



Rapport

Datum: 9 november 2001
Rapportnummer: 2001/352

Klacht

Verzoeker klaagt erover dat het waterschap Rijn en IJssel niet heeft voldaan aan zijn verzoek om het door hem teveel betaalde aan verontreinigingsheffing over de belastingjaren 1995 tot en met 1999 aan hem terug te betalen. Verzoeker heeft in deze jaren verontreinigingsheffing voldaan voor een meerpersoonshuishouden (belast naar drie vervuilingseenheden), terwijl hij in deze periode alleen woonde (één vervuilingseenheid).

Beoordeling

1. Verzoeker heeft een éénpersoonshuishouden en verzocht het waterschap naar aanleiding van de aanslag verontreinigingsheffing 2001, die was gebaseerd op drie vervuilingseenheden (meerpersoonshuishouden), om vermindering van de aanslag tot het tarief voor een alleenwonende (op basis van één vervuilingseenheid). In januari 2001 voldeed het waterschap aan dit verzoek betreffende de heffingsjaren 2001 en 2000.

Bij brief van 26 februari 2001 verzocht verzoeker het waterschap om vermindering van de aanslagen verontreinigingsheffing tot het tarief voor een alleenwonende over de jaren 1995 tot en met 1999, omdat hij in die periode ook alleenwonend was. In zijn verzoek stelde hij dat hij het waterschap in het verleden meerdere brieven had gestuurd omtrent het kwartaalbedrag dat hij telkens moest betalen.

Het waterschap voldeed niet aan verzoekers verzoek. Verzoeker klaagt over de afwijzende beslissing van het waterschap. Volgens hem heeft hij, toen hij in 1995 in de flat kwam wonen, het waterschap telefonisch en schriftelijk gemeld dat hij alleen woonde.

2.1. Het waterschap stelt in reactie op de klacht dat verzoeker vanaf 15 mei 1995 belastingplichtig is voor de verontreinigingsheffing. De aanslag wordt geïncasseerd in vier kwartaaltermijnen door tussenkomst van het waterleidingbedrijf. Verder stelt het waterschap dat hem geen brieven of andere reacties van verzoeker, zoals gesteld door verzoeker, bekend zijn. Het waterschap neemt aan dat verzoeker zijn brieven betreffende het door hem te betalen kwartaalbedrag heeft gericht aan het waterbedrijf, aangezien dit bedrijf de waternota's, inclusief de verontreinigingsheffing en ingezetenenomslag, eenmaal per kwartaal int.

2.2. Het waterschap heeft in een vergelijkbare kwestie (geëindigd in rapport 2001/264 van de Nationale ombudsman) meegedeeld wat zijn beleid is inzake verzoeken om ambtshalve vermindering van aanslagen verontreinigingsheffing (zie Achtergrond, onder 6).

In onderhavige kwestie reageerde het waterschap op vergelijkbare wijze.

3.1. Artikel 18 van de Wet verontreiniging oppervlakte wateren (Wvo, zie Achtergrond, onder 1) bepaalde dat de vervuilingswaarde van de stoffen die vanuit een woonruimte

worden afgevoerd wordt gesteld op een gelijk aantal inwonerequivalenten (vervuilingseenheden) per woonruimte, met dien verstande dat dit aantal ten hoogste drieëneenhalf bedraagt. In dit artikel was verder neergelegd dat de vervuilingswaarde van de stoffen die vanuit een door één persoon gebruikte woonruimte worden afgevoerd één vervuilingseenheid bedraagt.

3.2. Artikel 132 van de Waterschapswet (zie Achtergrond, onder 2) bepaalt dat degene die ingevolge de belastingverordening aanspraak kan maken op een gehele of gedeeltelijke vrijstelling, vermindering, ontheffing of teruggaaf, binnen zes weken na dagtekening van de aanslag bij het waterschap een aanvraag kan indienen tot het verkrijgen van vrijstelling, vermindering, ontheffing of teruggaaf.

In artikel 7 van de Verordening verontreinigingsheffing 1997 van het waterschap (zie Achtergrond, onder 5) is bepaald dat de vervuilingswaarde van een woonruimte drie vervuilingseenheden is, indien de woonruimte aan het begin van het heffingsjaar wordt gebruikt door meer dan één persoon. Voor een woonruimte die op genoemd tijdstip door één persoon wordt gebruikt, wordt de vervuilingswaarde op één vervuilingseenheid vastgesteld. Volgens deze bepaling gebeurt dit op aanvraag van de belastingplichtige.

Op basis van bovengenoemde bepalingen kan een belastingplichtige die op 1 januari van het heffingsjaar alleenwonend was binnen zes weken na dagtekening van de aanslag verontreinigingsheffing (met een vervuilingswaarde van drie vervuilingseenheden) het waterschap verzoeken om de vervuilingswaarde op één vervuilingseenheid te stellen.

3.3. Enerzijds stelt verzoeker dat hij vanaf 1995 het waterschap schriftelijk en telefonisch heeft gemeld alleenwonend te zijn, anderzijds stelt het waterschap dat de door verzoeker bedoelde brieven en telefonische melding niet bij het waterschap bekend zijn. Het waterschap vermoedt dat verzoeker zijn brieven over het door hem te betalen kwartaalbedrag heeft gericht aan het waterbedrijf in plaats van aan het waterschap.

Verzoeker heeft niet op dit standpunt van het waterschap gereageerd.

Er zijn geen feiten of omstandigheden die de lezing van de één aannemelijker maken dan de lezing van de ander. Gelet hierop is niet vast te stellen dat de door verzoeker bedoelde brieven (waarvan hij overigens geen afschriften kan overleggen) c.q. meldingen bij (de rechtsvoorgangster van) het waterschap zijn aangekomen. Het risico van het niet aankomen van poststukken die niet worden verstuurd per aangetekend schrijven is in beginsel voor de verzender, in dit geval derhalve voor verzoeker.

Gelet hierop wordt ervan uitgegaan dat de brief van 26 februari 2001 het eerste schriftelijke verzoek is betreffende het aantal vervuilingseenheden dat het waterschap van verzoeker ontving met betrekking tot de jaren 1995 tot en met 1999.

3.4. Op grond van artikel 134 van de Waterschapswet (zie Achtergrond, onder 2) kan het waterschap ambtshalve vermindering, ontheffing, teruggaaf of vrijstelling verlenen van waterschapsbelasting.

3.5. Op grond van artikel 123 van de Waterschapswet (zie Achtergrond, onder 2) vindt de heffing en invordering van waterschapsbelastingen plaats met toepassing van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (Awr) en de Invorderingswet als waren die belastingen rijksbelastingen.

3.6. In artikel 65 van de Awr (zie Achtergrond, onder 3) is neergelegd dat de Belastingdienst (de inspecteur) een onjuiste belastingaanslag ambtshalve kan verminderen. Tevens is in dat artikel bepaald dat een in de belastingwet voorziene vermindering, ontheffing of teruggaaf door de inspecteur ambtshalve kan worden verleend. Het gebruik van deze bevoegdheid is nader uitgewerkt in de resolutie van de Staatssecretaris van Financiën van 25 maart 1991, DB 89/735 (zie Achtergrond, onder 4). Krachtens deze resolutie dient de Belastingdienst op een daartoe strekkend verzoek ambtshalve de vermindering of teruggaaf te verlenen waarvoor de belanghebbende redelijkerwijs in aanmerking komt indien enig feit de conclusie rechtvaardigt dat een belastingaanslag tot een te hoog bedrag is vastgesteld. Uitgangspunt van genoemde resolutie is dat toepassing van artikel 65 van de Awr is gebonden aan een termijn van vijf jaren ingaande op het tijdstip waarop de belastingschuld is ontstaan.

