q, van dit wetsvoorstel.

Artikel 232f

Artikel 232f schrijft voor dat, indien inzake een provinciale belasting exploit moet worden gedaan, een akte van vervolging moet worden betekend of een dwangbevel ten uitvoer moet worden gelegd in een andere provincie waaraan die belasting verschuldigd is, de belastingdeurwaarder van die andere provincie bevoegd en verplicht is de genoemde werkzaamheden te verrichten. Ook de belastingdeurwaarder van de provincie waaraan de belasting is verschuldigd, blijft bevoegd die werkzaamheden uit te voeren. Het kan echter om doelmatigheidsredenen wenselijk zijn om het invorderingsapparaat van de andere provincie in te schakelen. Het nieuwe artikel 232f verplicht die andere provincie dan haar medewerking te verlenen.

In verband met de nationale werking van de Invorderingswet 1990 moet de bepaling van artikel 232f worden aangemerkt als een zelfstandig voorschrift. Hetzelfde voorschrift komt voor in artikel 256 van de Gemeentewet en in artikel 145 van de Waterschapswet.

Artikel 232g

De provinciale opcenten op de hoofdsom van de motorrijtuigen belasting vormen de belangrijkste provinciale belasting. Deze opcenten worden echter geheven en ingevorderd door de rijksbelastingdienst, waarna de opbrengst aan de provincies wordt uitgekeerd volgens door de Minister van Financiën te stellen regels. Voor de werkzaamheden die de rijksbelastingdienst ter zake daarvan verricht worden aan de provincies kosten in rekening gebracht volgens door de Minister van Financiën te stellen regels. De bepalingen dienaangaande zijn opgenomen in het derde, achtste en elfde lid van artikel 228 van de Provinciewet. In het nieuwe artikel 222a, dat voor dat artikel in de plaats komt, komen deze leden niet meer voor. In de toelichting op artikel 222a is uiteengezet dat deze leden zijn overgebracht naar het nieuwe artikel 232g, wegens de nieuwe indeling van het belastinghoofdstuk in de Provinciewet. Daarbij is de tekst van het elfde lid van artikel 228 (artikel 232g, vierde lid, nieuw) aangepast in verband met het feit dat het tiende lid van artikel 228 in dit wetsvoorstel niet is overgenomen (zie de toelichting op artikel 222a).

Artikel 232h

De Algemene wet inzake rijksbelastingen, de Invorderingswet 1990 en de derde paragraaf van de Provinciewet vormen tezamen het formeel-juridische kader voor de heffing en van de invordering van de provinciale belastingen. Gelet op de heffings- en invorderingspraktijk bij de gemeentelijke belastingen en de waterschapsbelastingen, is dit kader toereikend. Het is evenwel niet ondenkbaar dat zich situaties voordoen, waarin dit formele kader een doelmatige heffing of invordering van een (nieuwe) belasting, heffing of retributie in de weg staat. Door aanpassing van dit kader aan de specifieke situatie zou dit evenwel kunnen worden verholpen. Artikel 232h biedt hiertoe de mogelijkheid. Bij of krachtens algemene maatregel van bestuur kunnen nadere in het formeel-juridische kader passende regels worden gesteld ter aanvulling van de in dat kader geregelde onderwerpen.

Een bepaling als vervat in artikel 232h van de Provinciewet komt ook voor in artikel 257 van de Gemeentewet en in artikel 147 van de Waterschapswet.

Artikel II

In dit artikel wordt een beperkt aantal – deels technische – wijzigingen van de formele belastingbepalingen in de Gemeentewet voorgesteld. Hierna zal in de toelichting nader op deze wijzigingen worden ingegaan. Verder wordt van de gelegenheid gebruik gemaakt enkele redactionele correcties aan te brengen.

Onderdeel A (artikel 220b)

Deze wijziging betreft een terminologische aanpassing aan de Kadasterwet.

