



Rapport

Datum: 10 juni 1998

Rapportnummer: 1998/225

Klacht

Op 30 november 1997 ontving de Nationale ombudsman een verzoekschrift van de heer H. te Heiloo, ingediend door de heer W. te Heiloo, met een klacht over een gedraging van de Belastingdienst/ Particulieren/Ondernemingen Alkmaar. Nadat verzoeker nadere informatie had verstrekt, werd naar deze gedraging, die wordt aangemerkt als een gedraging van de Minister van Financiën, een onderzoek ingesteld. Op grond van de namens verzoeker verstrekte gegevens werd de klacht als volgt geformuleerd: Verzoeker klaagt erover dat de Belastingdienst/Particulieren/ Ondernemingen Alkmaar niet bereid is om de aan hem opgelegde aanslagen inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen 1993 en 1994 ambtshalve te verminderen. Volgens verzoeker is bij de aanslagregeling uitgegaan van een te hoge waarde van de eigen woning.

Achtergrond

Zie **BIJLAGE**.

Onderzoek

In het kader van het onderzoek werd de Belastingdienst/ Particulieren/Ondernemingen Alkmaar verzocht op de klacht te reageren en een afschrift toe te sturen van de stukken die op de klacht betrekking hebben. Tevens werd de Belastingdienst een aantal specifieke vragen gesteld. Het resultaat van het onderzoek werd als verslag van bevindingen gestuurd aan betrokkenen. De Belastingdienst deelde mee zich met de inhoud van het verslag te kunnen verenigen. De reactie van verzoeker gaf geen aanleiding het verslag te wijzigen.

Bevindingen

De bevindingen van het onderzoek luiden als volgt:

1. Feiten

1.1. Verzoeker voerde op zijn aangiften inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen (ib/pvv) 1992 tot en met 1994 als waarde in bewoonde staat van de eigen woning op een bedrag van f 180.000. Bij deze opgegeven waarde vond voor het bepalen van de huurwaardebijtelling (huurwaardeforfait) toepassing plaats van de waardeklasse f 170.000 tot f 220.000. De huurwaardebijtellingen betroffen respectievelijk f 4.250, f 4.930 en f 4.760 (zie terzake ook **ACHTERGROND** onder 3.a.).

1.2. De Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen Alkmaar (hierna: de Belastingdienst)

legde de aanslagen ib/pvv 1992 tot en met 1994 op dit punt conform de door verzoeker ingediende aangiften op met dagtekening 31 januari 1994 (aanslag 1992), 31 oktober 1994 (aanslag 1993) en 31 juli 1995 (aanslag 1994).

1.3. Verzoeker diende tegen de opgelegde aanslagen ib/pvv 1992 tot en met 1994 op 29 mei 1996 bezwaarschriften in bij de Belastingdienst. In zijn bezwaarschriften voerde hij het volgende aan:

"...Bij controle en de aangifte I.B. 1995 bemerkte ik dat ik het huurwaardeforfait over de jaren 1992, 1993 en 1994 telkens te hoog heb opgegeven. Op grond van de door de gemeente getaxeerde waarde van de woning te weten f.253.000,-- zou het huurwaardeforfait berekend moeten worden over een bedrag van f.151.800,--. Door mij is echter de waarde van f 180.000,-- opgegeven daardoor ben ik in een te hoge groep ingedeeld. Ik verzoek u alsnog mijn inkomen met het huurwaarde verschil van ca. f 1400,-- aan te passen..." Deze bezwaarschriften waren niet ingediend binnen de daarvoor geldende termijn van zes weken.

