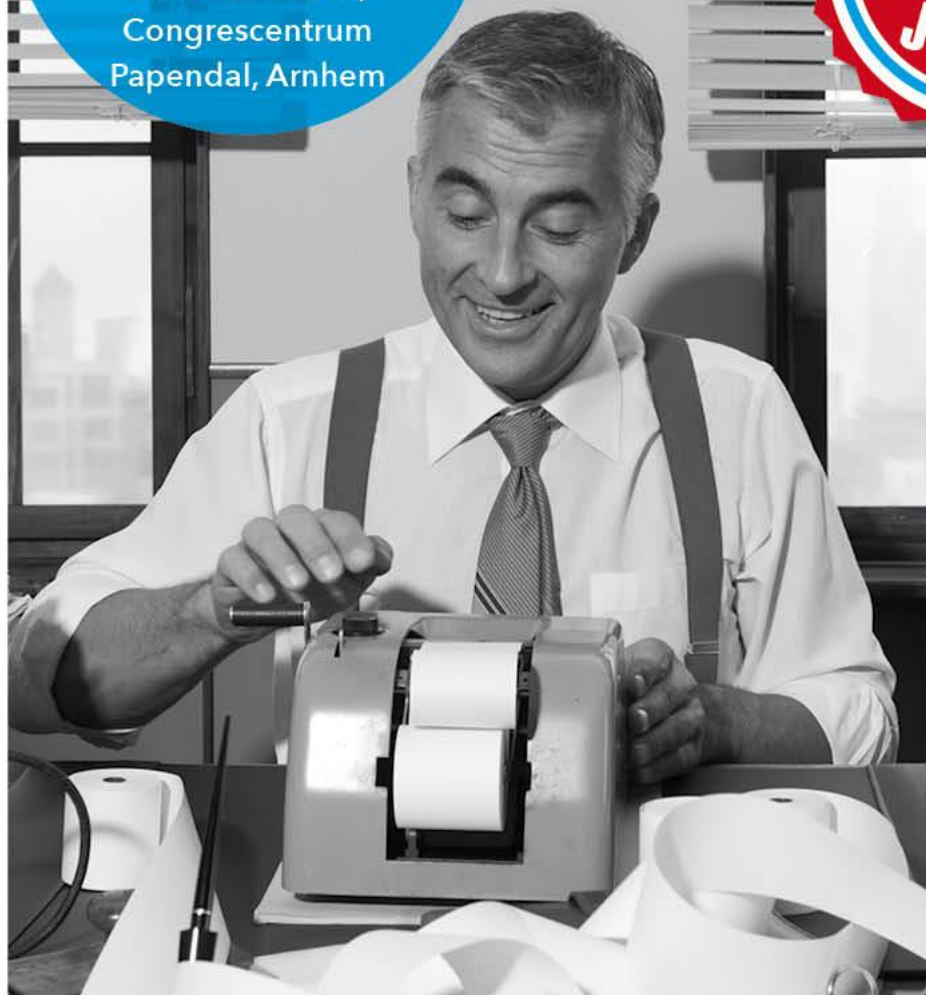




Belasting- conferentie 2019

19 en 20 maart,
Congrescentrum
Papendal, Arnhem

25 jaar voor en door mensen





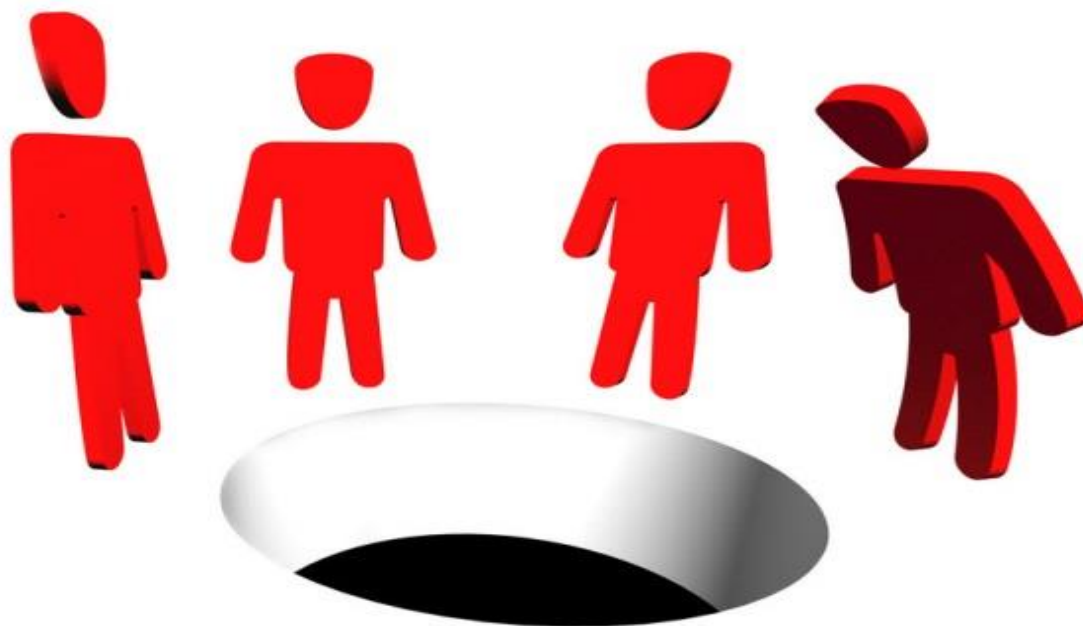
Valkuilen bij lokale belastingen ...en hoe ze te vermijden

Van den Bosch en Partners

mr. R.M.M. Duits

mr. A.A.C. Bruijns

20 maart 2019



Onderwerpen

- De op de zaak betrekking hebbende stukken
- Communicatie en overleg bij kostendekkende heffingen
- Communicatie via e-mail

Op de zaak betrekking hebbende stukken



Valkuilen

- Onbekendheid met de (ruime) verplichtingen van het verstrekken van de op de zaak betrekking hebbende stukken.
- Niet alle relevante stukken aan belanghebbende verstrekken of niet inbrengen in de beroepsprocedure, inclusief (in elektronische vorm vastgelegde) gegevens uit databases.
- Kosten en/of inhoudelijke consequenties.

Op de zaak betrekking hebbende stukken

Verplichtingen in de Awb

- Bij horen in de bezwaarfase: bezwaarschrift en alle verder op de zaak betrekking hebbende stukken dienen voorafgaand aan het horen gedurende ten minste een week voor belanghebbenden ter inzage te liggen (art. 7:4 lid 2 Awb).
- Niet verplicht indien geen enkele aanduiding van bezwaargronden (HR 8 maart 2019, ECLI:NL:HR:2019:322).