Onderdeel B (artikel 224)

Artikel 224 van de Gemeentewet betreft de bevoegdheid tot het heffen van toeristenbelasting. De voorgestelde terminologische aanpassing is nodig door het inwerkingtreden van de Wet gemeentelijke basisadministratie persoonsgegevens. Zoals bekend kan inschrijving slechts in één basisadministratie tegelijk plaatsvinden, en niet zowel met een woonadres als met een briefadres. Aan toeristenbelasting kan derhalve niet worden ontkomen door naast de inschrijving van het woonadres in de basisadministratie van de woongemeente, tijdelijk een briefadres te kiezen in de gemeente van tijdelijk verblijf wegens (bij voorbeeld) vakantie. Verwarring met het in artikel 2 van de Gemeentewet gedefinieerde begrip ingezetene lijkt hier uitgesloten, door de context en de formulering van de zinsnede «als ingezetene in de gemeentelijke basisadministratie persoonsgegevens zijn ingeschreven».

Onderdeel D (artikel 230 tot en met 233)

Artikel 231

Thans zijn de bepalingen van de Kostenwet indirect mede van toepassing op de invordering van de gemeentelijke belastingen. Het eerste lid van artikel 231 van de Gemeentewet is zo aangepast dat dit thans in deze bepaling expliciet tot uiting wordt gebracht.

Door de in de onderdelen c, d en e van het tweede lid van artikel 231 aangebrachte wijzigingen in de vertaalbepalingen wordt beter aangesloten bij de organisatie van de gemeentelijke belastingafdelingen.

Met betrekking tot de gemeentelijke belastingen zijn alleen de

Algemene wet en de Invorderingswet 1990 zelf van toepassing en niet ook de op die wetten berustende algemene maatregelen van bestuur en ministeriële regelingen. Waar die wetten uitvoeringsvoorschriften bij algemene maatregel van bestuur of bij ministeriële regeling voorschrijven of mogelijk maken, dient dat ten aanzien van gemeentelijke belastingen bij de gemeentelijke belastingverordening te geschieden. Bij de Invorderingswet Invorderingswet 1990 is in verband daarmee aan artikel 281 van de gemeentewet (thans: artikel 231 Gemeentewet) een derde lid toegevoegd, waarin bepaald wordt dat met betrekking tot gemeentelijke belastingen in de Algemene wet en in de Invorderingswet 1990 voor ministeriële regeling belasting verordening moet worden gelezen. Thans wordt deze vertaalbepaling in die zin aangevuld dat zij niet alleen op ministeriële regelingen, doch ook op algemene maatregelen van bestuur betrekking heeft.

Artikel 232

De vervanging in dit artikel van het begrip «de betrokken in artikel 212, tweede lid, bedoelde gemeenteambtenaar» door «de met de invordering van gemeentelijke belastingen belaste gemeenteambtenaar» houdt verband met de overeenkomstige wijziging in artikel 231. Daardoor wordt een betere aansluiting verkregen bij de terminologie, zoals die in de praktijk wordt gehanteerd.

Artikel 233

In de Gemeentewet worden in artikel 233 twee verschillende aangelegenheden geregeld. De tekst van dat artikel is daarom in dit wetsvoorstel over twee artikelen verdeeld, te weten de artikelen 233 en 233a.

Onderdeel E (artikel 233a)

Het eerste lid van artikel 233a is nieuw. Voor een toelichting op deze bepaling wordt verwezen naar de toelichting op artikel I met betrekking tot artikel 227d van de Provinciewet. Mede door de opneming van deze bepaling in artikel 233a kan artikel 251 van de Gemeentewet vervallen.

