

Toelichting op de Modelbeleidsregels ambtshalve vermindering gemeentelijke belastingen

Algemeen

Inleiding

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

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

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

Het spiegelbeeld van deze regeling is de regeling inzake ambtshalve vermindering (artikel 65 AWR). Op basis hiervan kunnen onjuiste aanslagen, met name die waarbij de formele belastingschuld hoger is vastgesteld dan de materiële schuld, alsnog gecorrigeerd worden. Hierbij is de vraag wanneer de eis van rechtvaardige belastingheffing voor dient te gaan op de formele rechtskracht en rechtszekerheid, ook van de belastingheffende overheid. Om hierin helderheid te verschaffen, kan een gemeente besluiten op dit vlak beleidsregels vast te stellen. Daarbij kan dit model als uitgangspunt dienen.

Basis van de modelregeling

In artikel 65 van de AWR is de inspecteur de bevoegdheid gegeven ambtshalve vermindering te verlenen van onjuiste belastingaanslagen alsmede van ingehouden dan wel op aangifte afgedragen of voldane onjuiste belastingbedragen. Tevens is in dat artikel bepaald dat een in de belastingwet voorziene vermindering, ontheffing of teruggaaf door de inspecteur ambtshalve kan worden verleend. De staatssecretaris van Financiën heeft in zijn Voorschriften inzake het ambtshalve verlenen van verminderingen en teruggaven richtlijnen gegeven voor de toepassing van deze artikelen door de rijksbelastingdienst. In dat voorschrift is een in beginsel uitputtende regeling gegeven van de gevallen, waarin ambtshalve vermindering of teruggaaf van belasting wordt verleend.

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

De termijn waarbinnen ambtshalve vermindering of teruggaaf wordt verleend is in de rijksregeling voor gevallen, waarin er sprake is van een redelijkerwijs kenbare vergissing, verlengd met vijf jaren.

Bovenvermeld voorschrift kan als uitgangspunt dienen voor gemeentelijke beleidsregels inzake ambtshalve verminderingen of teruggaven. Hoewel gemeenten nadrukkelijk de vrijheid hebben zelf te bepalen of zij wensen aan te sluiten bij de rijksregeling ter zake, zijn wij van mening dat het om inhoudelijke redenen en omwille van de duidelijkheid voor de burger wenselijk is dat de verschillende belastingheffende overheden zoveel mogelijk hetzelfde beleid voeren. Meer hierover in de toelichting op artikel 1. Enkele aanpassingen zijn echter gewenst. Voornaamste inhoudelijke afwijking betreft de verlenging van de vijfjaarstermijn. Om praktische redenen is hiervan afgezien; ook hierover meer in de toelichting op artikel 1.

Artikelgewijze toelichting

Aanhef

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

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

Artikel 1. Reikwijdte en definities

De beleidsregels ambtshalve vermindering kunnen gelding hebben voor alle gemeentelijke belastingen, inclusief rechten. Omdat volgens artikel 220e van de Gemeentewet de heffingsmaatstaf voor de onroerende-zaakbelastingen (OZB) is gesteld op de waarde van de desbetreffende onroerende zaak zoals die bij WOZ-beschikking is vastgesteld, volgt de OZB-heffing voor wat betreft de grondslag van de aanslag het systeem van ambtshalve vermindering dat gebaseerd is op artikel 44 van de Wet WOZ en neergelegd is in het bijbehorende Uitvoeringsbesluit Wet waardering onroerende zaken (Stb. 1997, 30; laatste wijziging Stb. 2007, 258). Hierin is voor de WOZ-beschikking het volgende regime vastgelegd: indien binnen 5 jaar na het nemen van de beschikking blijkt dat de waarde te hoog is vastgesteld, vindt ambtshalve vermindering plaats indien de waarde ten minste 20% lager had moeten worden vastgesteld, met een minimum van (inmiddels) € 5.000,-. Zie ook artikel 18a AWR waarin de herziening van belastingheffing als gevolg van de verminderingsbeschikking wordt geregeld. Voor de Wet WOZ bestaat derhalve een aparte regeling voor ambtshalve vermindering. Voor zover dat regime ook de OZB-aanslagen raakt, worden de OZB-aanslagen dan ook uitgesloten van de modelbeleidsregels. Dit laat onverlet dat in een aantal gevallen de WOZ-regeling niet (automatisch) van toepassing is op OZB-aanslagen, bijvoorbeeld bij afwezigheid van een WOZ-beschikking of verkeerde tenaamstelling van de aanslag. In dergelijke gevallen regelt de modelverordening OZB dat conform de bepalingen in de Wet WOZ een waarde wordt bepaald, maar niet dat een beschikking wordt vastgesteld, die eventueel ambtshalve kan worden verminderd. Voor dergelijke situaties is artikel 44 van de Wet WOZ niet van toepassing en evenmin het Uitvoeringsbesluit Wet WOZ. Voor deze situaties bestaat derhalve geen aparte regeling voor ambtshalve vermindering; daarom is in het tweede lid bepaald dat voor alle gemeentelijke belastingen waar de WOZ-waarde als heffingsgrondslag gehanteerd wordt, bijvoorbeeld de forensenbelasting en de baatbelasting, de systematiek van de Wet WOZ van toepassing wordt verklaard.