3.7. In het hierboven onder 2.2. genoemde rapport overweegt de Nationale ombudsman dat het vanwege de gezamenlijke wettelijke basis van het instituut van ambtshalve vermindering voor zowel de rijksoverheid als voor de lokale overheid in artikel 65 Awr voor de hand ligt dat zoveel mogelijk wordt gestreefd naar uniformiteit van beleid. Vanuit deze basisgedachte van uniformiteit lijkt het aangewezen en gewenst dat waterschappen met betrekking tot hun beleid terzake van ingediende verzoeken om ambtshalve vermindering of teruggaaf van belastingaanslagen aansluiting zoeken bij de door de Belastingdienst gehanteerde voorschriften zoals neergelegd in eerdergenoemde resolutie van de Staatssecretaris van Financiën, althans zich oriënteren op de grondslagen daarvan (zie Achtergrond, onder 6).

3.8. Het dagelijks bestuur van de Unie van Waterschappen heeft, na hierover door de Nationale ombudsman te zijn benaderd, bij besluit van 19 oktober 2001 modelbeleidsregels vastgesteld voor het verlenen van ambtshalve vermindering van belastingen (zie Achtergrond, onder 7.).

Met het vaststellen van deze modelbeleidsregels is beoogd het terzake geldende beleid bij waterschappen zoveel mogelijk te uniformeren.

Bij het formuleren van het modelbeleid is nauwe aansluiting gezocht bij het terzake geldende rijksbeleid en bij het modelbeleid van de Vereniging van Nederlandse

Gemeenten.

De Unie stelt zich op het standpunt dat de redelijkheid met zich brengt dat voor ambtshalve verminderingen eenzelfde termijn wordt gehanteerd als de termijn die geldt voor het opleggen van navorderingen en naheffingsaanslagen, derhalve een termijn van vijf jaar.

4. Vermindering, ontheffing, teruggaaf of vrijstelling van waterschapsbelasting kan door het waterschap op twee verschillende wijzen worden verleend: ofwel naar aanleiding van een daartoe door de belastingplichtige ingediende aanvraag, op grond van artikel 132 van de Waterschapswet en de Verordening verontreinigingsheffing van het waterschap, ofwel ambtshalve, op grond van artikel 134 van de Waterschapswet in samenhang met artikel 65 van de Awr. Laatstgenoemd artikel - welk artikel op grond van artikel 123 van de Waterschapswet ook van toepassing is op waterschappen - bepaalt dat een in de belastingwet voorziene vermindering, ontheffing of teruggaaf ambtshalve kan worden verleend.

Het verstreken zijn van de termijn (van zes weken) die geldt voor het indienen van een aanvraag om de vervuilingswaarde op één vervuilingseenheid te stellen (de hierboven eerstgenoemde wijze), staat niet in de weg aan de mogelijkheid tot het verlenen van ambtshalve vermindering op grond van artikel 134 van de Waterschapswet in samenhang met artikel 65 van de Awr. Uit de resolutie van de Staatssecretaris (in paragraaf 3. "Gevalen waarin ambtshalve vermindering of teruggaaf wordt verleend" onder 1. en 2.) blijkt dat het instituut van ambtshalve vermindering of teruggaaf in artikel 65 van de Awr juist mede is bedoeld voor situaties waarin een dergelijke termijn is overschreden, dan wel enig feit de conclusie rechtvaardigt dat een belastingaanslag tot een te hoog bedrag is vastgesteld.

5. Het waterschap stelt bij het verlenen van ambtshalve vermindering de vijf-jarentermijn te hanteren, zoals bedoeld in de resolutie van de Staatssecretaris van Financiën, en in dergelijke gevallen extracomptabel restitutie te verlenen voorzover het betreft de periode vóór het lopende en het voorafgaande kalenderjaar. Gelet hierop en gezien het bovenstaande onder 4., heeft het waterschap verzoekers in 2001 ingediende verzoek om ambtshalve vermindering in redelijkheid niet kunnen afwijzen, voorzover het betreft de jaren 1996, 1997, 1998 en 1999 door er op te wijzen dat het waterschap ingeval van overschrijding van de indieningstermijn van artikel 132 van de Waterschapswet niet verder teruggaat dan het lopende en het voorafgaande kalenderjaar.

Indien verzoekers woning in de jaren 1996, 1997, 1998 en 1999 alleen door verzoeker werd gebruikt, is de belastingaanslag verontreinigingsheffing woonruimte tot een te hoog bedrag vastgesteld en komt verzoeker, gelet op de datum (26 februari 2001) van zijn verzoek om ambtshalve vermindering over de jaren 1995 tot en met 1999 op grond van artikel 65 van de Awr en de ook door het waterschap gehanteerde vijfjaren termijn redelijkerwijs in aanmerking voor ambtshalve vermindering van de aanslagen

verontreinigingsheffing over 1996, 1997, 1998 en 1999.

De onderzochte gedraging is niet behoorlijk.

Het voorgaande geeft aanleiding in dit rapport een aanbeveling op te nemen.

Conclusie

De klacht over de onderzochte gedraging van het dagelijks bestuur van het waterschap Rijn en IJssel is gegrond, voor zover deze betrekking heeft op de jaren 1996, 1997, 1998 en 1999.

AANBEVELING

Het dagelijks bestuur van het waterschap Rijn en IJssel wordt in overweging gegeven opnieuw te beslissen op verzoekers verzoek tot restitutie van het verschil tussen het door hem in de jaren 1996, 1997, 1998 en 1999 betaalde bedrag aan verontreinigingsheffing op basis van drie vervuilingseenheden en het bedrag aan verontreinigingsheffing op basis van één vervuilingseenheid over die periode, met inachtneming van hetgeen hiervoor is overwogen in de Beoordeling.

Onderzoek

Op 13 maart 2001 ontving de Nationale ombudsman een verzoekschrift van de heer S. te Winterswijk, met een klacht over een gedraging van het dagelijks bestuur van het waterschap Rijn en IJssel .

Naar deze gedraging werd een onderzoek ingesteld.

In het kader van het onderzoek werd het waterschap verzocht op de klacht te reageren en een afschrift toe te sturen van de stukken die op de klacht betrekking hebben.

Tevens werd het waterschap een aantal specifieke vragen gesteld.

Vervolgens werd verzoeker in de gelegenheid gesteld om op de door het waterschap verstrekte inlichtingen te reageren. Verzoeker maakte van die gelegenheid geen gebruik.

Het resultaat van het onderzoek werd als verslag van bevindingen gestuurd aan betrokkenen.

Noch verzoeker noch het waterschap gaf binnen de gestelde termijn een reactie.

Het besluit van 19 oktober 2001 van het dagelijks bestuur van de Unie van Waterschappen tot vaststelling van modelbeleidsregels voor het verlenen van ambtshalve vermindering

van belastingen gaf aanleiding het verslag aan te vullen.