Onderdeel F (artikel 236)

Het aantal artikelen van de Algemene wet dat van toepassing is met betrekking tot gemeentelijke belastingen is uitgezonderd, is uitgebreid met artikel 62 van die wet. Dit artikel geeft de Minister van Financiën de bevoegdheid bij ministeriële regeling regelen te geven ter uitvoering van de belastingwet. In de toelichting op het nieuwe artikel 228 van de Provinciewet is reeds aangetekend dat dit in de Provinciewet anders is geregeld. Dat geldt uiteraard ook voor de Gemeentewet. Verwezen kan worden naar artikel 156, eerste lid, en tweede lid, aanhef en onder g.

Voor een toelichting op de nieuwe tweede volzin van artikel 236, eerste lid, wordt verwezen naar de toelichting op artikel I met betrekking tot artikel 228 van de Provinciewet.

Onderdeel G (artikel 237)

Het vierde lid van artikel 237 van de Gemeentewet wordt in die zin aangevuld, dat, overeenkomstig het bepaalde in het voorgestelde artikel 228a van de Provinciewet, het college van burgemeester en wethouders, als het gebruik maakt van de mogelijkheid mondelinge aangifte te vorderen, dan ook de vrijheid heeft om af te wijken van de in de Algemene wet of in de belastingverordening gestelde termijnen die in acht moeten worden genomen bij het schriftelijk doen van aangifte.

Ingevolge artikel 7 van de Algemene wet in samenhang met artikel 231, tweede lid, onderdeel a, van de Gemeentewet is alleen de gemeenteraad bevoegd het formulier van de aangiftebiljetten vast te stellen. Ingevolge het voorgestelde nieuwe zesde lid wordt deze bevoegdheid toegekend aan het college van burgemeester en wethouders. Voor de wenselijkheid van deze bepaling wordt verwezen naar de toelichting op artikel I met betrekking tot artikel 228a van de Provinciewet.

Onderdeel H (artikel 238)

Ingevolge artikel 238, eerste lid, van de Gemeentewet kan bij de belastingverordening dan wel door het college van burgemeester en wethouders voor de in artikel 9 van de Algemene wet genoemde termijnen van een maand, die bij het doen van aangifte voor een bij wege van aanslag geheven belasting en de verzending van de aanmaning tot het doen van een dergelijke aangifte in acht moeten worden genomen, een kortere termijn in de plaats worden gesteld.

Ingevolge het tweede lid van artikel 238 kan alleen bij de belastingverordening voor de termijnen van een maand die ingevolge de artikelen 10 en 19 van de Algemene wet in acht moeten worden genomen bij het doen van aangifte voor en de betaling van een bij wege van voldoening op aangifte geheven belasting, een kortere termijn in de plaats worden gesteld.

Wij achten het niet juist dat burgemeester en wethouders de onbeperkte bevoegdheid hebben om met betrekking tot de genoemde wettelijke termijnen inzake aanslagbelastingen daarvoor kortere in de plaats te stellen. Ter wille van de rechtszekerheid dient naar onze mening zo'n kortere termijn in de belastingverordening zelf te worden opgenomen. Artikel 238 is dan ook in deze zin gewijzigd. In dit verband merken wij op dat, indien de termijn wordt verkort, de duur daarvan altijd redelijk dient te blijven, opdat de belastingplichtige voldoende tijd wordt gelaten om aan zijn verplichtingen te voldoen.

Onderdeel I (artikel 242)

De invoeging van de zinsnede «of is toegezonden» in het eerste lid van artikel 242 is noodzakelijk in verband met de tekst van artikel 8 van de Invorderingswet 1990. Het eerste lid is voorts zo geredigeerd dat de daarin opgenomen regeling voortaan ook betrekking heeft op de heffing bij wege van voldoening op aangifte. In het tweede lid is de regeling ook van overeenkomstige toepassing verklaard op de heffing op andere wijze. Er valt geen goede reden aan te voeren waarom deze heffingswijzen van de werking van artikel 242 zouden moeten worden uitgezonderd.

