



Rapport

Datum: 21 juli 1999

Rapportnummer: 1999/322

Klacht

Op 30 november 1998 ontving de Nationale ombudsman een verzoekschrift van W. BV te H., met een klacht over een gedraging van de Belastingdienst/Centraal bureau motorrijtuigenbelasting te Apeldoorn. Naar deze gedraging, die wordt aangemerkt als een gedraging van de Minister van Financiën, werd een onderzoek ingesteld. Op grond van de door verzoekster verstrekte gegevens werd de klacht als volgt geformuleerd:

Verzoekster klaagt erover dat de Belastingdienst/Centraal bureau motorrijtuigenbelasting (Cbm) verzoeksters verzoek om teruggave van het verschil in motorrijtuigenbelasting tussen het personenautotarif (geel kenteken) en het bestelautotarif (grijs kenteken) over de periode van 1 januari 1995 tot 28 januari 1997 heeft afgewezen, omdat zij haar verzoek tot teruggave niet vóór 24 maart 1997 had ingediend.

Achtergrond

Rapport 99/235 van de Nationale ombudsman van 27 mei 1999 In dit rapport, dat eveneens betrekking had op de zogenoemde geel/grijs problematiek, overwoog de Nationale ombudsman het volgende:

" I. Algemeen

1. Bij Wet van 16 december 1993 (...) is het begrip personenauto (geel kenteken) voor de motorrijtuigenbelasting verruimd. Er werden nadere eisen gesteld waaraan moest worden voldaan om aan het begrip bestelauto (grijs kenteken) te beantwoorden. Achtergrond hiervan was dat particulieren op grote schaal gebruik waren blijven maken van auto's die volgens de sinds 1 januari 1988 geldende criteria geen personenauto's waren. Met ingang van laatstgenoemde datum was bij wet het begrip personenauto gewijzigd, om een halt toe te roepen aan de derving van motorrijtuigenbelasting als gevolg van het feit dat het voor particuliere gebruikers vanwege het lagere tarief voor bestelauto's aantrekkelijk was om over te gaan tot de aanschaf van bestelauto's, waarvoor grijze kentekens werden afgegeven, in het bijzonder van bestelauto's die waren afgeleid van personenauto's, de zogenoemde uitgekleden auto's. Als gevolg van de Wet van 16 december 1993 werden sommige bestelauto's per 1 januari 1994 niet meer aangemerkt als bestelauto maar als personenauto. In genoemde wet waren twee overgangsregelingen opgenomen. De eerste bepaalde dat voor deze bestelauto's het bestelautotarif kon worden voldaan tot 1 januari 1995. De tweede overgangsregeling (neergelegd in artikel VII van genoemde wet en uitgewerkt in de Uitvoeringsregeling motorrijtuigenbelasting in verband met verruiming van het begrip personenauto (...)) bepaalde dat voor houders van een grootwagenpark (vanaf 100 van deze bestelauto's) het bestelautotarif kon worden voldaan zolang de desbetreffende bestelauto op naam van die houder bleef. De overgangsregeling voor grootwagenparken was opgenomen door een amendement, welk amendement met name het oog had op niet-commerciële instellingen, zoals bijvoorbeeld het Rode Kruis en de Wegenwacht.