- Beroepsfase: verplichte toezending op de zaak betrekking hebbende stukken aan de rechter binnen 4 weken (art. 8:42 lid 2 Awb).

Op de zaak betrekking hebbende stukken

Art. 8:42 lid 1 Algemene wet bestuursrecht

- Verplichting voor de heffingsambtenaar *alle* op de zaak betrekking hebbende stukken aan de rechter te verstrekken.
- Doel: *level playing field*, waarborgen dat een procedure wordt beslecht op basis van alle relevante feitelijke gegevens die de heffingsambtenaar ter beschikking staan of hebben gestaan.
- Belanghebbende wordt in staat gesteld zich over deze stukken uit te laten.
- De rechter kan zijn oordeel vellen op basis van alle op de zaak betrekking hebbende stukken.

Op de zaak betrekking hebbende stukken

Art. 8:42 lid 1 Algemene wet bestuursrecht

- Praktijk: niet alle stukken hoeven aan de rechtbank te worden verstrekt, omdat belanghebbende daar al over beschikt.
- Hiermee wordt het doel uit het oog verloren: namelijk de rechter volledig inzicht geven in alle op de zaak betrekking hebbende stukken.
- Als toch een bepaald stuk niet is overgelegd: belanghebbende moet voldoende gemotiveerd stellen dat een stuk van enig belang kan zijn geweest.
- Geen hoge eisen aan stelplicht belanghebbende.