Onderdeel J (artikel 243)

De tekst van dit artikel wordt opnieuw vastgesteld maar heeft slechts een kleine wijziging ondergaan ten opzichte van de tekst, zoals opgenomen in de thans geldende tekst van de Gemeentewet. Voor een toelichting op deze wijziging wordt verwezen naar de toelichting op artikel I met betrekking tot artikel 229a van de Provinciewet.

Onderdeel K (artikel 246a)

In de wet van 8 november 1993, Stb. 598, tot wijziging van het Burgerlijk Wetboek, het Wetboek van Koophandel en enige andere wetten ter zake van het voeren van een administratie is artikel 290a van de toenmalige gemeentewet gewijzigd (artikel XIII). Bij deze wordt de huidige Gemeentewet op overeenkomstige wijze aangepast. De algemene maatregel van

bestuur waarin dit artikel voorziet is onlangs vastgesteld (Besluit van 27 juni 1995, Stb. 346).

Onderdeel L (vervallen artikel 247)

Het eerste lid van artikel 247 van de Gemeentewet bepaalt dat de in de artikelen 68, 69 en 70 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen gestelde strafmaxima tot een-vierde worden teruggebracht ingeval deze artikelen toepassing vinden bij het begaan van een fiscaal delict in de sfeer van de gemeentelijke belastingen. Het tweede lid van dat artikel bepaalt dat in afwijking van artikel 154, eerste lid, van de Gemeentewet op overtreding van een bepaling in een belastingverordening slechts een geldboete kan worden gesteld van de eerste categorie, i.e. fl. 500). Blijkens de memorie van toelichting bij het ontwerp dat heeft geleid tot de wet van 24 december 1970 (Stb. 608) tot wijziging van de bepalingen inzake gemeentelijke en provinciale belastingen werd de verlaging van de strafmaxima gemotiveerd met het argument dat het bij de gemeentelijke belastingen doorgaans gaat om geringere bedragen dan bij de rijksbelastingen en het belang van de gemeenschap door overtreding van de voorschriften ter zake van de gemeentelijke belastingen derhalve in mindere mate wordt geschaad (Kamerstukken II 1967/68, 9538, nr. 3, blz. 26).

Wij betwijfelen of deze argumenten van destijds thans nog opgaan. In de eerste plaats rijst de vraag of een verschil in opbrengsten tussen gemeentelijke belastingen en rijksbelastingen bepalend moet zijn voor de maximale hoogte van de strafmaat. Ook het Rijk kent relatief «kleine» belastingen zonder dat daarvoor een lagere strafmaat geldt, terwijl bij gemeentelijke belastingen in individuele gevallen vaak hoge bedragen in het geding zijn. Voorts zou de indruk kunnen worden gewekt dat een fiscaal delict met betrekking tot gemeentelijke belastingen minder ernstig zou zijn dan dat ten aanzien van rijksbelastingen. Wij zijn van oordeel dat dat niet het geval is. Het is uiteindelijk aan de rechter om te oordelen of het belang van de gemeenschap minder geschaad wordt door overtreding van een voorschrift inzake gemeentelijke belastingen. Dat zal hij dan tot uitdrukking laten komen in de door hem toe te passen strafmaat. Op grond van deze overwegingen zijn wij van mening dat er geen reden meer is voor een verschil in strafmaat tussen gemeentelijke belastingen en rijksbelastingen.

Onderdeel M (artikel 248)

De Wet administratieve rechtspraak belastingzaken, waarnaar in artikel 248 wordt verwezen, is in 1983 opnieuw in het Staatsblad geplaatst, zodat deze verwijzing niet meer klopt. Omdat is besloten voortaan in wetten niet meer te verwijzen naar de vindplaats van andere wetten, als het gaat om wetten met een citeertitel (aanwijzingen voor de regelgeving, vastgesteld door de Minister-President bij besluit van 18 november 1992, aanwijzing 86) is deze verwijzing nu geschrapt.