2. Op 5 februari 1997 deed het Gerechtshof te Arnhem uitspraak in twee zaken waarin

houders van bestelwagens - waarop de Wet van 16 december 1993 betrekking had en welke bestelauto's geen deel uitmaakten van een grootwagenpark - beroep hadden ingesteld tegen uitspraken op bezwaar van de inspecteur van de Belastingdienst/ Centraal bureau motorrijtuigenbelasting (Cbm). De inspecteur had de aan genoemde houders opgelegde naheffingsaanslagen motorrijtuigenbelasting over het tijdvak 1 januari tot en met 31 maart 1995 gehandhaafd ondanks bezwaar. Het Hof (...) overwoog dat de regeling leidde tot een niet te rechtvaardigen ongelijkheid tussen (groepen van) belastingplichtigen, waardoor sprake was van verboden discrimi-natie in de zin van artikel 26 van het Internationaal Verdrag inzake burgerrechten en politieke rechten (IVBPR (...)). Tevens overwoog het Hof dat het hem passend voor kwam de geconstateerde discriminatie op te heffen door de voor de motorrijtuigen van belanghebbenden verschuldigde belasting te stellen op het bedrag dat was verschuldigd indien de voor grootwagenparkhouders getroffen overgangsregeling ook in hun geval toepassing kon vinden. Het Hof vernietigde de bestreden uitspraken op bezwaar van de inspecteur alsmede de daarbij gehandhaafde naheffingsaanslagen.

3. De Hoge Raad bevestigde de uitspraken van het Hof op 17 augustus 1998 (...). De Hoge Raad was van oordeel dat de voor ondernemers en instellingen met een omvangrijk wagenpark in de bewuste overgangsregeling gemaakte uitzondering niet anders kon worden gezien dan als een willekeurige bevoordeling van die groep belastingplichtigen, die in strijd is met het gelijkheidsbeginsel als vervat in artikel 26 IVBPR en artikel 14 van het Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden (EVRM (...)).

4. Bij Wet van 1 juli 1998 (Stb. 416) is de hiervoor bedoelde overgangsregeling voor grootwagenparkhouders met ingang van 1 augustus 1998 beëindigd. Dit betekent dat voor tijdvakken die aanvangen op of na 1 augustus 1998 voor de toepassing van het tarief van de motorrijtuigenbelasting de in de Wet van 16 december 1993 genoemde criteria met betrekking tot het begrip personenauto en het begrip bestelauto onverkort van toepassing zijn.

5. De Staatssecretaris van Financiën legde in zijn besluit van 3 november 1998 (...) neer hoe het Cbm dient om te gaan met verzoeken van houders van bestelauto's, voor zover deze bestelauto's geen deel uit maken van grootwagenparken, om teruggaaf van het verschil tussen het personenautotarief (geel kenteken) en het bestelautotarief (grijs kenteken) over de periode van 1 januari 1995 tot 1 augustus 1998. Het besluit bepaalt dat teveel betaalde belasting kan worden gerestitueerd vanaf 1 januari 1995 aan hen die uiterlijk op 23 maart 1997 een bezwaarschrift tegen de aanslag(en) motorrijtuigenbelasting of een verzoek om teruggaaf bij de Inspecteur hadden ingediend. Aan hen die na deze datum een bezwaarschrift of een verzoek om teruggave hadden ingediend of nog zouden indienen kon teruggaaf worden verleend voor het tijdvak dat aanving op of na 5 februari 1997 (de datum van de arresten van Hof Arnhem).

6. De Staatssecretaris van Financiën lichtte in zijn reactie op de klacht de datum van 23 maart 1997 als volgt toe. In het tweede kwartaal van 1995 sloot de inspecteur van het Cbm onder meer met de Stichting Belangen Grijskentekeneigenaren (de Stichting) een