1.4. De reactie van de Belastingdienst van 10 juni 1996 luidde:

"...Hierbij deel ik u mee dat ik uw brieven van 29 mei 1996 als bezwaarschriften tegen de aanslagen inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen 1992, 1993 en 1994 in behandeling heb genomen. Naar aanleiding hiervan heb ik nog enkele gegevens van u nodig. **Inkomsten uit eigen woning** U maakt bezwaar tegen de hoogte van het door u aangegeven huurwaardeforfait. De waarde van de woning in bewoonde staat werd door u in vermelde jaren gesteld op f 180000. In uw bezwaren brengt u de waarde terug naar f 151800, gebaseerd op de aanslagen onroerende-zaak belastingen van de gemeente Heiloo. Deze waardebepaling door de gemeente wordt echter door de belastingdienst niet overgenomen. De fiscus is gehouden aan de eerder verstrekte gegevens. Alleen indien u (een) door een erkende taxateur opgemaakt taxatierapport kunt overleggen, waaruit blijkt dat de waarde van uw woning in bewoonde staat lager is dan f 180000 wordt in overweging genomen de aanslagen over de jaren 1992, 1993 en 1994 te herzien. Graag ontvang ik uw schriftelijke reactie vóór 28 juni 1996. (...) Indien u niet reageert wijs ik uw bezwaarschriften af onder verwijzing naar deze brief..."

1.5. Nadat op 12 en 17 juni 1996 telefonisch contact plaatsvond tussen verzoekers gemachtige en de Belastingdienst, deed de Belastingdienst verzoekers bezwaarschriften van 29 mei 1996 op 21 juni 1996 af. De Belastingdienst verklaarde verzoeker niet ontvankelijk in zijn bezwaar omdat de bezwaarschriften niet tijdig waren ingediend. Voorts liet de Belastingdienst - die geen taxatierapport van verzoeker had gekregen - onder verwijzing naar zijn brief van 10 juni 1996 aan verzoeker weten dat evenmin ambtshalve aan het bezwaar werd tegemoetgekomen.

1.6. Op 23 juli 1996 verzocht verzoekers gemachtigde de Belastingdienst opnieuw om de aanslagen ib/pvv 1992 tot en met 1994 te verminderen. Bij het verzoek was een taxatierapport gevoegd van een makelaar waarin de waarde in vrij verkoopbare staat van belanghebbendes woning per medio 1992 was gesteld op f 280.000.

1.7. In reactie op het verzoek van 23 juli 1996 besloot de Belastingdienst op 24 juli 1996 om de aanslag ib/pvv 1992 alsnog ambtshalve te verminderen. Reden hiervoor was dat

met de waarde in vrij verkoopbare staat van verzoekers woning per medio 1992 correspondeerde een waarde in bewoonde staat van f 168.000, zodat voor deze aanslag bij de bepaling van de huurwaardebijtelling kon worden aangesloten bij de waardeklasse f 120.000 tot f 170.000 met een huurwaarde van f 3.000. De Belastingdienst was echter niet bereid de aanslagen ib/pvv 1993 en 1994 ambtshalve te verminderen omdat naar zijn mening met het overgelegde taxatierapport niet werd aangetoond dat de bij die aanslagen in aanmerking genomen huurwaardebijtelling op een te hoog bedrag was vastgesteld. De Belastingdienst stelde zich op het standpunt dat de waardestijging van belanghebbendes woning in de periode na medio 1992 leidde tot toepassing van de waardeklasse f170.000 tot f 220.000.

2. Standpunt verzoeker

Voor het standpunt van verzoeker wordt verwezen naar de klachtsamenvatting onder **KLACHT**. Verzoeker is van mening dat voor de aanslagregeling 1993 en 1994 evenzeer de waarde zoals bepaald in het taxatierapport per medio 1992 moet worden gevolgd. Hij wees er op dat de gemeente Heiloo in 1992 ten behoeve van de onroerendgoedbelasting de waarde van de woning op een lager bedrag dan die in het taxatierapport heeft vastgesteld. Het voor ieder jaar afzonderlijk taxeren van de woning acht verzoeker met name onder de omstandigheden van dit geval niet geëigend.