Onderdeel N (artikel 249)

In vergelijking met de tekst van artikel 249 van de Gemeentewet is artikel 9 van de Invorderingswet 1990 niet meer opgenomen in de opsomming van artikelen uit die wet die bij de invordering van gemeentelijke belastingen van toepassing worden uitgezonderd. Wel is nu in artikel 250 (zie hieronder bij onderdeel O) een aanvullende regeling opgenomen. Voor een toelichting op deze wijziging verwijzen wij verder naar de toelichting op artikel I met betrekking tot artikel 232 van de Provinciewet.

Onderdeel O (artikel 250)

Voor een toelichting op dit artikel wordt verwezen naar de toelichting op artikel I met betrekking tot artikel 232a van de Provinciewet.

Onderdeel P (vervallen artikel 251)

Artikel 251 kan vervallen (zie hiervoor bij onderdeel E (artikel 233a).

Onderdeel Q (artikel 252)

De tekst van artikel 252 heeft een kleine wijziging ondergaan. Deze vloeit voort uit de wijzigingen die in artikel 250 zijn aangebracht.

Onderdeel R (artikel 253)

Artikel 253 wordt op een aantal punten uitgebreid. In de eerste plaats wordt de werking niet meer beperkt tot de onroerende-zaakbelastingen en de baatbelasting. Ook bij andere belastingen kan sprake zijn van meerdere belastingplichtigen, en kan de behoefte bestaan de aanslag slechts ten name van een van hen te stellen. Dit betekent dat één van de belastingplichtigen als de belastingschuldige wordt aangewezen op wie de gehele aanslag verhaald kan worden. In het tweede lid is «de in artikel 212, tweede lid, bedoelde ambtenaar» gewijzigd in overeenstemming met de gewijzigde tekst van artikel 231.

De hierbedoelde bevoegdheid is in de wet opgenomen om een doelmatig beleid mogelijk te maken voor het opleggen en het invorderen van aanslagen. Uiteraard moet daar niet naar willekeur gebruik van gemaakt worden. In concrete gevallen moet deze wijze van het opleggen van een aanslag niet onevenredig belastend zijn voor de belasting-schuldige. De afweging of het voordeel dat hieruit voortvloeit voor de gemeente opweegt tegen het nadeel voor de aangeslagen belasting-plichtige kan echter het beste op plaatselijk niveau worden gemaakt. Daarbij moeten ook nog de volgende punten in aanmerking worden genomen.

- De beginselen van behoorlijk bestuur brengen naar ons oordeel met zich dat voor wat betreft de keuze van degene op wiens naam de aanslag zal worden gesteld door de gemeente een kenbaar beleid wordt gevoerd. De Vereniging van Nederlandse Gemeenten heeft een model gepubliceerd voor door gemeentebesturen op te stellen beleidsregels voor het aanwijzen van een belastingplichtige in een dergelijke situatie.
- Als de belastingplichtige voortvloeit uit het genot van een onroerende zaak krachtens eigendom, bezit of beperkt recht kan in dit geval echter wel de aanslag op de gehele onroerende zaak worden verhaald, zonder rekening te houden met de rechten van de overige belastingplichtigen. De bovenbedoelde belastingschuld kan derhalve ook verhaald worden op vermogen dat niet toebehoort aan de belastingschuldige.
- Als een belastingplichtige de gehele aanslag voldoet kan hij hetgeen hij meer heeft betaald dan overeenkomt met zijn belastingplicht verhalen op de overige belastingplichtigen.
- Hier staat tegenover dat die overige belastingplichtigen wel de mogelijkheid hebben in zo'n geval ook zelf een bezwaarschrift in te dienen en eventueel in beroep te gaan tegen de aanslag. Met het oog daarop is het tweede lid van artikel 23 van de Algemene wet van overeenkomstige toepassing verklaard op deze categorie belastingplichtigen. De termijnstelling voor het indienen van een bezwaarschrift behoeft geen onoverkomelijk probleem te zijn. Artikel 6:11 van de Algemene wet bestuursrecht biedt op dat punt voldoende ruimte.