Op de zaak betrekking hebbende stukken

Gevolgen bij het niet (of niet tijdig) verstrekken:

- Inhoudelijke consequenties: de rechter kan de gevolgtrekkingen maken die hem geraden voorkomen (art. 8:31 Awb).
- Proceskostenvergoeding.
- Vergoeding griffierecht.

Op de zaak betrekking hebbende stukken

Hoge Raad 4 mei 2018 (ECLI:NL:HR:2018:672)

- Alle stukken die de heffingsambtenaar ter beschikking staan of hebben gestaan en van (enig) belang kunnen zijn voor de beslechting van de geschilpunten.
- Stukken die na de bezwaarfase beschikbaar komen: onverwijld verstrekken aan de rechter.
- Stukken die de heffingsambtenaar ter beschikking staan, maar die niet zijn gebruikt ter onderbouwing besluit.
- Stukken die passages bevatten: stukken als geheel verstrekken en niet slechts de betreffende passages.
- Stukken niet beperkt tot op papier verstrekte gegevens; dus ook in elektronische vorm vastgelegde gegevens.

Op de zaak betrekking hebbende stukken

...vervolg Hoge Raad 4 mei 2018

In **elektronische vorm** vastgelegde gegevens:

- Grafische weergaven en afbeeldingen, die – op papier of in andere vorm – leesbaar/waarneembaar kunnen worden gemaakt (art. 8:42 Awb van toepassing).
- In beginsel niet softwareprogramma's en andere elektronische systemen voor gegevensopslag, gegevensbewerking, gegevensverwerking, of gegevensbeheer (art. 8:42 in beginsel niet van toepassing).
- Elektronische gegevens vormen de zaakstukken voor zover ze van belang zijn en raadpleegbaar zijn met het oog op de zaak (geschil), en moeten ter beschikking worden gesteld.

Zaakstukken – ‘black box’

Hoge Raad 17 augustus 2018 (ECLI:NL:HR:2018:1316)

- WOZ-waarde komt (vaak) tot stand o.b.v. geautomatiseerd proces van modelmatige waardebeoordeling.
- Heffingsambtenaar moet de daarbij gemaakte en gebruikte keuzes, gegevens en aannames inzichtelijk en controleerbaar maken, indien de belanghebbende dat wenst.
- Zo niet: een ongelijkwaardige procespositie van partijen.
- Grondstaffels zijn het resultaat van die keuzes, gegevens en aannames, en moeten daarom desgevraagd worden overgelegd.

Op de zaak betrekking hebbende stukken



Communicatie/overleg bij kostendekkende heffingen



Valkuilen

- Geen goede communicatie/overleg tussen de verschillende vakafdelingen, afdeling financiën en belastingen voorafgaand aan vaststellen begroting en verordening.
- Gevolg: risico's in procedures waarbij de kostendekking ter discussie staat (leges, rioolheffing, afvalstoffenheffing).

Wat is het probleem

- Begroting is vaak niet ingericht om fiscaal inzicht te bieden.
- Administratie is niet ingericht op fiscale vraagstukken.
- Besluitvorming rond begroting en verordening sluit niet op elkaar aan.
- Om fiscale risico's te herkennen dient men te beschikken over zowel financiële en fiscaal-juridische kennis.

- Nieuwe Besluit Begroting en Verantwoording Provincies en Gemeenten (BBV) verplicht wel het hebben van overzichten van kostendekkende heffingen in begroting, maar op een hoog aggregatieniveau.
- Overzicht in begroting is dus niet voldoende in een fiscale procedure. Ook de onderliggende cijfers moeten ingebracht worden en worden ook beoordeeld.
- Momenteel veel procedures aanhangig die met name betrekking hebben op de financiële verslaglegging en de regels van het BBV.

Fiscale eisen belastingrechter:

1. Maximaal 100% kostendekking;
 2. Begroting is leidend en posten moeten herleidbaar zijn tot begroting;
 3. Toerekening mag niet in strijd met BBV zijn.
 4. Ramingen van baten en lasten moeten inzichtelijk zijn.
- Toetsing kostendekking vindt plaats op basis van ramingen van het belastingjaar dat in geschil is.