3. Standpunt Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen Alkmaar

In reactie op de klacht deelde de Belastingdienst/Particulieren/ Ondernemingen Alkmaar het volgende mee:

"...Toelichting op het besluit om de aanslag 1992 wel, en de aanslagen 1993 en 1994 niet ambtshalve te verlagen. a. Het wettelijk systeem

Allereerst geef ik een korte omschrijving van het wettelijk systeem dat tot 1 januari 1997 gold. (Inmiddels is de wet op dit punt sterk gewijzigd in verband met de inwerkingtreding van de WOZ.) Op grond van artikel 42a lid 1 van de Wet op de inkomstenbelasting wordt bij het bepalen van de zuivere inkomsten m.b.t. een eigen woning de huurwaarde bepaald aan de hand van een tabel. In deze tabel wordt uitgegaan van waardegroepen of klassen, waarbij een oplopende huurwaarde behoort. Uitgangspunt van de te hanteren waarde is "de waarde in het economisch verkeer" van de woning in vrije staat. Heffingsgrondslag is de waarde "in bewoonde staat", en die wordt vastgesteld op 60% van de vrije waarde. In de situatie van (verzoeker; N.o.) zijn twee waardeklassen van belang:

waarde bewoond f 120.000 tot 170.000 huurwaarde f 3000 (1992); f3480 (1993); f 3360 (1994) waarde bewoond f 170.000 tot 220.000 huurwaarde f 4250 (1992); f4930 (1993); f 4760 (1994) **b. De werkwijze van de Belastingdienst** De aan te geven waarde in het economisch verkeer van een woning wordt door de belastingplichtige zelf geschat. De Belastingdienst gaat er van uit dat die schatting zorgvuldig gebeurt, en volgt daarom de meeste aangegeven huurwaarden zonder nadere toetsing. Het meestal achterwege laten van een toetsing is een doelmatigheidsbeslissing. De Belastingdienst beschikt immers niet over de middelen om voor iedere aangegeven huurwaarde een onderzoek (taxatie) te laten verrichten; slechts een enkele keer is er in het dossier al informatie over de reële waarde aanwezig (bijvoorbeeld bij een recente aankoop). In het algemeen geldt overigens dat de

Belastingdienst slechts een deel van alle aangiften selecteert voor een inhoudelijk

onderzoek. Het grootste deel van de biljetten leidt zonder onderzoek tot een aanslag overeenkomstig de ingediende aangifte. Verder verdient het vermelding dat er de afgelopen jaren sprake is geweest van voortdurend stijgende huizenprijzen. De Belastingdienst gaat er vanuit dat de belastingplichtigen die hun aangiftebiljet invullen daar ook rekening mee houden. Wat betreft de waarde-ontwikkeling in Heiloo kan ter illustratie gewezen worden op het in het kader van de WOZ vastgestelde ophogingspercentage van 26%; dit percentage vertegenwoordigt de (zelfs nog wat gedempte) algemene reële waarde-ontwikkeling van woningen in Heiloo over drie jaren, nl. tussen 1 januari 1992 en 1 januari 1995. Door het systeem van waardeklassen betekent niet ieder waarde-stijging dat er direct een hogere huurwaarde moet worden aangegeven: een woning kan met zijn waarde eerst onderaan in een waardeklasse zitten, en dan in een aantal jaren stijgen naar de bovenkant ervan, tot op een bepaald moment de volgende waardeklasse wordt bereikt. Waarde-ontwikkelingen die zich binnen de bandbreedte van een waardeklasse afspelen zijn voor de Belastingdienst niet interessant; waarde-ontwikkelingen die op het omslagpunt van twee waardeklassen liggen zijn wel interessant, omdat ze kunnen leiden tot een correctie van het inkomen. **c. Rol van gemeentelijke waarderings** Tenslotte lijkt het me zinvol om op deze plaats ook te wijzen op een probleem dat zich in het verleden regelmatig tussen de Belastingdienst en belastingplichtige voordeed: discussie over de status van de door de gemeente vastgestelde OGB- of WOZ-waarde. In de beleving van veel belastingplichtigen lag het voor de hand om de door de gemeente vastgestelde waarde ook te gebruiken voor de aangifte inkomstenbelasting. Dit berustte echter op een misvatting. Het wettelijk systeem van de inkomstenbelasting schrijft nu eenmaal een andere benadering voor: jaarlijks moet de belastingplichtige de waarde in het economisch verkeer van zijn woning schatten per 1 januari van het aangiftejaar. (Gelukkig is dit probleem sinds de invoering van de WOZ verdwenen). De gemeentelijke schattingen konden door de belastingplichtigen natuurlijk als hulpmiddel of referentiekader worden gebruikt, maar daar hield de rol en het belang van de gemeentelijke schattingen wel op. De door de gemeente geschatte waarde in het kader van de OGB was meestal (veel) te laag en kende een vaste peil-