Onderdeel S (artikel 254)

Het tweede lid van artikel 254 wordt geschrapt. Voor de reden daarvan wordt verwezen naar de toelichting op onderdeel M, op grond waarvan artikel 247 vervalt.

Onderdeel T (artikel 255)

Artikel 255 gaat er van uit dat een besluit tot kwijtschelding door het college van burgemeester en wethouders eerst mag worden genomen, nadat de in artikel 212, tweede lid, bedoelde ambtenaar daartoe een voorstel heeft gedaan. De vraag of deze ambtenaar daartoe een voorstel moet doen, raakt vooral de interne organisatie van de gemeente. Wij menen dat het daarom aan het gemeentebestuur kan worden overgelaten te bepalen of een dergelijk voorstel gedaan moet worden.

Het artikel houdt rekening met de wijzigingen die voortvloeien uit het voorstel van wet tot wijziging van de Gemeentewet en de Waterschapswet in verband met een verruiming van de beleidsvrijheid met betrekking tot het kwijtschelden van belastingschulden (Kamerstukken II 1994/95, 24 158, nrs. 1–3). De wijziging in het vijfde lid hangt samen met de wijzigingen in artikel 231 (zie onderdeel D).

Artikel III

In dit artikel wordt een aantal wijzigingen van de formele belastingbepalingen in de Waterschapswet voorgesteld. Deze wijzigingen corresponderen op enkele uitzonderingen na met die welke ingevolge artikel II van dit wetsvoorstel in de overeenkomstige bepalingen van de Gemeentewet worden aangebracht. Wij menen hierna in de meeste gevallen ermee te kunnen volstaan naar de desbetreffende wijziging in de Gemeentewet te verwijzen. Voor een nadere toelichting op een wijziging in de Waterschapswet zal dan – mutatis mutandis – de toelichting op de wijziging van de overeenkomstige bepaling in de Gemeentewet kunnen dienen.

Onderdeel A (artikel 118)

Het zevende lid van artikel 118 kan vervallen in verband met het nieuw voorgestelde artikel 142 (onderdeel O van dit artikel).

Onderdeel B (artikel 123)

De wijzigingen in artikel 123 komen overeen met die welke ingevolge artikel II, onderdeel D, van dit wetsvoorstel in de artikelen 230 en 231 van de Gemeentewet worden aangebracht.

Onderdeel C (artikelen 125 en 125a)

In dit onderdeel wordt de inhoud van artikel 125 over twee artikelen verdeeld, zoals dat in artikel II, onderdelen D en E van dit wetsvoorstel ook is gedaan met artikel 233 van de Gemeentewet. Daarbij is de inhoud van het nieuwe artikel 125a op dezelfde wijze aangevuld als die van artikel 233a van de Gemeentewet.

Onderdeel D (artikel 126)

De aanvulling op artikel 126 komt overeen met de voorgestelde tweede volzin in artikel 236 van de Gemeentewet (vgl. artikel II, onderdeel F).

Onderdeel E (artikel 127)

De wijzigingen van het vierde en zesde lid van artikel 127 komen overeen met die welke ingevolge artikel II, onderdeel G, van dit wetsvoorstel in artikel 237 van de Gemeentewet worden aangebracht.

Onderdeel F (artikel 128)

In dit artikel zijn enige wijzigingen aangebracht die overeenkomen met die in artikel 238 van de Gemeentewet (vgl. artikel II, onderdeel H).

Onderdeel G (artikel 132)

De wijzigingen in dit artikel komen overeen met die in artikel 242 van de Gemeentewet (vgl. artikel II, onderdeel I).

Onderdeel H (artikel 133)

De in de nieuwe tekst van dit artikel besloten wijzigingen komen overeen met die welke ingevolge artikel II, onderdeel J, van dit wetsvoorstel in artikel 243 van de Gemeentewet worden aangebracht.