Bevindingen

De bevindingen van het onderzoek luiden als volgt:

A. feiten

1. Verzoeker schreef het waterschap Rijn en IJssel (hierna: het waterschap) op 26 februari 2001:

"...Ik heb vanaf 1 januari 2001, een éénpersoons huishouden aangegeven op de aanslag die mij toen werd toegezonden. Maar toen ik later, m'n oudere rekeningen bekeek, zag ik tot m'n grote verbazing dat: vanaf het moment dat ik hier kwam wonen (sinds mei 1995), ik altijd ingeschreven heb gestaan, bij Waterschap Rijn en IJssel, met een meer persoonshuishouden.

Ik weet nog goed, dat ik u in het verleden meerdere brieven heb gestuurd omtrent het kwartaal bedrag wat ik telkens moest betalen f 1257,- ±.

Ik schreef toen al, dat ik hier alleen woonde en niet met 10 personen. Aangezien ik hier al vanaf 1995 altijd alleen gewoond heb en betaald heb voor een meer persoons huishouden, vind ik dat ik het recht heb, om het geld wat ik deze jaren te veel heb betaald terug gestort krijg op mijn girorekening (...).

Toen ik hier kwam wonen, was ik net 22 jaar oud, en wist niet precies hoe alles met rekeningen enzo in zijn werk gingen.

Daarna kwam ik al snel in de financiële problemen, tot juni 2000 heb ik al die tijd bij de IKB gelopen (schuld hulp verlening) om uit deze schulden te komen.

Gedurende deze periode heb ik totaal geen inzicht in mijn rekeningen gehad, rekeningen gingen naar de IKB.

Ik hoop dat u er begrip voor heeft dat ik de laatste 5 jaar niet in de gaten heb gehad, dat ik al die tijd voor een meer persoons huishouden heb betaald. De woningbouwvereniging (...) en IKB weten beiden dat ik hier altijd alleen gewoond heb.

Hopelijk heb ik u voldoende ingelicht..."

2. Het waterschap deelde verzoeker bij brief van 1 maart 2001 het volgende mee:

"...Met betrekking tot de heffing van verontreinigingsheffing wordt elke gebruiker van een woonruimte forfaitair belast naar 3 vervuilingseenheden. Degene die op de

1e januari van een heffingsjaar een woonruimte alleen bewoont, kan -uitsluitend op aanvraag- in aanmerking komen voor ontheffing tot 1 vervuilingseenheid.

Informatie daaromtrent treft u aan op het aanslagbiljet.

Een schriftelijke aanvraag moet worden ingediend binnen zes weken na dagtekening van het aanslagbiljet.

Een niet tijdig ingediende aanvraag is formeel niet ontvankelijk wegens tijdsoverschrijding.

Het indienen van een aanvraag om ontheffing tot 1 vervuilingseenheid is dus overgelaten aan het initiatief van de belastingschuldige zelf.

Betrokkene wordt hierop nadrukkelijk -niet in de laatste plaats door informatie op het aanslagbiljet- gewezen.

Is de belastingschuldige zelf nalatig om binnen de voorgeschreven termijn zo'n aanvraag in te dienen, dan is de aanvraag, zoals hiervoor vermeld, niet ontvankelijk.

Uit billijkheidsoverwegingen wordt door dit waterschap zo'n niet ontvankelijke aanvraag evenwel nog ambtshalve met terugwerkende kracht tot het voorgaande heffingsjaar in behandeling genomen.

Uit het bovenstaande moge duidelijk blijken dat uw aanvraag om ontheffing voor de heffingsjaren 1995 t/m 1999 niet in behandeling kan worden genomen.

Dit beleid wordt éénduidig in alle gevallen zo toegepast. Afwijking daarvan in een individueel geval zou leiden tot een vorm van ongelijke behandeling, hetgeen zich niet verdraagt met het fiscale recht..."

B. Standpunt verzoeker

Voor het standpunt van verzoeker wordt verwezen naar de klachtsamenvatting onder Klacht. Verzoeker wijst er in zijn verzoekschrift onder meer op dat de Belastingdienst te weinig betaalde belasting tot vijf jaar terug kan opeisen. Verder stelt verzoeker dat hij, toen hij in 1995 in de flat kwam wonen, het waterschap telefonisch en schriftelijk heeft gemeld dat hij alleen woonde. Ook zou hij in de loop der jaren het waterschap meerdere brieven hebben geschreven over het door hem te betalen kwartaalbedrag. Verzoeker kon de Nationale ombudsman geen afschriften van zijn brieven aan het waterschap of bewijzen van verzending van die brieven doen toekomen.

C. Standpunt waterschap Rijn en IJssel

In reactie op de klacht deelde het waterschap op 13 juni 2001 het volgende mee:

Door middel van de bij de aanslag verontreinigingsheffing 2001 gevoegde antwoordkaart heeft (verzoeker; N.o.) vermindering van de aanslag tot het tarief voor een alleenwonende gevraagd. Hij gaf daarbij aan sinds 10 december 1999 alleen te wonen. Bij een voor bezwaar vatbare beschikking van 30 januari 2001 is (verzoeker; N.o.) meegedeeld dat de aanvraag om ontheffing van de aanslag verontreinigingsheffing wegens alleenbewoning is toegewezen over de heffingsjaren 2000 en 2001. De bedragen van de ontheffing zijn respectievelijk f 138,- en f 154,80. Met zijn brief van 26 februari 2001 verzocht (verzoeker; N.o.) om ontheffing van de aanslagen verontreinigingsheffing over 1995 tot en met 1999, op grond dat hij in die periode eveneens alleenwonend was. Met de brief van 1 maart 2001 is (verzoeker; N.o.) meegedeeld dat de aanvraag om ontheffing voor de heffingsjaren 1995 tot en met 1999 niet in behandeling kon worden genomen, omdat het verzoek niet tijdig werd ingediend. Met zijn brief van 7 maart 2001 heeft (verzoeker; N.o.) hierover een klacht ingediend bij de Nationale ombudsman. (Verzoeker; N.o.) klaagt erover dat het waterschap Rijn en IJssel niet heeft voldaan aan zijn verzoek hem het door hem teveel betaalde aan verontreinigingsheffing over de belastingjaren 1995 tot en met 1999 terug te betalen. Volgens (verzoeker; N.o.) heeft hij in deze jaren verontreinigingsheffing voldaan voor een meerpersoonshuishouden (belast naar drie vervuilingseenheden), hoewel hij in deze periode alleenwonend was.

(Verzoeker; N.o.) is vanaf 15 mei 1995 belastingplichtig voor de verontreinigingsheffing. De aanslag wordt geïncasseerd in vier kwartaaltermijnen door tussenkomst van Waterleidingmaatschappij Oost Gelderland, nu Waterbedrijf Gelderland. Met ingang van 1996 zijn de aanslagen steeds in de eerste week van januari aan (verzoeker; N.o.) op zijn woonadres (...) in Winterswijk gestuurd, in 1996 door het Zuiveringsschap Oostelijk Gelderland en vanaf 1997 door het Waterschap Rijn en IJssel, rechtsopvolger van het zuiveringsschap. De aanslagen zijn niet rechtstreeks aan de IKB gestuurd. Gelet op het feit dat sprake was van een vrijwillige schuldsanering, is het niet aannemelijk dat er in die periode een postblokkade was. (Verzoeker; N.o.) stelt in zijn brief van 7 maart 2001 dat hij, nadat hij in de flat kwam wonen, heeft gebeld met het Waterschap Rijn en IJssel en ook een briefje schreef. In 1995 bestond het Waterschap Rijn en IJssel nog niet; de rechtsvoorganger, Zuiveringsschap Oostelijk Gelderland, heeft geen brief van (verzoeker; N.o.) ontvangen. In zijn brief van 27 februari 2001 stelt (verzoeker; N.o.) dat hij het waterschap in het verleden meerdere brieven heeft gestuurd over het te betalen kwartaalbedrag. Het waterschap heeft echter geen enkele brief ontvangen. Aangenomen wordt dat (verzoeker; N.o.) deze brieven heeft gericht aan het waterbedrijf, omdat dit bedrijf de waternota's, inclusief de verontreinigingsheffing en ingezetenenomslag, eenmaal per kwartaal int.