datum zonder jaarlijkse bijstelling; de WOZ-waarde (in beginsel een waardevaststelling per 1 januari 1995, maar er zijn ook oudere taxaties: bijvoorbeeld Heiloo, waar de taxatiedatum 1 januari 1992 is) is door de fiscale wetgever uitdrukkelijk pas vanaf 1997 als grondslag voor de heffing van inkomstenbelasting geaccepteerd, en dus niet voor de jaren ervoor. Toch kwamen veel belastingplichtigen op grond van de OGB-aanslag of na ontvangst van de WOZ-beschikking naar de Belastingdienst met het verzoek de oorspronkelijk aangegeven huurwaarde te verlagen. Op dergelijke verzoeken werd altijd hetzelfde antwoord gegeven: gezien de wettelijke regels was de gemeentelijke waardering (tot 1 januari 1997) voor de heffing van inkomstenbelasting irrelevant, maar de belastingplichtige werd in de gelegenheid gesteld op een andere wijze aannemelijk te maken dat de

huurwaarde (en dus het belastbaar inkomen) op een te hoog bedrag was vastgesteld. Het meest voor de hand liggende en steekhoudende bewijs daarvoor was een taxatierapport van een erkend makelaar. Als een belastingplichtige bij een dergelijk geschil met een makelaarstaxatie kwam (dit gebeurde overigens niet vaak), en het geschil betrof meerdere jaren, bevatte het taxatierapport (aansluitend bij het inkomensbelastingstelsel) meestal meerdere waarden: per IB-peildatum een getaxeerde waarde. Als de belastingplichtige hiermee aannemelijk had gemaakt dat hij de huurwaarde van zijn woning te hoog had aangegeven, werd de aanslag (als er geen verdere complicaties waren) ambtshalve verlaagd. **d. Samenvatting beleid; voorbeeld** Het beleid was dus kort samengevat als volgt: als de belastingplichtige per belastingjaar door middel van een aanvaardbare, deskundige bewijsvoering aannemelijk maakt dat de huurwaarde op een te hoog bedrag is vastgesteld, wordt de desbetreffende aanslag verminderd. Er moet per jaar vast komen te staan wat de waarde in het economisch verkeer van de woning was, zodat (na 60% van de waarde te hebben uitgerekend) in de huurwaardetabellen de bijbehorende huurwaarde kan worden opgezocht. Uit het voorgaande mag ook duidelijk zijn dat het mogelijk is dat de belastingplichtige slechts gedeeltelijk (bijvoorbeeld voor 1 jaar) aan zijn bewijslast kan voldoen. Ik loop in mijn voorbeeld alvast vooruit op de situatie van (verzoeker; N.o.)

Stel een belastingplichtige maakt bezwaar tegen de huurwaarde m.b.t. 1992, 1993 en 1994. Hij maakt d.m.v. een makelaarstaxatie aannemelijk dat de waarde in het economisch verkeer van zijn woning per 1 januari 1992 (peildatum voor de aangifte IB 1992) f282.000 is. De huurwaarde die hoort bij 60% daarvan (f 169.000) is f 3000 (1992).