Onderdeel I (artikel 136)

Op het voorgestelde nieuwe artikel 136 is al ingegaan in hoofdstuk II van deze memorie, in paragraaf 5, bij de artikelsgewijze behandeling van binnengekomen adviezen.

Onderdeel J (artikel 137)

De wijziging in dit artikel komt overeen met die in artikel 248 van de Gemeentewet (vgl. artikel II, onderdeel M).

Onderdeel K (artikel 138)

De wijziging in dit artikel komt overeen met die welke ingevolge artikel II, onderdeel N, van dit wetsvoorstel in artikel 249 van de Gemeentewet wordt aangebracht.

Onderdeel L (artikel 139)

Dit artikel komt overeen met artikel 232a van de nieuwe Provinciewet en artikel 250 van de Gemeentewet, zoals opgenomen in artikel I, onderscheidenlijk artikel II, onderdeel O, van dit wetsvoorstel. Voor een toelichting op het nieuwe artikel 139 wordt verwezen naar de toelichting op het genoemde artikel van de Provinciewet.

Onderdeel M (vervallen artikel 140)

Voor de redenen om dit artikel te laten vervallen, wordt verwezen naar de toelichting op artikel II, onderdelen E en O, waarin wordt toegelicht waarom het overeenkomstige artikel 251 van de Gemeentewet kan vervallen.

Onderdeel N (artikel 141)

De wijziging die dit artikel heeft ondergaan, vloeit voort uit de wijzigingen die in artikel 139 zijn aangebracht (vgl. artikel 252 van de Gemeentewet, zoals opgenomen in artikel II, onderdeel Q).

Onderdeel O (artikel 142)

Het nieuwe artikel 142 heeft dezelfde inhoud als artikel 232c van de nieuwe Provinciewet en artikelen 253 van de Gemeentewet, zoals opgenomen in artikel I, onderscheidenlijk artikel II, onderdeel R, van dit wetsvoorstel. Voor een toelichting op het nieuwe artikel 142 wordt verwezen naar de toelichting op het genoemde artikel van de Provinciewet en in aanvulling daarop dat van de Gemeentewet.

Onderdeel P (artikel 143)

Het vervallen van het tweede lid van dit artikel heeft dezelfde reden als het schrappen van het tweede lid van artikel 254 van de Gemeentewet, zoals voorgesteld in artikel II, onderdeel S, van dit wetsvoorstel, en het vervallen van artikel 247 van de nieuwe Gemeentewet ingevolge artikel II, onderdeel L. Verwezen wordt naar de toelichting op laatstgenoemd onderdeel.

Onderdeel Q (artikel 144)

De wijzigingen in het eerste lid en in het tot vijfde lid vernummerde zesde lid, en het schrappen van het vijfde lid van dit artikel komen overeen met de wijzigingen welke ingevolge artikel II, onderdeel T, van dit wetsvoorstel in de geactualiseerde tekst van artikel 255 van de Gemeentewet worden aangebracht. In verband met het schrappen van het vijfde lid, meer in het bijzonder de zinsnede dat het daar bedoelde besluit niet ter inzage gelegd behoeft te worden zij verwezen naar artikel 79 van de Waterschapswet. Dat voorziet in een inspraakregeling.

Artikel IV

Het laatste lid van artikel 15.34 van de Wet milieubeheer verklaart de heffings- en invorderingsbepalingen in de Provinciewet van overeenkomstige toepassing op de heffing en invordering van de in dat artikel geregelde heffing. Om praktische redenen wordt thans volstaan met verwijzing naar het desbetreffende hoofdstuk in de Provinciewet en niet meer naar bepaalde artikelen.