overeenkomst over een praktische vorm voor de afdoening van de te verwachten stroom bezwaarschriften. De Stichting wilde de (rechtmatigheid van de) overgangsregeling voor grootwagparkhouders van de Wet van 16 december 1993 aan het oordeel van de belastingrechter onderwerpen. Deze overeenkomst hield in dat de "leden" van de Stichting door hun lidmaatschap werden geacht bezwaar te hebben gemaakt tegen de heffing van de motorrijtuigenbelasting naar het personenautotarief voor de tijdvakken waarvoor dit mogelijk was en de tijdvakken die zouden aanbreken na de datum van het sluiten van de overeenkomst. Op grond daarvan zou, als het uiteindelijke oordeel van de rechter in het voordeel van de desbetreffende belastingplichtige zou zijn, de teveel betaalde belasting worden gerestitueerd over de tijdvakken die aanvangen op of na 1 januari 1995. Omdat de Staatssecretaris was gebleken dat over de uitleg van de overeenkomst een interpretatieverschil bestond tussen het Cbm en de Stichting werd er op 24 maart 1997 met de Stichting een bijeenkomst belegd. Daarbij stond de vraag centraal of met betrekking tot later aangemelde "leden" van de Stichting het bepaalde in paragraaf 9.1. juncto 9.2. van het besluit van 25 maart 1991 van de Staatssecretaris van Financiën (Voorschriften inzake het ambtshalve verlenen van verminderingen of teruggaven (...)) onverkort moest worden toegepast, dan wel of deze later aangemelde "leden" ook voor teruggave vanaf 1 januari 1995 in aanmerking konden komen. Na de arresten van het Hof te Arnhem van 5 februari 1997 bleek dat de Stichting de mening was toegedaan dat zowel de overeenkomst als uitlatingen van de inspecteur van het Cbm het vertrouwen hadden gewekt dat de overeenkomst ook voor later bij de Stichting aangemelde "leden" zou terugwerken tot 1 januari 1995. Gelet hierop werd op 24 maart 1997 de overeenkomst nader geduid, in die zin dat op of na 24 maart 1997 aangemelde donateurs niet langer automatisch (dat wil zeggen uitsluitend op grond van het "lidmaatschap van de Stichting") in aanmerking kwamen voor teruggaaf vanaf 1 januari 1995. Met het oog op het gelijkheidsbeginsel besloot de Staatssecretaris om elke belastingplichtige die al dan niet collectief uiterlijk op 23 maart 1997 zijn bezwaren terzake kenbaar had gemaakt in beginsel voor teruggaaf vanaf 1 januari 1995 in aanmerking te laten komen. De Staatssecretaris verwees verder naar zijn antwoorden op de door het lid van de Tweede Kamer, mevrouw Giskens, gestelde vragen over deze aangelegenheid (...).

II. . Ten aanzien van de weigering tot teruggave aan verzoekster van het verschil in motorrijtuigenbelasting tussen het personenautotarief (geel kenteken) en het bestelautotarief (grijs kenteken) over de periode van 1 januari 1995 tot en met 4 augustus 1996

(...)

3. Het beginsel van formele rechtskracht houdt in dat wordt uitgegaan van de rechtmatigheid van een besluit indien geen gebruik is gemaakt van de mogelijkheid van bezwaar of beroep tegen dat besluit. Het bewuste besluit geldt dan als procedureel en materieel rechtmatig. Dit geldt ook in het geval waarin moet worden aangenomen dat de bestuursrechter het besluit zou hebben vernietigd als er wel tijdig beroep tegen het besluit zou zijn ingesteld. Later onverbindend worden van regelgeving doet in beginsel niet af aan de formele rechtskracht van de op die regelgeving gebaseerde en intussen onherroepelijk

geworden aanslagen (...). 4. Artikel 65 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen zoals uitgewerkt in het besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 25 maart 1991 voorziet echter in de mogelijkheid een onjuiste belastingaanslag ambtshalve te verminderen; aan de belastingplichtige wordt de vermindering of teruggaaf verleend waarvoor deze redelijkerwijs in aanmerking komt (...). Aldus wordt bewerkstelligd dat indien een belastingplichtige om redenen van formele aard niet ontvankelijk is in zijn bezwaar of verzoek bijvoorbeeld in het geval van het te laat indienen van een bezwaar- of verzoekschrift niettemin de vermindering wordt verleend waarvoor deze belastingplichtige redelijkerwijs in aanmerking komt. Anders gezegd, staat het feit dat de aanslag intussen al onherroepelijk is geworden op zichzelf niet in de weg aan een ambtshalve herbeoordeling in bovenbedoelde zin. In het besluit van 25 maart 1991 is bepaald dat een arrest van de Hoge Raad waarin een toepassing van de belastingwet ligt besloten die voor de belanghebbende gunstiger is dan de bij de heffing van de belasting gevolgde toepassing, niet leidt tot het ambtshalve verlenen van vermindering of teruggaaf van belasting indien de aanslag/ afdracht op aangifte onherroepelijk is komen vast te staan vóór de dag waarop het arrest is gewezen. Een uitspraak van een gerechtshof is doorgaans geen aanleiding voor het ambtshalve verlenen van vermindering of teruggaaf, tenzij de Staatssecretaris anders heeft bepaald.