. b.t. de latere jaren wordt geen aanvullend bewijs geleverd, dus wij moeten schattenderwijs beoordelen of de belastingplichtige met dit beperkte bewijs ook voor de jaren 1993 en 1994 aannemelijk heeft gemaakt dat de huurwaarde te hoog is vastgesteld. Er moet dan uiteraard rekening worden gehouden met de geschatte waardeverhoging van het pand na de taxatiedatum. Als we die waardeverhoging op grond van algemene kennis en zonder naar een bepaalde gemeente te kijken schatten op bijvoorbeeld 4% per jaar, en we passen dat percentage toe op de niet in geschil zijnde makelaarstaxatie, komt de geschatte waarde in het economisch verkeer uit op: f 293.000 per 1 januari 1993, en f 304.000 per 1 januari 1994. In bewoonde staat dus f 175.000 resp. 182.000. Gezien het omslagpunt van de huurwaardeklasse (f 170.000) betekent dit dat de woning voor 1992 in een lagere huurwaardeklasse zit dan voor 1993 en 1994, en dat de belastingplichtige op grond van het door hem aangedragen bewijs slechts gedeeltelijk in het gelijk kan worden gesteld. **e. De aangiften van (verzoeker; N.o.)** Van de hierboven gegeven achtergrondinformatie en het daarna gegeven voorbeeld stap ik nu over naar het verzoek om ambtshalve herziening van de aanslagen 1992 t/m 1994 van (verzoeker; N.o.). In zijn aangiften over die jaren was rekening gehouden met een huurwaarde behorende bij de klasse boven de f 170.000. Voor het verkrijgen van een vermindering moest (verzoeker; N.o.) dus aannemelijk maken dat 60% van de waarde in het economisch verkeer van zijn woning in alle drie de jaren beneden de f170.000 bleef. Als bewijs kwam hij met een makelaarstaxatie waarin de waarde in het economisch verkeer per medio 1992 werd

getaxeerd op f280.000. In bewoonde staat dus f 168.000. Het was hiermee gezien de ontwikkeling van de huizenmarkt zeker aannemelijk dat de waarde in bewoonde staat op de relevante peildatum (1 januari 1992) lager dan f 170.000 was. Hij had hiermee voor 1992 aannemelijk gemaakt dat hij recht had op een ambtshalve vermindering. Dit lag echter anders voor de jaren erna. De getaxeerde waarde van de woning lag erg dicht bij het omslagpunt van de waardeklasse: een waarde van f 283.335 (f 170.001 bewoond) plaatste het huis immers al in een hogere klasse. Hierbij moet uiteraard de geschatte waardeverhoging na de taxatiedatum van woningen in Heiloo worden meegenomen. Ik verwijs naar het reeds eerder genoemde ophogingspercentage van 26% (1992-1995) zoals dat voor de WOZ voor Heiloo wordt toegepast, hetgeen een "gedempt" percentage is. Dit zou een jaarlijkse stijging van circa 9 % betekenen. Dit percentage was ons ten tijde van het behandelen van het verzoek niet bekend, en het werd door ons op basis van onze gegevens geschat op circa 5% per jaar. Daaruit volgde dan voor de woning van (verzoeker; N.o.) het volgende beeld:

Aanvaardbare waarde per medio 1992 is f 280.000. Stijging van medio 1992 naar 1 januari 1993 (IB 1993): + 2,5% (halfjaar, dus de helft van 5) is f 287.000: is f 172.200 bewoond (dus meer dan 170.000). Stijging naar 1 januari 1994 (IB 1994): 5% is f 301.350: is f180.810 bewoond (dus meer dan 170.000). Gezien de ons beschikbare gegevens en de door (verzoeker; N.o.) aangedragen stukken werd de conclusie getrokken dat voor de jaren 1993 en 1994 de huurwaarde op een juist bedrag was vastgesteld. (Verzoeker; N.o.) stelde zich impliciet (naar zijn mening bleef de waarde in bewoonde staat immers tot en met 1994 onder de f170.000) op het standpunt dat de waardeverhoging van zijn woning tussen medio 1992 resp. 1 januari 1994 (een periode van 1½ jaar) per saldo minder dan zo'n 1½% bedroeg. Dit standpunt kan gezien de ons bekende feiten volstrekt niet juist zijn. Op grond van deze afwegingen is het verzoek om vermindering van de aanslagen 1993 en 1994 naar mijn mening geheel terecht afgewezen. (...) **Reactie op de klacht** Verzoeker klaagt erover dat de Belastingdienst/Particulieren/ Ondernemingen Alkmaar niet bereid is om de aanslagen inkomstenbelasting 1993 en 1994 op het punt van de huurwaarde ambtshalve te verlagen. Volgens verzoeker is uitgegaan van een te hoge waarde van de woning. Mijn reactie: gezien de ons ter beschikking staande gegevens is het verzoek om vermindering terecht afgewezen. (Verzoeker; N.o.) heeft op geen enkele wijze aannemelijk kunnen maken dat de waarde in het economisch verkeer in bewoonde staat van zijn woning in de genoemde jaren lager was dan f 170.000. Ik verwijs naar de uitgebreide uiteenzetting in het eerdere deel van mijn brief. (...) **Reactie op de overige vraagpunten** Waarom kon de taxatie m.b.t. 1992 niet doorwerken naar 1993 en 1994? Mijn reactie: gezien het feit dat de getaxeerde waarde zich in het overgangsgebied naar een hogere waardeklasse bevond, en gezien het feit dat door de wettelijke bepalingen én de feitelijke ontwikkelingen op de huizenmarkt rekening moest worden gehouden met een waardeverhoging van zo'n 5% per jaar, kon de getaxeerde waarde van medio 1992 niet worden toegepast op de latere jaren. Hantering van die waarde zou strijdigheid met de wet hebben opgeleverd: de waarde in 1992 was nu eenmaal lager dan de waarde in het economisch verkeer van 1993 en 1994, en die verschillen waren zodanig dat er een