De wet afschaffing toezicht belastingverordeningen voorziet ook in afschaffing van het toezicht op provinciale belastingverordeningen. In verband hiermee is bij nota van wijziging (Kamerstukken II 1994/95, 24 051, nr. 6) voorgesteld het zevende lid van artikel 15.34 van de Wet milieubeheer te schrappen, onder vernummering van het achtste lid tot het zevende lid. Bij het thans voorliggende voorstel is bij de nummering van de leden van dit artikel er van uitgegaan dat dat voorstel kracht van wet zal hebben gekregen als deze wet in werking treedt.

Artikel V

Op grond van deze bepaling krijgen de provincies twee jaar de tijd om hun belastingverordeningen aan te passen aan het nieuwe wettelijke regiem. Aangezien de verordeningen vrij ingrijpend zullen moeten worden aangepast, lijkt dat op zijn plaats. Eenzelfde bepaling komt voor in de Wet materiële belastingbepalingen die per 1 januari 1995 in werking is getreden.

Artikel VI

Dit artikel bevat een overgangsbepaling die ertoe strekt ten aanzien van provinciale belastingen die betrekking hebben op belastingtijdvakken die zijn aangevangen voor de inwerkingtreding van de in artikel I opgenomen

belastingbepalingen en op belastbare feiten die zich voor dat tijdstip hebben voorgedaan, de belastingbepalingen van toepassing te laten blijven zoals ze thans gelden. Aldus wordt bereikt dat de heffing en invordering van die belastingen geheel volgens één en dezelfde procedure geschiedt. Met het oog op het gelijkheidsbeginsel moet voorkomen worden dat deze belastingen volgens verschillende procedures geheven en ingevorderd zouden worden.

Artikel VIII

Ten aanzien van het tijdstip van inwerkingtreding is de bepaling opgenomen dat dit bij koninklijk besluit zal worden geregeld en dat dit voor de onderscheidene artikelen of onderdelen daarvan verschillend kan worden vastgesteld. Op die manier kan het beste rekening gehouden worden met de samenhang met andere wetsvoorstellen die nog bij het parlement aanhangig zijn. Een afzonderlijke invoeringswet is niet nodig.

De Staatssecretaris van Binnenlandse Zaken,
A. G. M. van de Vondervoort

De Staatssecretaris van Financiën,
W. A. F. G. Vermeend

De Minister van Verkeer en Waterstaat,
A. Jorritsma-Lebbink

BIJLAGE

Vergelijkend overzicht van de formele belastingbepalingen in de Provinciewet, de Gemeentewet en de Waterschapswet, zoals zij luiden na de wijzigingen ingevolge dit wetsvoorstel (en in het voorstel zoals dat naar de Raad van State is gezonden).

Provinciewet	Gemeentewet	Waterschapswet
227 (224)	230 (231)	123, eerste lid, onderdelen b en c
227a (224a)	231 (232)	123, tweede tot en met vierde lid
227b (224b)	232 (233)	124, eerste lid
–	–	124, tweede tot en met vierde lid
227c (224c)	233 (234)	125
227d (224d)	233a (234a)	125a
–	234, 235	–
228 (224e)	236 (235)	126
228a (224h, 224g)	237 (236, 235b)	127 (127, 126b)
228b (224i)	238 (237)	128
228c (224j)	239	129
228d (224k)	240	130
–	–	131
229 (224m)	242 (241)	132
229a (224n)	243 (242)	133
229b (224o)	244	134
229c (224p)	245	135, eerste lid
229d (224q)	246	135, tweede lid
230 (–)	246a (–)	126a (–)
–	–	136
231 (224r)	248	137
232 (224s)	249 (248)	138, eerste lid
–	–	138, tweede en derde lid
232a (224t)	250 (249)	139
232b (224u)	252	141
232c (224f)	253 (235a, 251)	142 (126a, 142)
232d (224v)	254 (251a)	143
232e (224w)	255 (252)	144
232f (224y)	256	145
232g (224z)	–	–
232h (224aa)	257	147
–	258	–