5. De Staatssecretaris heeft met het besluit van 3 november 1998 een afwijkende voor belastingplichtigen gunstiger - regeling getroffen. Belastingplichtigen die na 23 maart 1997 een bezwaarschrift of een verzoek om teruggave indienden of indienen, wordt teruggaaf verleend voor het tijdvak dat aanving op of na de datum van de arresten van het Hof te Arnhem (5 februari 1997). Belastingplichtigen die vóór 23 maart 1997 een bezwaarschrift of verzoek om teruggaaf hadden gedaan, zou restitutie van teveel betaalde belasting worden verleend vanaf 1 januari 1995. Nu de datum van 23 maart 1997 door de Staatssecretaris in deze regeling is opgenomen naar aanleiding van de hierboven onder I.6. beschreven discussie over een bepaalde groep belastingplichtigen en deze datum door de Staatssecretaris later van toepassing is verklaard op *alle* belastingplichtigen, ziet de Nationale ombudsman geen reden voor kritiek op de inhoud van het Besluit van 3 november 1998. (...)"

Onderzoek

In het kader van het onderzoek werd de Belastingdienst/Centraal bureau motorrijtuigenbelasting verzocht op de klacht te reageren en een afschrift toe te sturen van de stukken die op de klacht betrekking hebben. Tevens werd een aantal specifieke vragen gesteld. Het resultaat van het onderzoek werd als verslag van bevindingen gestuurd aan betrokkenen. Verzoekster en de Belastingdienst/Centraal bureau motorrijtuigenbelasting deelden mee zich met de inhoud van het verslag te kunnen verenigen.

Bevindingen

De bevindingen van het onderzoek luiden als volgt:

A. FEITEN

1. Op 6 juni 1997 diende verzoekster een bezwaarschrift in bij de Belastingdienst/ Centraal bureau motorrijtuigenbelasting te Apeldoorn (Cbm):

"...In verband met de uitspraak van een rechter van het Hof van Arnhem tekenen wij bezwaar aan tegen het hogere Motorrijtuigenbelasting tarief i.v.m. de wijziging van "grijs naar geel kenteken". De reden van ons bezwaar is het discriminatie-onderscheid welke wordt gemaakt tussen kleine en grote wagenparkbeheerders. Het gaat hierbij om een drietal auto's, welke ruimschoots voor de invoering van de wetwijziging door ons zijn aangeschaft..."

2. Bij afzonderlijke brieven van 20 juni 1997 berichtte het Cbm verzoekster met betrekking tot haar auto's:

"...In uw brief verwijst u naar uitspraken van het gerechtshof te Arnhem (...). De rechter oordeelde in die uitspraken dat geen objectieve en redelijke rechtvaardiging bestaat voor het door de wetgever gemaakte verschil in behandeling tussen eigenaren van één of enkele bestelauto's en eigenaren van wagenparken met 100 of meer bestelauto's. Daarom is naar de mening van het gerechtshof sprake van discriminatie. Het hof heeft geoordeeld dat ook eigenaren van één of enkele bestelauto's het lagere vrachtautotarief mogen betalen. Tegen deze uitspraken is de Staatssecretaris van Financiën in cassatie gegaan. Hij wil de situatie laten beoordelen door de Hoge Raad. Zolang hierover door de Hoge Raad nog geen oordeel is uitgesproken is het onzeker of de uitspraak van het gerechtshof te Arnhem in stand kan blijven. Pas nadat de Hoge Raad zich over deze kwestie heeft uitgesproken, kan worden beoordeeld of uw auto met kenteken (...) eventueel voor het vrachtautotarief in aanmerking komt. Tot zolang bent u het hogere personenautotarief verschuldigd. Te zijner tijd zult u hierover van mij bericht ontvangen..."