Praktijkvoorbeelden risico's:

1. Gemeente spaart op begrotingsbasis voor toekomstige investeringen/onderhoud en doet dit middels een (bestemmings)reserve.
2. Structureel meer investeringen ramen dan daadwerkelijk plaatsvinden.
3. Extracomptabele toerekening van BTW.

1. Reserves en voorzieningen:

- Men mag sparen voor toekomstige investeringen of onderhoud, maar dat moet middels een voorziening (art. 44 BBV).
- Mede op verzoek accountants is (wordt?) veel geschoven tussen reserves en voorzieningen.
- Dotatie aan reserve vormt geen last in de begroting:
 - *Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden 27 maart 2018, ECLI:NL:GHARL:2018:2802.*
 - *HR 15 maart 2019, ECLI:NL:HR:2019:351.*

1. Reserves en voorzieningen:

- HR 17 februari 2017, ECLI:NL:GHARL:2016:1014
(gemeente Overbetuwe)
- 6,8 miljoen onttrokken aan bestemmingsreserve riolering ten gunste van de algemene middelen.
- Als overschotten worden gerealiseerd door uitstel van activiteiten of investeringen, dan moeten deze overschotten echter binnen de heffing worden besteed (en dus eigenlijk in een voorziening komen i.p.v. een reserve).
- Dus had de onttrekking geraamd moeten worden.

1. Reserves en voorzieningen:

- De belastingrechter oordeelt dus indirect over de gevolgen van keuzes in eerdere belastingjaren.
- Inclusief onttrekking was sprake van overschrijding in betekenende mate (10% of meer. Zie *HR 10 april 2009, ECLI:NL:HR:2009:BC3691*) → aanslag vernietigd.

2. Bijstellen ramingen

- In de Overbetuwe-casus werden kosten van areaaluitbreiding en kapitaallasten jaarlijks geraamd volgens investeringsplan van het Gemeentelijk Rioleringsplan (GRP).
- In het eerste jaar van uitvoering was echter al bekend was dat investeringsvolume zou achterblijven bij de ramingen.
- In het 5^e jaar kan men in redelijkheid niet meer uitgaan van deze ramingen → kostenpost niet toerekenbaar.
- Dus kritisch toetsen of eerdere ramingen niet bijgesteld moeten worden.

3. BTW

BTW die verhaald kan worden middels het BTW compensatiefonds mag (extracomptabel) worden toegerekend aan kostendekkende heffingen.

Daarbij zijn 3 methoden mogelijk:

1. Vast bedrag gebaseerd op korting gemeentefonds;
2. BTW op exploitatielasten en investeringen en in het belastingjaar;
3. BTW op exploitatielasten en kapitaallasten (afschrijving en rente?) van eerdere investeringen

3. BTW

- Derde methode leidt tot de meeste discussies:
- BTW alleen over afschrijvingsdeel of ook over rentedeel van de kapitaallasten?

A-G IJzerman heeft geoordeeld dat het niet reëel is rente te berekenen over een schuld of kapitaalbeslag dat er niet meer is (ECLI:NL:PHR:2018:1420) → dus alleen BTW op afschrijvingsdeel toe te rekenen.

Commissie BBV is andere mening toegedaan.

Uitspraak HR wordt rond de zomer verwacht.

Oplossing:

- Zorg dat de ramingen van kostendekkende heffingen vooraf beoordeeld worden op fiscaal-juridische risico's.
- Als éénmaal een procedure wordt gestart dan zijn de financiële keuzes immers al vastgelegd en kunnen fouten niet meer hersteld worden.
- De ramingen lasten en baten moeten dus tot stand komen door een samenwerking tussen de afdeling financiën, de vakafdelingen en de afdeling belastingen.
- Als belastingambtenaar kritisch toetsen of lasten niet ten onrechte of te hoog worden toegerekend.



19 en 20 maart, Congrescentrum Papendal, Arnhem

Communicatie per e-mail



Valkuilen

- Ten onrechte via e-mail communiceren in de ‘officiële’ bezwaarfase.
- Op een onjuiste manier weigeren om via e-mail te communiceren.