Artikel 16, eerste lid, van de Verordening verontreinigingsheffing 2001 bepaalt dat de vervuilingswaarde van een woning 3 vervuilingseenheden is indien die woonruimte bij het begin van het heffingsjaar of, indien de heffingsplicht in de loop van het heffingsjaar aanvangt, bij de aanvang van de heffingsplicht, wordt gebruikt door meer dan één persoon.

Voor een woonruimte die op genoemd tijdstip door één persoon wordt gebruikt, wordt **op aanvraag van de gebruiker**, de vervuilingswaarde op 1 vervuilingseenheid vastgesteld. Het aanvragen van een ontheffing tot één vervuilingseenheid wordt overgelaten aan het initiatief van de belastingplichtige zelf. Elke belastingplichtige wordt daarop gewezen in de toelichting op de achterzijde van het aanslagbiljet en in de bijsluiter bij de aanslag. De ontheffing die op aanvraag wordt verleend is gebaseerd op artikel 132 van de Waterschapswet. In dit artikel is bepaald dat een aanvraag om ontheffing moet worden ingediend binnen zes weken nadat de omstandigheid welke de aanspraak deed ontstaan, zich heeft voorgedaan, of voor zover het een belasting betreft die bij wege van aanslag wordt geheven en op dat tijdstip nog geen aanslagbiljet is uitgereikt of ter post is bezorgd, binnen zes weken na de dagtekening van het aanslagbiljet moet zijn ingediend. Op grond van artikel 134 van de Waterschapswet juncto artikel 65 van de Algemene wet rijksbelastingen kan een dergelijke ontheffing ook ambtshalve worden verleend. In de regel wordt dan een termijn van 5 jaar gehanteerd, indien het gaat om toepassing van vermindering als sprake is geweest van een **onjuiste** belastingaanslag. De stelplicht van een juiste aanslag ligt in dit geval bij de belastingheffende instantie. Deze termijn kan met 5 jaar worden verlengd, indien belanghebbende aantoont dat, ten gevolge van een hem niet verwijtbare vergissing die de inspecteur ten tijde van de vaststelling van de belastingaanslag redelijkerwijs bekend had moeten zijn, de belastingaanslag tot een te hoog bedrag zou zijn vastgesteld. Het waterschap volgt deze uitleg. De belastingaanslag verontreinigingsheffing woonruimte is gebaseerd op het wettelijke woonruimteforfait van drie vervuilingseenheden en is daarom juist vastgesteld. De stelplicht van alleenbewoning rust op de belastingplichtige, die daarvoor tijdig een aanvraag moet indienen. De ontheffing voor de belastingplichtige die nalaat tijdig een aanvraag in te dienen wordt toegepast voor het lopende belastingjaar en het voorafgaande belastingjaar. De keuze voor deze termijn berust op de administratieve onmogelijkheid om de ontheffing over een langere periode in het verleden geautomatiseerd te verwerken. Het waterschap maakt namelijk voor meer dan 70 % van de belastingheffing gebruik van de diensten van nutsbedrijven (zgn. meeliften). Er wordt gebruik gemaakt van de verbruikersbestanden van de waterleidingbedrijven en de inning van de belastingaanslagen geschiedt in termijnen gelijktijdig met de voorschotnota's voor drinkwaterverbruik. Binnen deze bestanden is geautomatiseerde verwerking van een lagere heffing over een periode langer dan het lopende en het voorafgaande belastingjaar geen reële optie. Het gelijkheidsbeginsel brengt mee dat deze werkwijze voor het totale bestand van waterschap Rijn en IJssel wordt toegepast

4. Het voorgaande kan als volgt worden samengevat:

a. (Verzoeker; N.o.) heeft op 10 januari 2001 ontheffing van de aanslag verontreinigingsheffing over het belastingjaar 2001 aangevraagd, waarbij hij aangeeft sinds 10 december 1999 alleen te wonen. Deze aanvraag is tijdig ingediend. De ontheffing van de aanslag over 2001 is bij beschikking van 30 januari 2001 verleend. b. Uit een oogpunt van billijkheid is deze aanvraag beschouwd als een niet-ontvankelijke aanvraag over het

voorgaande belastingjaar, zodat bij dezelfde beschikking ambtshalve ontheffing van de aanslag over 2000 is verleend. c. (Verzoeker; N.o.) heeft niet eerder een aanvraag om ontheffing ingediend. De aanslagen over de periode vanaf januari 1996 zijn steeds naar zijn woonadres gestuurd. d. Er bestaat geen aanleiding ambtshalve ontheffing te verlenen, omdat geautomatiseerde verwerking over een langere periode niet mogelijk is en omdat zowel op de aanslagen als in de bijsluiters ruime bekendheid is gegeven aan het feit dat **op aanvraag** ontheffing kan worden verleend. e. Gelet op het gelijkheidsbeginsel bestaat er geen aanleiding in het geval van (verzoeker; N.o.) af te wijken van de vaste beleidslijn.

Achtergrond

1. Wet verontreiniging oppervlaktewateren (Wet van 12 februari 1969, Stb. 83)

Artikel 18 (zoals dit luidde tot 1 januari 2001):

"...1. Voor de heffingen en bijdragen geldt als grondslag de hoeveelheid of de hoedanigheid dan wel beide van de afvalstoffen, verontreinigende of schadelijke stoffen, in welke vorm ook, welke in een oppervlaktewater dan wel op een werk als bedoeld in artikel 1, eerste lid, worden gebracht.

2. In afwijking van het bepaalde in het eerste lid wordt met betrekking tot de vervuiling met zuurstofbindende stoffen voor woonruimten de vervuilingswaarde gesteld op een gelijk aantal inwonerequivalenten per woonruimte, met dien verstande dat dit aantal ten hoogste 3,5 bedraagt. Voor een woonruimte die wordt bewoond door één persoon, wordt de vervuilingswaarde gesteld op één inwonerequivalent..."

2. Waterschapswet (Wet van 2 september 1991, Stb. 444)

Artikel 123, tweede lid:

"Onverminderd het overigens in dit hoofdstuk bepaalde geschieden de heffing en de invordering van waterschapsbelastingen met toepassing van de Algemene wet, de Invorderingswet 1990 en de Kostenwet invordering rijksbelastingen als waren die belastingen rijksbelastingen."