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

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

In het bedrag van de vermindering wordt tevens een bestuurlijke boete of kostenopslag (bijvoorbeeld bij de parkeerbelastingen) verrekend.

Onder 'de aanslag' wordt elke wijze van heffing begrepen. De regeling beperkt zich dus niet tot belastingen die bij wege van aanslag worden geheven, maar is van toepassing op alle gemeentelijke belastingen.

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

Termijn

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

In de rijksregeling is bepaald dat de termijn voor ambtshalve verminderingen met vijf jaren verlengd wordt indien de onjuiste belastingsaanslag is te wijten aan een toerekenbare vergissing van de inspecteur of een vergissing van de belastingplichtige die de inspecteur redelijkerwijs bekend had moeten zijn. In tegenstelling tot de rijksregeling is er in het gemeentelijk model niet voor gekozen een dergelijke termijnverlenging mogelijk te maken. Naar onze mening zal in het merendeel van de gevallen geen sprake zijn van een situatie die het noodzakelijk maakt meer dan vijf jaren te corrigeren. Daarbij speelt een rol dat het bij gemeentelijke belastingen in het algemeen gaat om heffingen waarbij de kenbaarheid van een onjuistheid veelal groter is dan bij de rijksheffingen. Daarnaast zou door opneming van deze termijn het gewenste evenwicht tussen de mogelijkheden van de overheid en de burger worden verstoord. Verder menen wij dat het niet onredelijk is een deel van de rekening bij de burger te leggen die heeft verzuimd bezwaar te maken. Ten slotte bestaat voor gevallen waarin deze regeling niet voorziet nog de mogelijkheid een beroep te doen op de hardheidsclausule (artikel 63 AWR) indien deze gevallen tot 'onbillijkheden van overwegende aard' leiden.

Wij wijzen er overigens op dat de hardheidsclausule uitsluitend bedoeld is voor situaties waarin de wettelijke bepalingen (in casu bepalingen in de verordening en beleidsregels) tot een belastingschuld leiden die hoger is dan met doel en strekking van de wet of de verordening in overeenstemming kan worden geacht. Het gaat dan dus niet om gevallen waarin bijvoorbeeld het gemeentebestuur het wenselijk acht bepaalde beleidsdoelen te bevorderen of bepaalde personen tegemoet te komen.

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

Het staat gemeenten dus vrij een alternatieve termijn op te nemen voor de ambtshalve vermindering. Het is niet per se noodzakelijk voor alle gemeentelijke belastingen een gelijke termijn aan te houden. Het is denkbaar dat voor verschillende belastingen verschillende termijnen gehanteerd worden, afhankelijk van de antwoorden op de volgende vragen:

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

Een alternatief voor de vijfjaarstermijn dat in de praktijk wel gebruikt wordt, is een termijn van drie jaar. Dit in verband met artikel 11, derde lid van de AWR, dat bepaalt dat de bevoegdheid tot het vaststellen van aanslagen vervalft door verloop van drie jaren na het tijdstip waarop de belastingschuld is ontstaan.