andere huurwaarde uit voortkwam. Als de waarde schommelt om het omslagpunt van de waardeklasse, hoeft er dus zeker geen sprake te zijn van een "significante" waardemutatie om in een hogere huurwaarde terecht te komen. (...) **Conclusie** Onder verwijzing naar het bovenstaande ben ik van mening dat de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen Alkmaar ten aanzien van (verzoeker; N.o.) zorgvuldig heeft gehandeld en de verzoeken om ambtshalve herziening terecht heeft afgewezen..."

Beoordeling

1. Verzoeker voerde op zijn aangiften inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen (ib/pvv) 1992, 1993 en 1994 als waarde in bewoonde staat van de eigen woning op een bedrag van f 180.000. Bij deze opgegeven waarde vond voor het bepalen van de huurwaardebijtelling (huurwaardeforfait) toepassing plaats van de waardeklasse f170.000 tot f 220.000 (zie **ACHTERGROND** onder 3.a.). De Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen Alkmaar (hierna: de Belastingdienst) legde de aanslagen ib/pvv 1992, 1993 en 1994 op dit punt conform de aangiften op.
2. Nadat de aanslagen ib/pvv 1992, 1993 en 1994 onherroepelijk waren geworden, heeft verzoeker aan de Belastingdienst zijn bezwaren tegen die aanslagen voorgelegd. Hij stelde zich op het standpunt dat hij in de aangiften een te hoge waarde in bewoonde staat van de eigen woning had aangegeven, en dat dientengevolge bij de aanslagen een te hoge huurwaardebijtelling had plaatsgevonden. Hierop werd verzoeker door de Belastingdienst in de gelegenheid gesteld om door middel van een door een erkende taxateur opgemaakt taxatierapport aan te tonen dat de waarde in bewoonde staat van de eigen woning in die jaren lager was dan de aangegeven f180.000.
3. Nadat verzoeker aan de Belastingdienst een door een makelaar opgemaakt taxatierapport had overgelegd waarin de waarde in vrij verkoopbare staat van verzoekers woning per medio 1992 werd gesteld op f 280.000 werd de aanslag ib/pvv 1992 door de Belastingdienst ambtshalve verminderd. Dit omdat op basis van deze taxatie de waarde van verzoekers woning in bewoonde staat f 168.000 ($60\% * f280.000$) bedroeg. Met deze waarde viel de woning van verzoeker in een lagere waardeklasse (te weten f 120.000 tot f 170.000) voor de bepaling van het huurwaardeforfait (en dus de bijtelling). De Belastingdienst was echter niet bereid de aanslagen ib/pvv 1993 en 1994 ambtshalve te verminderen. De Belastingdienst stelde zich op het standpunt dat met het overgelegde taxatierapport niet werd aangetoond dat de bij die aanslagen in aanmerking genomen huurwaarde op een te hoog bedrag was bepaald. Verzoeker is het met die laatste beslissing niet eens. Hij is van mening dat de in het taxatierapport gestelde waarde per medio 1992 onverkort moet worden gevolgd bij de aanslagregeling 1993 en 1994.
4. De bevoegdheid van de Belastingdienst (de inspecteur) tot het ambtshalve verminderen van een onjuiste aanslag is neergelegd in artikel 65 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR; zie **ACHTERGROND** onder 1.). 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 2.). Krachtens deze regeling dient de Belastingdienst op een daartoe strekkend verzoek ambtshalve de vermindering te verlenen waarvoor de belanghebbende redelijkerwijs in aanmerking komt.