Artikel 132, eerste en tweede lid:

"1. Degene die ingevolge de belastingverordening aanspraak kan maken op een gehele of gedeeltelijke vrijstelling, vermindering, ontheffing of teruggaaf kan binnen zes weken nadat de omstandigheid welke die aanspraak deed ontstaan, zich heeft voorgedaan, of, voor zover het een belasting betreft die bij wege van aanslag wordt geheven en op dat tijdstip nog geen aanslagbiljet is uitgereikt of ter post is bezorgd, binnen zes weken na de dagtekening van het aanslagbiljet, een aanvraag tot het verkrijgen van vrijstelling, vermindering, ontheffing of teruggaaf indienen bij de in artikel 123, derde lid, onderdeel b,

bedoelde ambtenaar van het waterschap.

2. Het eerste lid vindt overeenkomstige toepassing ingeval de belasting op andere wijze wordt geheven."

Artikel 134:

"Naast een in de belastingverordening voorziene vermindering, ontheffing of teruggaaf kan door de in artikel 123, derde lid, onderdeel *b*, bedoelde ambtenaar van het waterschap ook een in die verordening voorziene vrijstelling ambtshalve worden verleend."

3. **Algemene wet inzake rijksbelastingen** (Wet van 2 juli 1959, Stb. 301)

Artikel 11, derde lid:

"De bevoegdheid tot het vaststellen van de aanslag vervalt door verloop van drie jaren na het tijdstip waarop de belastingschuld is ontstaan. Indien voor het doen van aangifte uitstel is verleend, wordt deze termijn met de duur van dit uitstel verlengd."

Artikel 16, derde en vierde lid:

"3. De bevoegdheid tot het vaststellen van een navorderingsaanslag vervalt door verloop van vijf jaren na het tijdstip waarop de belastingschuld is ontstaan. Artikel 11, vierde lid, is te dezen van toepassing. Indien voor het doen van aangifte uitstel is verleend, wordt de navorderingstermijn met de duur van dit uitstel verlengd.

4. Indien te weinig belasting is geheven over een bestanddeel van het voorwerp van enige belasting dat in het buitenland wordt gehouden of is opgekomen, vervalt, in afwijking in zoverre van het derde lid, eerste volzin, de bevoegdheid tot navorderen door verloop van twaalf jaren na het tijdstip waarop de belastingschuld is ontstaan."

Artikel 20, derde lid:

"De bevoegdheid tot naheffing vervalt door verloop van vijf jaren na het einde van het kalenderjaar waarin de belastingschuld is ontstaan of de teruggaaf is verleend."

Artikel 65:

"1. Een onjuiste belastingaanslag of beschikking kan door de inspecteur ambtshalve worden verminderd. Een in de belastingwet voorziene vermindering, ontheffing of teruggaaf kan door hem ambtshalve worden verleend.

2. Het eerste lid is van overeenkomstige toepassing ten aanzien van degene die een onjuist bedrag op aangifte heeft voldaan of afgedragen, of van wie een onjuist bedrag is ingehouden."

4. Voorschriften inzake het ambtshalve verlenen van verminderingen of teruggaven

(Resolutie van de Staatssecretaris van Financiën van 25 maart 1991, nr. DB89/735)

"Par. 1. Inleiding

1.1. In artikel 65 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen is de inspecteur de bevoegdheid gegeven ambtshalve vermindering van belastingaanslagen alsmede van ingehouden dan wel op aangifte afgedragen of voldane belastingbedragen te verlenen. Tevens is in dat artikel bepaald dat een in de belastingwet voorziene vermindering, ontheffing of teruggaaf door de inspecteur ambtshalve kan worden verleend. Mij is gebleken dat het wenselijk is de uitvoeringsvoorschriften op dit punt opnieuw vast te stellen.

1.2. In de hieronder opgenomen nieuwe voorschriften 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 Algemene wet inzake rijksbelastingen te weinig geheven belasting kan worden nagevorderd, onderscheidenlijk nageheven (...).

Daarbij is mede overwogen dat rechtsvorderingen ter zake van geldschulden ten laste van het Rijk na vijf jaren verjaren. De termijn waarbinnen ambtshalve vermindering of teruggaaf wordt verleend is voor gevallen, waarin er sprake is van een redelijkerwijs kenbare vergissing, verlengd met vijf jaren (...).

(...)

1.4. In deze aanschrijving is een in beginsel uitputtende regeling gegeven van de gevallen, waarin ambtshalve vermindering of teruggaaf van belasting wordt verleend. De uitvoering van de regeling is volledig aan de inspecteurs gedelegeerd.

(...)

2.2. Voor de toepassing van de aanschrijving wordt verstaan onder:

(...)

b. de vijf-jaarstermijn: de termijn waarbinnen op de voet van de artikelen 16, derde en vierde lid en 20, derde lid van de Algemene wet inzake rijksbelastingen de te weinig geheven belasting kan worden nagevorderd, onderscheidenlijk nageheven;

Par.3. Gevallen waarin ambtshalve vermindering of teruggaaf wordt verleend

3.1. Indien wegens het te laat indienen van een bezwaarschrift of een in de wet voorzien verzoekschrift dan wel om andere redenen van formele aard de reclamant of de verzoeker niet ontvankelijk is in zijn bezwaar of verzoek, verleent de inspecteur bij de uitspraak waarin de niet-ontvankelijkheid wordt uitgesproken, ambtshalve de vermindering of teruggaaf waarvoor de reclamant of de verzoeker redelijkerwijs in aanmerking komt.

3.2. In andere gevallen dan die, welke zijn genoemd in par. 3.1, verleent de inspecteur ambtshalve de vermindering of teruggaaf waarvoor de belanghebbende redelijkerwijs in aanmerking komt indien:

a. de belanghebbende een verzoekschrift strekkende tot vermindering of teruggaaf van belasting indient, of

b. enig feit de conclusie rechtvaardigt dat een belastingaanslag tot een te hoog bedrag is vastgesteld.

(...)

4.1. Het bepaalde in par. 3 vindt geen toepassing indien:

(...)

b. ten tijde van het ontvangen van het bezwaarschrift of het verzoekschrift dan wel op het tijdstip, waarop het in par. 3.2, onderdeel b bedoelde feit ter kennis van de inspecteur komt, de vijf-jaarstermijn is verstreken..."

5. Verordening verontreinigingsheffing 1997 (besluit van het algemeen bestuur van het waterschap Rijn en IJssel van 2 januari 1997)

Artikel 7:

"De vervuilingswaarde van een woonruimte is 3 vervuilingseenheden indien die woonruimte bij het begin van het heffingsjaar of, indien de heffingsplicht in de loop van het heffingsjaar aanvangt, bij de aanvang van de heffingsplicht, wordt gebruikt door meer dan één persoon, met dien verstande dat voor een woonruimte die op genoemd tijdstip door één persoon wordt gebruikt, op aanvraag van de gebruiker, de vervuilingswaarde op 1 vervuilingseenheid wordt vastgesteld."

Artikelsgewijze toelichting bij de Verordening:

"...Artikel 7 bepaalt dat het aantal vervuilingseenheden waarvoor woonruimten worden aangeslagen op forfaitaire wijze wordt bepaald. Het aantal vervuilingseenheden kan maximaal 3,5 bedragen (...). Waterschappen kennen bij het vaststellen van de hoogte van het aantal vervuilingseenheden veelal betekenis toe aan de gemiddelde bezettingsgraad van woonruimten in het gebied van het waterschap.