De overweging die daaraan ten grondslag ligt, is de volgende. Indien degene die meent onjuist of onterecht aangeslagen te zijn, de termijnen voor bezwaar en beroep ongebruikt heeft laten verlopen, staat de aanslag in principe vast. Het herstel van een onjuist of onterecht opgelegde aanslag betekent een alsnog verminderde belastingopbrengst. De vraag is wie deze kostenpost dient te dragen. In principe bestaan hiervoor drie mogelijkheden:

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

Zolang mogelijkheid a bestaat, gaat in veel gemeenten de voorkeur ernaar uit de (juiste) belastingplichtige alsnog aan te slaan. Zodra echter die mogelijkheid is uitgesloten wegens het verloop van drie jaren na het ontstaan van de belastingplicht, is de keus moeilijker. In geval b draait de gemeenschap van belastingbetalende burgers op voor een fout van de overheid, in geval c een ten onrechte aangeslagen burger. Deze laatste heeft echter de mogelijkheid gehad bezwaar te maken tegen de aanslag en heeft hiervan geen gebruik gemaakt. In dat geval zijn sommige gemeenten van mening dat er meer reden is deze burger te laten opdraaien voor een fout die hij niet heeft aangevochten dan de gehele gemeenschap, die hierin geen enkele rol heeft gehad.

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

Tegen dit alternatief pleit dat het probleem slechts ten dele wordt opgelost, maar eveneens ten dele wordt verlegd: waarom zou een termijn van vijf jaar wel redelijk zijn indien een termijn van drie jaar dat niet is?

Ergens wordt een grens gesteld, waardoor aan sommige gevallen niet of niet volledig tegemoet gekomen kan worden. Om deze reden werken wij deze variant niet uit.

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

Artikel 2. Gevallen waarin ambtshalve vermindering wordt verleend

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

In de modelbeleidsregels bestaan twee aanleidingen over te gaan tot ambtshalve vermindering van te veel betaalde belastingen. In de eerste plaats kan een bezwaarschrift of een verzoekschrift dat op formele gronden (te laat, niet gemotiveerd, geen machtiging, et cetera) niet-ontvankelijk verklaard wordt, aanleiding geven toch tot vermindering over te gaan. Dit wordt dan in de uitspraak vermeld. In de tweede plaats is het mogelijk dat het de heffingsambtenaar uit welke bron dan ook blijkt dat de belasting op een te hoog bedrag is vastgesteld. Ook in dat geval kan ambtshalve vermindering worden verleend. Daarmee wordt in feite een restcategorie gedefinieerd die in alle voorkomende gevallen voor een oplossing zorgdraagt. Dit zou echter tot onbedoelde situaties kunnen leiden. Zo zou een dergelijke ongeclausuleerde bepaling ertoe leiden dat een gemeente die ontdekt dat de kostendekkingsgraad van de afvalstoffenheffing slechts zeer weinig boven 100% ligt, verplicht kunnen worden de volledige opbrengst van die afvalstoffenheffing aan de burgers terug te betalen omdat de verordening onverbindend is. Om hier het hoofd aan te bieden, is in het model een extra voorwaarde opgenomen. Ontdekking van een dergelijk feit leidt slechts tot ambtshalve vermindering indien het afzien daarvan zou leiden tot strijd met (de redelijkheid/het verbod van willekeur/algemene beginselen van behoorlijk bestuur). Op deze wijze wordt voorkomen dat gemeenten onbedoeld grote financiële risico's lopen door het opstellen van beleidsregels voor ambtshalve vermindering.

Naar onze mening geldt voor het toekennen van ambtshalve vermindering van belastingen een zware bewijslast. Artikel 65 AWR spreekt van 'onjuiste belastingaanslag of beschikking'. Derhalve dient vast te staan dat sprake is van een dergelijke onjuistheid. Daarvoor geldt naar onze mening de zwaarste bewijslast: de gestelde onjuistheid moet blijken. Het moet volkomen duidelijk zijn dat de aanslag niet correct of niet terecht is opgelegd.

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

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

Indien gewenst kan ook aansluiting gezocht worden op het systeem in de Wet WOZ. Daarin is bepaald dat ambtshalve vermindering slechts mogelijk is indien de waarde van een object meer dan 20% (met een minimum van € 5.000,-) te hoog is vastgesteld. Deze drempel kan ook bij gemeentelijke belastingen toegepast. Wij adviseren dan (evenals in de Wet WOZ) tevens een absolute drempel op te nemen, in de vorm van een vast bedrag.