5. In het systeem van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 zoals dat gold tot 1 januari 1997 werd ten behoeve van de toepassing van art. 42a Wet IB (huurwaardeforfait) de eigen woning jaarlijks gewaardeerd (zie **ACHTERGROND** onder 3.a.). In dit geval is uitgangspunt dat de waarde van de eigen woning van verzoeker in bewoonde staat medio 1992 f 168.000 bedroeg ($f 280.000 * 60\%$). Terecht heeft de Belastingdienst het standpunt ingenomen dat bij de aanslagregeling ib/pvv 1993 en 1994 niet zonder meer kan worden aangesloten

bij de taxatie per medio 1992, maar dat daarbij rekening moet worden gehouden met de waardeontwikkeling van de woning. Dit is met name van belang omdat de waarde in bewoonde staat van verzoekers woning zich medio 1992 op de grens bevond van de geldende waardeklasse (f 120.000 tot f 170.000). Reeds bij een zeer geringe stijging van de waarde van de woning (te weten van f3.335) gaat de hogere waardeklasse gelden. In dit geval heeft de Belastingdienst de waardeverhoging geschat op circa 5% per jaar. Opgemerkt wordt dat van dit percentage niet kan worden gezegd dat dit niet realistisch is geweest. In dit kader wordt verwezen naar het door de gemeente Heiloo gehanteerde ophogingspercentage van 26% in de periode 1992 tot 1995 en de waardeontwikkelingen in de provincie Noord-Holland respectievelijk geheel Nederland (zie hiervoor ook **ACHTERGROND** onder 4. en 5.).

6. Gelet op hetgeen onder 5. is overwogen wordt geconcludeerd dat de Belastingdienst bij het uitblijven van afzonderlijke taxaties betreffende de waarde van de woning van verzoeker in 1993 en 1994 in redelijkheid een waardeverhoging van 5% per jaar in aanmerking heeft kunnen nemen. Uitgaande van dit percentage bedroeg de waarde in bewoonde staat van de woning van verzoeker op 1 januari 1993 f172.000 ($(102,5\% * 280.000) * 60\%$). Dit leidt tot de conclusie dat bij de aanslagregeling 1993 bij het bepalen van de huurwaarde terecht is uitgegaan van de waardeklasse f 170.000 tot f220.000. Dit betekent dat bij de aanslagregeling 1993 niet is uitgegaan van een te hoge huurwaarde. Hetzelfde geldt bij een voortdurende waardeverhoging voor de aanslagregeling 1994 (waarde in bewoonde staat: $(105\% * 287.000) * 60\% = f 180.810$).

7. Het voorgaande brengt mee dat de Belastingdienst/Particulieren/ Ondernemingen Alkmaar in redelijkheid heeft kunnen komen tot zijn beslissing om de aanslagen ib/pvv 1993 en 1994 niet ambtshalve te verminderen. De onderzochte gedraging is behoorlijk.

Conclusie

De klacht over de onderzochte gedraging van de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen Alkmaar, die wordt aangemerkt als een gedraging van de Minister van Financiën, is niet gegrond. **BIJLAGE ACHTERGROND**

1. Algemene wet inzake rijksbelastingen

(Wet van 2 juli 1959, Stb.301) Artikel 65, eerste lid:

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

2. Voorschriften inzake het ambtshalve verlenen van verminderingen of teruggaven

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

3. Huurwaardeforfait

(artikel 42a van de Wet op de inkomstenbelasting 1964, Wet van 16 december 1964, Stb.