Voor een woonruimte die wordt bewoond door één persoon, wordt de vervuilingswaarde gesteld op één vervuilingseenheid (...). In artikel 7 is bepaald dat dit op aanvraag van de gebruiker van de woonruimte dient te gebeuren. Het gaat daarbij om een aanvraag (verzoek) in de zin van artikel 132 van de Waterschapswet. Ingevolge dat artikel moet de gebruiker van de woonruimte de aanvraag doen binnen zes weken na de dagtekening van het aanslagbiljet of, indien nog geen aanslagbiljet is uitgereikt, binnen zes weken na het ontstaan van de omstandigheid..."

De Heffingsverordening van 28 november 1985 van zuiveringsschap Oostelijk Gelderland kende een artikel 7 met dezelfde strekking als bovenstaande bepaling.

6. Rapport 2001/264 van de Nationale ombudsman van 30 augustus 2001

In dit rapport, dat eveneens betrekking had op ambtshalve vermindering door het waterschap Rijn en IJssel, werd het standpunt van het waterschap als volgt omschreven:

"...Volgens het waterschap kan voor een woonruimte die door één persoon wordt gebruikt de vervuilingswaarde op één vervuilingseenheid worden gesteld op aanvraag van de gebruiker. De ontheffing wordt op basis van artikel 132 van de Waterschapswet op aanvraag verleend.

Op grond van artikel 134 van de Waterschapswet juncto artikel 65 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (Awr) kan een dergelijke ontheffing, aldus het waterschap, ook ambtshalve worden verleend. Volgens het waterschap kan op grond van artikel 65 van de Awr ambtshalve vermindering worden verleend, indien er sprake is van een onjuiste belastingaanslag. Het waterschap stelt verder dat de ambtshalve vermindering op grond van dit artikel kan worden verleend tot vijf jaar na het betreffende belastingjaar. Het waterschap stelt deze bepaling te moeten eerbiedigen en ambtshalve vermindering overeenkomstig de heersende jurisprudentie toe te passen tot vijf jaar terug.

2.2. Het waterschap stelt zich voorts op het standpunt dat een belastingaanslag verontreinigingsheffing woonruimte die is gebaseerd op het wettelijk woonruimteforfait van drie vervuilingseenheden ten principale een juiste aanslag is. Het waterschap voert hiertoe aan dat de belastingverordening van het waterschap in verband met de Wet verontreiniging oppervlaktewateren (Wvo) de forfaitaire heffing voor een woonruimte bepaalt op drie vervuilingseenheden. Een belastingplichtige die op 1 januari van het heffingsjaar alleenwonend was, kan door middel van een aanvraag, zoals bedoeld in artikel 132 van de Waterschapswet, binnen zes weken na dagtekening van de aanslag het waterschap verzoeken om de vervuilingswaarde op één vervuilingseenheid te stellen. Ontbreekt een dergelijke (eerdere) aanvraag, dan wordt de aanslag conform het woonruimteforfait bepaald op drie vervuilingseenheden. In die zin is een aanslag naar drie vervuilingseenheden bij de aanvang van het heffingsjaar een juiste aanslag, aldus het waterschap.

2.3. Nu artikel 65 van de Awr, aldus het waterschap, ziet op onjuiste aanslagen, is deze bepaling volgens het waterschap in dit geval niet van toepassing. Het waterschap is in dit geval dus niet gebonden aan de op dit artikel gebaseerde termijn van vijf jaren, zo stelt het waterschap.

Dat een niet tijdig ingediende (en daarmee niet ontvankelijke) aanvraag om de vervuilingswaarde op één vervuilingseenheid te stellen nog ambtshalve door het waterschap in behandeling wordt genomen, gebeurt volgens het waterschap uit overwegingen van billijkheid. In dit soort gevallen verleent het waterschap volgens vast - niet formeel vastgelegd - beleid ambtshalve ontheffing voor het lopende belastingjaar en het voorafgaande belastingjaar.

Verzoeker, die zich volgens het waterschap voor het eerst met betrekking tot de hoogte van de vervuilingswaarde tot het waterschap wendde in 1999, is conform dit beleid ontheffing verleend over de jaren 1999 en 1998.

2.4. Het waterschap wijst er op dat bovengenoemd beleid berust op de administratieve onmogelijkheid om het gegeven van één vervuilingseenheid over een langere periode in het verleden te verwerken. Voor meer dan 70 % van de heffing van de verontreinigingsheffing woonruimten maakt het waterschap gebruik van de diensten van nutsbedrijven. Het betreffende nutsbedrijf houdt volgens het waterschap maximaal acht kwartaaltermijnen - ofwel het lopende en het voorafgaande afrekeningstijdvak - per klant actueel. Hierdoor zijn een lagere heffing en de dientengevolge te plegen verrekening of restitutie over meer dan het lopende en het voorafgaande jaar volgens het waterschap geen reële optie.

2.5. Ten slotte deelt het waterschap mee dat het waterschap op grond van artikel 134 Waterschapswet juncto artikel 65 Awr in het kader van een individuele benadering extracomptabel een restitutie verleent over meer dan twee jaren (namelijk vijf of tien jaren), indien er sprake is van een onjuiste aanslag. Dit doet het waterschap omdat de verwijtbaarheid van de onjuistheid van de aanslag volgens het waterschap ligt bij het waterschap. Een belastingaanslag verontreinigingsheffing woonruimte die is gebaseerd op het wettelijk woonruimteforfait van drie vervuilingseenheden, is echter ten principale een juiste aanslag, aldus het waterschap..."

De Nationale ombudsman overwoog in dit rapport onder meer het volgende:

"3.7. Vanwege de gezamenlijke wettelijke basis van het instituut van ambtshalve vermindering voor zowel de rijksoverheid als voor de lokale overheid in artikel 65 Awr ligt het voor de hand dat zoveel mogelijk wordt gestreefd naar uniformiteit van beleid. Vanuit deze basisgedachte van uniformiteit lijkt het aangewezen en gewenst dat waterschappen met betrekking tot hun beleid terzake van ingediende verzoeken om ambtshalve vermindering of teruggaaf van belastingaanslagen aansluiting zoeken bij de door de

Belastingdienst gehanteerde voorschriften zoals neergelegd in eerdergenoemde resolutie van de Staatssecretaris van Financiën, althans zich oriënteren op de grondslagen daarvan.

3.8. In het verlengde van de vorige alinea is nog het volgende van belang.

Op de voet van de - ook voor de waterschappen geldende - artikelen 16, derde en vierde lid, en 20, derde lid van de Awr (zie Achtergrond, onder 3) kan te weinig geheven belasting worden nagevorderd, onderscheidenlijk nageheven over een periode van **vijf jaar** nadat de belasting- of premieschuld is ontstaan. Zo bezien kan, indien door een waterschap voor ambtshalve vermindering of teruggaaf een kortere termijn dan vijf jaar wordt gehanteerd, een situatie van ongelijkheid in de positie van de burger tegenover die van het waterschap ontstaan. Immers, in de situatie dat te weinig belasting is geheven kan een waterschap een periode van vijf jaar teruggaan terwijl in de spiegelsituatie dat te veel belasting is geheven slechts ambtshalve vermindering of teruggaaf wordt verleend over de desbetreffende kortere periode.

In dit verband wordt benadrukt dat de argumenten van de Staatssecretaris van Financiën op basis waarvan is gekozen voor de vijf-jaarstermijn juist zijn gelegen in afstemming 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.