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

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

Wij hebben ervoor gekozen deze bepaling niet op te nemen in het model. Voornaamste overweging die hieraan ten grondslag heeft gelegen is dat het bij de Wet WOZ gaat om taxaties die per definitie geen exacte bedragen kunnen genereren. Dit in tegenstelling tot belastingaanslagen. Anderzijds zou gesteld kunnen worden dat de WOZ-waarde destijds voor maar liefst 4 jaar werd vastgesteld en in verschillende belastingen doorwerkt. Indien de wetgever van mening is geweest dat zelfs voor een regeling met een dergelijk financieel belang om redenen van doelmatigheid een drempel van 20% ingebouwd kan worden voor ambtshalve vermindering, kan opname van een dergelijke drempel voor de meeste gemeentelijke belastingen, met over het algemeen een veel lager financieel belang, toch zeker verdedigd worden. Indien gewenst kan in deze modelregels ook worden voorzien in de toezegging (afgewezen) bezwaren ambtshalve te herzien naar aanleiding van de uitkomst van vergelijkbare gerechtelijke procedures. Hoewel dit naar onze mening niet de voorkeur geniet wegens de drempels in de modelregeling kan een gemeente onder vermelding van deze drempels in de toezegging, de volgende bepaling opnemen:

- c bij de afwijzende uitspraak op een bezwaarschrift of een in de wet voorzien verzoekschrift aan de reclamant of de verzoeker wordt toegezegd deze uitspraak ambtshalve te herzien overeenkomstig de uitkomst van de gerechtelijke procedure in een soortgelijke geval.

Zie verder onder artikel 4.

Artikel 3. Uitzonderingen

In de richtlijn van de staatssecretaris wordt een nadrukkelijke uitzondering gemaakt voor twee gevallen. In de eerste plaats voor het geval dat de vijfjaarstermijn is verstreken. Dan is het in principe niet meer mogelijk ambtshalve vermindering te verlenen. Hierin volgen de modelregels het rijksbeleid. In de rijksregeling is het echter in uitzonderingsgevallen mogelijk de termijn te verlengen. Hierin volgen de modelbeleidsregels het rijksbeleid niet, zoals onder Termijn reeds beargumenteerd.

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

Artikel 4. Jurisprudentie

Bij de beoordeling van rechtspraak die wordt gewezen na de heffing van belasting geldt als regel dat deze jurisprudentie geen invloed meer kan hebben op de vastgestelde belasting. Hierin wordt wederom het rijksbeleid gevolgd. Uitzondering op deze regel bestaat als het college van burgemeester en wethouders (dan wel de heffingsambtenaar, indien deze bevoegd is de beleidsregels vast te stellen) besluit een afwijkende regeling te treffen.

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

Artikel 5. Mededeling van afwijzing

Indien uit onderzoek blijkt dat belanghebbende niet in aanmerking komt voor een ambtshalve vermindering wordt hem dat schriftelijk medegedeeld: in de uitspraak op bezwaar of in de beslissing op zijn verzoekschrift. Indien 'enig feit' (anders dan een ingekomen bezwaar- of verzoekschrift) aanleiding gaf tot het ambtshalve onderzoeken van de hoogte van de belasting en dergelijk onderzoek leidt uiteindelijk niet tot het verlenen van ambtshalve vermindering, bestaat er naar onze mening geen noodzaak belastingplichtige mededeling te doen van het onderzoek of de uitkomst daarvan.

Artikel 6. Slotbepaling

De slotbepaling is zoals te doen gebruikelijk bij onze modelbeleidsregels. Het tweede lid van dit artikel kan komen te vervallen indien de gemeente nog geen eerdere beleidsregels op dit punt had vastgesteld. Overigens gelden voor deze modelbeleidsregels de gebruikelijk regels met betrekking tot bekendmaking (artikel 3:42 Awb jo. artikel 139 tot en met 144 van de Gemeentewet). Derhalve zal in een van overheidswege uitgegeven blad, een dag-, nieuws- of huis-aan-huisblad of op andere geschikte wijze melding gemaakt moeten worden van het vaststellen van de beleidsregels en van de mogelijkheid deze kosteloos in te zien.

Ten slotte

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

Voorbeeld:

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

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

Jurisprudentie

JG 04.0044

JG 04.0073

[1] Veel gemeenten hanteren als alternatief voor de vijfjaarstermijn een driejaarstermijn. Dan luidt deze bepaling: de termijn door welks verloop na het tijdstip van het ontstaan van de belastingschuld op voet van

artikel 11, derde lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, de bevoegdheid tot het vaststellen van een aanslag verval. Zie verder de toelichting, onder Termijn..

Terug naar de verwijzing naar voetnoot [1] in de tekst

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

Terug naar de verwijzing naar voetnoot [2] in de tekst

© 2006 Sdu Uitgevers bv