Communicatie per e-mail

Elektronisch berichtenverkeer – Afdeling 2.3 in de Awb

- Ziet in beginsel enkel op bestuursorganen, niet op verkeer met de rechter.
- 2:13 Awb: elektronisch berichtenverkeer tussen burger en bestuursorgaan is mogelijk, mits voldaan aan voorwaarden.
- 2:14 Awb: verzending bericht **door** het bestuursorgaan.
- 2:15 Awb: verzending bericht **naar** het bestuursorgaan.
- 2:16 Awb: elektronische handtekening.
- 2:17 Awb: tijdstip van verzending/ontvangst.

Communicatie per e-mail

Elektronische communicatie in de bezwaarfase

- Digitaal ingediende bezwaarschriften zijn aan te merken als 'bericht' in de zin afdeling 2.3 Awb.
- Ook schriftelijke machtiging als bedoeld in 2:1 lid 2 Awb kan elektronisch worden verstrekt.
- Doorzendverplichting van 2:3 Awb (en 6:15 Awb) ziet ook op elektronische berichten, mits voldaan aan de vereisten in afdeling 2.3.

Communicatie per e-mail

Voorbeelden openstelling elektronische weg (art. 2:15 Awb):

- Gepubliceerd besluit van algemene strekking.
- Melding gemaakt in gemeenteblad of regionaal blad.
- Vermeld op het aanslagbiljet/beschikking.
- Vermeld in de bijsluiter.
- Vermeld op de gemeentesite, of bijvoorbeeld bij een WOZ-portaal of iets dergelijks.

→ Openstelling moet wel ‘voldoende duidelijk’ zijn. Algemeen formulier of e-mailadres is dat niet (ABRvS 3 december 2008, ECLI:NL:RVS:2008:BG5897).

Communicatie per e-mail

Weigeringsgronden digitaal bezwaarschrift in art. 2:15 Awb:

- Bestuursorgaan heeft niet (uitdrukkelijk) kenbaar gemaakt dat elektronische weg is geopend (n.b.: nadere eisen of afbakening mogelijk).
- Onevenredige belasting voor bestuursorgaan.
- Betrouwbaarheid of vertrouwelijkheid zijn niet voldoende gewaarborgd → het risico van de verzending langs elektronische weg ligt bij de verzender, tenzij komt vast te staan dat het probleem is veroorzaakt door de ontvanger.

Let op: bij weigering dit zo spoedig mogelijk meedelen aan de afzender!

Communicatie per e-mail

Elektronisch bezwaarschrift en ontvankelijkheid

- Het vereiste van ondertekening van het bezwaarschrift (art. 6:5, aanhef, Awb).
 - Zie ook art. 2:16 Awb: elektronische handtekening mogelijk indien voldoende betrouwbare methode gebruikt.
 - Niet-ontvankelijkverklaring *kan* (geen verplichting):
 - Indien niet voldaan aan art. 6:5 Awb.
 - Indien bezwaarschrift is geweigerd op grond van art. 2:15 Awb.
- Mits met *bepaalde termijn* gelegenheid is geboden voor herstel verzuim.

Communicatie per e-mail

Hoge Raad 19 oktober 2018 (ECLI:NL:HR:2018:1967)

- Art. 2:14 Awb: bereikbaarheid gemachtigde via e-mail.
 - Gemachtigde verleent beroepsmatig rechtsbijstand.
 - Bezwaarschrift per brief en vanaf e-mailadres gemachtigde verstuurd aan de gemeente.
 - E-mailadres is vermeld in diverse stukken die de gemachtigde heeft ingediend in procedures tegen de gemeente.
 - Communicatie gemachtigde per e-mail met gemeente over andere procedures.
- Eerst bij brief, en vervolgens bij e-mail (tweemaal) aan gemachtigde verzocht gronden aan te vullen.

Communicatie per e-mail

...vervolg Hoge Raad 19 oktober 2018

- Oordeel HR: gemachtigde kenbaar gemaakt dat hij via e-mail voldoende bereikbaar was.
- Terughoudende beslissing van de Hoge Raad.
- Enkele bekendheid met een e-mailadres is niet voldoende.
- Communicatie in de betreffende zaak wil nog niet zeggen dat dit ook in, of over andere zaken mogelijk is.

Communicatie per e-mail