519) **a. De situatie tot en met 31 december 1996** Tot en met 1996 werd het huurwaardeforfait bepaald met behulp van een tabel, te weten het waardeklassensysteem. De bijtelling in guldens bij het belastbaar inkomen werd bepaald aan de hand van de waarde in bewoonde staat van de woning (60% van de waarde in vrij verkoopbare staat). Binnen een waardeklasse gold een vast forfaitbedrag. In dit geval zijn van belang de volgende twee waardeklassen.

1. waarde bewoond f 120.000 tot f 170.000; huurwaarde f 3.000 (1992), f 3.480 (1993) en f 3.360 (1994).

2. waarde bewoond f 170.000 tot f 220.000; huurwaarde f 4.250 (1992), f 4.930 (1993) en f 4.760 (1994). De Belastingdienst noch de belastingplichtige waren bij de heffing van inkomstenbelasting gebonden aan de door de gemeenten voor de onroerende zaakbelasting gehanteerde leegwaarde. Gemeentelijke schattingen konden vaak doelbewust aan de lage kant zijn, terwijl het ook voorkwam dat deze te hoog waren. Voorts is van belang dat de heffingsgrondslag voor de onroerende zaakbelasting kon zijn vastgesteld voor maximaal vijf jaren, terwijl voor de inkomstenbelasting jaarlijkse waardering plaatsvond. Als tijdstip van waardering kwam het meest in aanmerking het begin van het jaar dan wel, indien de eigen woning eerst in de loop van het jaar wordt verkregen, dat tijdstip. **b. De situatie na 1 januari 1997** Met ingang van 1 januari 1997 vindt de waardebepaling voor de toepassing van het huurwaardeforfait in beginsel plaats op de voet van de Wet waardering onroerende zaken (Wet WOZ). De Wet WOZ geeft uniforme regels voor de waardering van onroerende zaken. De waardering vindt plaats

door of namens de gemeente waarin de onroerende zaak is gelegen. De gemeente stelt bij beschikking de waarde van alle onroerende zaken in een gemeente vast. De vastgestelde waarde geldt gedurende een tijdvak van vier jaren, met als waardepeildatum 1 januari van het tweede aan het tijdvak voorafgaande kalenderjaar. In die gemeenten die in de jaren voor het tijdvak van 1997-2000 nog een hertaxatie van het gehele bestand aan onroerende zaken hebben uitgevoerd ten behoeve van de bestaande onroerende zaakbelasting geldt het volgende. Om die gemeenten niet nogmaals voor hoge kosten te plaatsen (alsmede om praktische redenen), is het toegestaan om die eerdere taxaties ook gedurende het eerste WOZ-tijdvak te gebruiken. Deze gemeenten worden (wets-)fictiegemeenten genoemd. Hierbij is op de WOZ-beschikking de 'oude' waarde voor de onroerende zaakbelasting vermeld. Deze waarde moet worden opgehoogd met een ophogingspercentage. Dat percentage geeft de gemiddelde waarde-ontwikkeling van onroerende zaken weer in de desbetreffende gemeente tussen de feitelijke waardepeildatum en 1 januari 1995.

4.

De gemeente Heiloo (Noord-Holland) is een (wets-)fictiegemeente als bedoeld onder 3.b. Op de per 1 januari 1992 vastgestelde taxatiewaarde wordt voor de periode 1992 tot 1995 een ophogingspercentage van 26% gehanteerd.

5. Prijsontwikkelingen bestaande woningen in de periode 1990-1995 (bron:

Nederlandse vereniging van makelaars) 1991 1992 1993 1994 1995 Nederland f 180.400 f 194.800 f 212.400 f 229.300 f 261.600 N-Holland f 192.500 f 207.400 f 227.000 f 244.200 f 253.200 De waarde van de woningen in Noord-Holland lag in 1993 ongeveer 9,45% hoger dan in 1992. De waarde in 1994 lag ongeveer 8,3% hoger ten opzichte van 1993.