4. Uit het bovenstaande volgt dat een vermindering, ontheffing, teruggaaf of vrijstelling van waterschapsbelasting door het waterschap op twee verschillende wijzen kan worden verleend: ofwel naar aanleiding van een daartoe door de belastingplichtige ingediende aanvraag, op grond van artikel 132 van de Waterschapswet en de Verordening verontreinigingsheffing van het waterschap, ofwel ambtshalve, op grond van artikel 134 van de Waterschapswet in samenhang met artikel 65 van de Awr. Laatstgenoemd artikel - welk artikel op grond van artikel 123 van de Waterschapswet ook van toepassing is op waterschappen - bepaalt dat een in de belastingwet voorziene vermindering, ontheffing of teruggaaf ambtshalve kan worden verleend.

Het verstreken zijn van de termijn (van zes weken) die geldt voor het indienen van een aanvraag om de vervuilingswaarde op één vervuilingseenheid te stellen (de hierboven eerstgenoemde wijze), staat niet in de weg aan de mogelijkheid tot het verlenen van ambtshalve vermindering op grond van artikel 134 van de Waterschapswet in samenhang met artikel 65 van de Awr. Uit de resolutie van de Staatssecretaris (in paragraaf 3. "Gevallen waarin ambtshalve vermindering of teruggaaf wordt verleend" onder 1. en 2.) blijkt dat het instituut van ambtshalve vermindering of teruggaaf in artikel 65 van de Awr juist mede is bedoeld voor situaties waarin een dergelijke termijn is overschreden, dan wel enig feit de conclusie rechtvaardigt dat een belastingaanslag tot een te hoog bedrag is vastgesteld.

5. Het waterschap stelt bij het verlenen van ambtshalve vermindering de vijf-jarentermijn te hanteren, zoals bedoeld in de resolutie van de Staatssecretaris van Financiën, en in dergelijke gevallen extracomptabel restitutie te verlenen voorzover het betreft de periode vóór het lopende en het voorafgaande kalenderjaar. Gelet hierop en gezien het bovenstaande onder 4., heeft het waterschap verzoekers in 1999 ingediende verzoek om ambtshalve vermindering in redelijkheid niet kunnen afwijzen, voorzover het betreft de jaren 1996 en 1997, door er op te wijzen dat het waterschap ingeval van overschrijding van de indieningstermijn van artikel 132 van de Waterschapswet niet verder teruggaat dan het lopende en het voorafgaande kalenderjaar.

Indien verzoekers woning in de jaren 1996, 1997, 1998 en 1999 alleen door verzoeker werd gebruikt, is de belastingaanslag verontreinigingsheffing woonruimte tot een te hoog bedrag vastgesteld en komt verzoeker op grond van artikel 65 van de Awr redelijkerwijs in aanmerking voor ambtshalve vermindering van de aanslagen verontreinigingsheffing over 1996, 1997, 1998 en 1999."

7. Modelbeleidsregels voor het verlenen van ambtshalve vermindering van belastingen (vastgesteld door het dagelijks bestuur van de Unie van Waterschappen op 19 oktober 2001)

Bij brief van 31 oktober 2001 liet de Unie van Waterschappen haar leden-waterschappen het volgende weten:

"...Hierbij doe ik u toekomen het door het dagelijks bestuur van de Unie vastgestelde beleid inzake het verlenen van ambtshalve vermindering van belastingen. Dit beleid is totstandgekomen na bespreking in de Werkgroep belastingen en de Commissie waterschapsfinanciën van de Unie. Met het vaststellen van deze modelbeleidsregels is beoogd het terzake geldende beleid bij de waterschappen zoveel mogelijk te uniformeren. De Nationale ombudsman heeft de Unie hiertoe eerder dit jaar benaderd, nadat hem in de praktijk was gebleken dat het ambtshalve verminderingenbeleid van de waterschappen op onderdelen sterk verschilde. Wij spreken dan ook de verwachting uit dat u het modelbeleid zult volgen (en daarvan eventueel alleen zal afwijken indien dat voor belanghebbenden gunstiger is).

Bij het formuleren van het modelbeleid is nauwe aansluiting gezocht bij het terzake geldende rijksbeleid en bij het modelbeleid dat de Vereniging van Nederlandse Gemeenten ten behoeve van de gemeenten heeft opgesteld. Op grond van de overweging dat het verlenen van ambtshalve vermindering in feite kan worden aangemerkt als de spiegelbeeldsituatie van het navorderen of naheffen van belasting, is de ambtshalve verminderingstermijn in het modelbeleid vastgesteld op vijf jaar. Deze termijn geldt voor alle belastingen die door het waterschap worden geheven..."

De modelbeleidsregels ambtshalve vermindering van belastingen:

“...Artikel 1 Reikwijdte en definities

(...)

3 In deze beleidsregels wordt verstaan onder:

a ambtshalve vermindering: de vermindering van een onjuiste belastingaanslag of beschikking op de voet van artikel 65 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen alsmede het verlenen van een in de belastingverordening voorziene vermindering, ontheffing, teruggaaf of vrijstelling van belasting als bedoeld in en artikel 134 van de Waterschapswet;

(...)

c de vijfjaarstermijn: een termijn van vijf kalenderjaren, door welks verloop de bevoegdheid tot het vaststellen van een navorderingsaanslag of een naheffingsaanslag op de voet van artikel 16 respectievelijk artikel 20 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, vervalt;

(...)

Artikel 2 Gevallen waarin ambtshalve vermindering van belasting wordt verleend

1 Indien bij de afhandeling van een te laat ingediend bezwaarschrift of een bezwaarschrift dat om andere redenen van formele aard niet-ontvankelijk wordt verklaard, blijkt dat een belastingaanslag tot een te hoog bedrag is vastgesteld, wordt deze door de ambtenaar belast met de heffing ambtshalve verminderd.

2 Indien een aanvraag, betrekking hebbend op een in de belastingverordening voorziene vermindering, ontheffing, teruggaaf of vrijstelling niet tijdig wordt gedaan, wordt deze vermindering, ontheffing, teruggaaf of vrijstelling door de ambtenaar belast met de heffing ambtshalve verleend.

Artikel 3 Uitzonderingen

In de volgende gevallen vindt geen ambtshalve vermindering plaats:

1 indien ten tijde van het ontvangen van het bezwaarschrift of het verzoekschrift, dan wel op het tijdstip waarop het in artikel 2, lid 3, bedoelde feit ter kennis van de heffingsambtenaar komt, de vijfjaarstermijn is verstreken;

2 indien het bedrag van de vermindering lager is dan € ...

Artikel 4 Jurisprudentie

1 Een arrest van de Hoge Raad of een uitspraak van een Gerechtshof, waarin een toepassing van de belastingwet ligt besloten die voor de belanghebbende gunstiger is dan de bij de heffing van de belasting gevolgde toepassing, leidt niet tot ambtshalve vermindering indien de belastingaanslag onherroepelijk is komen vast te staan vóór de dag waarop het arrest van de Hoge Raad is gewezen dan wel de uitspraak van het Gerechtshof is gedaan, tenzij het dagelijks bestuur op dit punt een afwijkende regeling heeft getroffen.

2 Hetgeen in het eerste lid is bepaald, is in daartoe leidende gevallen van overeenkomstige toepassing op prejudiciële beslissingen van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen alsmede op rechterlijke uitspraken van het Hof en andere supranationale colleges...”

Toelichting op de modelbeleidsregels ambtshalve vermindering van belastingen:

“...1 Algemeen

Ingevolge artikel 65 AWR - welk artikel ook van toepassing is bij de heffing van belastingen door de waterschappen - jo artikel 123, lid 3, onderdeel b, Waterschapswet, kan een onjuiste belastingaanslag of beschikking door de ambtenaar belast met de heffing ambtshalve worden verminderd. Ook in artikel 134 van de Waterschapswet is een bepaling opgenomen die van belang is bij het toepassen van ambtshalve verminderingen. In dit artikel is geregeld dat de heffingsambtenaar een in de belastingverordening voorziene vermindering, ontheffing, teruggaaf of vrijstelling ambtshalve kan verlenen. Het is van belang op te merken dat in de doctrine ervan wordt uitgegaan dat de bepalingen van artikel 65 AWR en 134 Waterschapswet weliswaar zijn geformuleerd als een bevoegdheid van de betrokken functionarissen, maar dat zij, lettend op de ratio van de regeling, in feite een verplichting aan deze functionarissen inhouden.

Alhoewel artikel 132 Waterschapswet op zichzelf geen regeling bevat over het verlenen van ambtshalve verminderingen als zodanig, is de inhoud van deze bepaling voor een goed begrip van artikel 134 Waterschapswet en in het kader van het onderhavige onderwerp wel van belang. Artikel 132 bevat (kortgezegd) een regeling inzake de termijn waarbinnen een aanvraag op een in de belastingverordening voorziene vrijstelling, vermindering, ontheffing of teruggaaf moet zijn ingediend en de wijze waarop daarop door de heffingsambtenaar van het waterschap beschikt moet worden.

De onderhavige modelbeleidsregels strekken ertoe om tot een uniforme gedragslijn op het vlak van ambtshalve vermindering van onherroepelijk vaststaande belastingaanslagen voor de waterschappen te komen.

De modelbeleidsregels geven aan in welke gevallen de waterschappen tot het verlenen van ambtshalve vermindering over dienen te gaan en in welke gevallen daarvan geen

sprake (meer) kan zijn.

Meestal zal aan een ambtshalve vermindering een actie van een belanghebbende ten grondslag liggen. Deze actie zal veelal eruit bestaan dat de belastingplichtige alsnog, dat is in dit verband buiten de termijn van artikel 6:7 van de Algemene wet bestuursrecht, een bezwaarschrift indient. Ook de situatie waarin een aanvraag om een in de belastingverordening voorziene vermindering, ontheffing, teruggaaf of vrijstelling buiten de wettelijke termijn (vgl. artikel 132 Waterschapswet) wordt ingediend, moet hiertoe worden gerekend. Tenzij sprake is van een verschoonbare termijnoverschrijding, zal het bestuursorgaan de belastingplichtige in beide gevallen niet-ontvankelijk verklaren. Bij het uitspreken van de niet-ontvankelijkheid zal het bestuursorgaan echter steeds nagaan of de belastingaanslag correct en tot een juist bedrag is vastgesteld dan wel of de in de belastingverordening voorziene vermindering, ontheffing, teruggaaf of vrijstelling terecht niet is verleend. Blijkt dit niet het geval te zijn, dan zal de belastingaanslag ambtshalve worden verminderd, dan wel zal de in de belastingverordening voorziene vermindering, etc. ambtshalve worden verleend.

Het kan in de praktijk ook gebeuren dat een waterschap buiten enige actie van de belanghebbende om, tot het besef komt dat een aanslag tot een te hoog bedrag is vastgesteld dan wel dat een in de belastingverordening voorziene vermindering, ontheffing, teruggaaf of vrijstelling ten onrechte niet is verleend. Te denken valt bijvoorbeeld aan de ontdekking van een systeemfout of een andere onjuistheid in het belastingbestand. Ook in dit geval kan de onjuistheid door middel van het verlenen van ambtshalve vermindering worden rechtgezet.

2 Termijn waarbinnen het recht op ambtshalve vermindering bestaat

Zoals gezegd gaat het bij het verlenen van ambtshalve verminderingen veelal om gevallen waarin een belastingplichtige zijn bezwaarschrift of aanvraag te laat indient. Het gaat dus om gevallen waarin de belastingaanslag onherroepelijk vaststaat. De hoofdregel is dat een onherroepelijk vaststaande aanslag niet meer kan worden aangetast, noch door de belastingplichtige noch door het bestuursorgaan. In de praktijk zijn echter twee situaties denkbaar waarin dit anders kan zijn.

De eerste situatie betreft het geval waarin een belastingaanslag ten onrechte achterwege is gelaten of tot een te laag bedrag is vastgesteld. In dit geval bestaat onder voorwaarden de mogelijkheid de te weinig geheven belasting na te vorderen of na te heffen. De bevoegdheid tot het vaststellen van een navorderingsaanslag vervalt blijkens artikel 16 van de AWR door verloop van vijf jaren na het tijdstip waarop de belastingschuld is ontstaan. De bevoegdheid tot het opleggen van een naheffingsaanslag vervalt door verloop van vijf jaren na het einde van het kalenderjaar waarin de belastingschuld is ontstaan (artikel 20 AWR).

De regeling inzake ambtshalve vermindering kan in feite worden aangemerkt als de spiegelbeeldsituatie van navorderen en naheffen. Waar het in het geval van navorderen en naheffen erom gaat dat te weinig geheven belasting door het bevoegde orgaan alsnog bij de belastingplichtige 'in rekening wordt gebracht', gaat het er in het geval van ambtshalve vermindering om dat een belastingaanslag die tot een te hoog bedrag blijkt te zijn vastgesteld en waartegen officieel niet meer in bezwaar of in beroep kan worden gekomen, toch nog tot het juiste bedrag wordt verminderd. Vanwege deze spiegelbeeldsituatie, wordt in de praktijk ook wat betreft de te hanteren ambtshalve verminderingstermijnen veelal aansluiting gezocht bij de termijnen die bij navorderen en naheffen gelden.

Dit is bijvoorbeeld het geval in het beleid dat de Staatssecretaris van Financiën ten behoeve van de Rijksbelastingdienst heeft uitgevaardigd en in het modelbeleid dat de Vereniging van Nederlandse Gemeenten ten behoeve van de gemeenten heeft vastgesteld. Wel dient te worden opgemerkt dat de VNG individuele gemeenten de ruimte laat om in de praktijk afwijkende (veelal kortere) termijnen te hanteren.

De Unie stelt zich op het standpunt dat de redelijkheid met zich brengt voor ambtshalve verminderingen eenzelfde termijn te hanteren als de termijn die voor het opleggen van navorderings- en naheffingsaanslagen geldt en stelt dus ook een termijn van vijf jaar voor. Hiermee wordt tevens aangesloten bij de terzake in de praktijk reeds bestaande regelingen.

De heffingsambtenaar zal in de praktijk steeds moeten nagaan of op het moment waarop van de te hoog vastgestelde aanslag blijkt, de vijfjaarstermijn al dan niet is verstreken. Afhankelijk van de uitkomsten van dit onderzoek zal hij vervolgens de ambtshalve vermindering wel of niet verlenen..."