3. Op 8 en 9 oktober 1998 liet het Cbm verzoekster het volgende weten:

"...U heeft bij de Belastingdienst een verzoek ingediend voor teruggave van het verschil tussen het tarief voor personenauto's en bestelauto's. Als gevolg van een uitspraak van de Hoge Raad zal dit verschil worden teruggegeven. De hoogte van het terug te geven bedrag hangt af van een aantal omstandigheden, zoals een eventuele verkoop van de auto of een schorsing. In deze brief informeren wij u over de uitspraak van de Hoge Raad, de wetgeving op dit gebied per 1 augustus 1998, over welke periode u teruggaaf kunt verwachten en wat u van het Centraal bureau motorrijtuigenbelasting (CBM) kunt verwachten. De Hoge Raad heeft op 17 augustus 1998 arrest gewezen inzake de ongelijke behandeling van houders met één of enkele auto's en houders van auto's die onderdeel uitmaken van een omvangrijk wagenpark (100 of meer auto's). Het ging in deze procedure om auto's die voorzien zijn van een zogenaamd grijs kenteken. De auto's moesten volgens de aangescherpte eisen voor bestelauto's per 1 januari 1995 het personenautotarief

betalen. Voor de omvangrijke wagenparken was een regeling getroffen die erin voorzag dat daarvoor het lagere bestelautotarief moest worden betaald. De Hoge Raad is van mening dat de ongelijke behandeling niet te rechtvaardigen is. Met ingang van 1 augustus 1998 is wetgeving van kracht geworden die deze ongelijke behandeling opheft. Dit betekent dat met ingang van deze datum iedere belanghebbende voor bestelauto's die niet aan de eisen voldoen het personenautotarief moet betalen, ongeacht hoeveel auto's hij bezit. U kunt in aanmerking komen voor een teruggave over de periode vanaf 5 februari 1997 tot uiterlijk 1 augustus 1998..."

4. In november 1998 berichtte het Cbm verzoekster dat zij met betrekking tot haar auto's teruggaven zou ontvangen vanaf 28 januari 1997.

B. STANDPUNT VERZOEKER

Het standpunt van verzoeker is kort samengevat weergegeven onder

Klacht

.

C. STANDPUNT BELASTINGDIENST/CENTRAAL BUREAU MOTORRIJTUIGENBELASTING

In reactie op de klacht deelde het Cbm het volgende mee:

"...

I. inhoud van de klacht

Het door het CBM afwijzen van betrokkenes verzoek, inhoudende het terugontvangen van het verschil in de betaalde motorrijtuigenbelasting tussen het personenautotarief (geel kenteken) en het bestelautotarief (grijs kenteken) over de periode van 1 januari 1995 tot en met 28 januari 1997. Reactie op de klacht Aangaande uw vraag, (...), verwijs ik gaarne u gaarne door naar de Staatssecretaris van Financiën, (...). (...) De datum 28 januari 1997 is genoemd aangezien dit de ingangsdatum is van het tijdvak lopende van 28 januari 1997 tot en met 28 april 1997. In dit tijdvak heeft het Hof, op 5 februari 1997, uitspraak in de proefprocedures gedaan. Indien een teruggave van de betaalde motorrijtuigenbelasting inzake de grijs/geel problematiek wordt gehonoreerd, wordt deze verleend met ingang van het tijdvak waarin de uitspraak is gedaan, aldus het besluit van de Staatssecretaris van 3 november 1998. De data 7 augustus 1997 respectievelijk 15 maart 1998 zijn de data waarop de motorrijtuigen in handelsvoorraad zijn opgenomen. Na deze data was betrokkene geen houder meer..."

. **STANDPUNT STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN** De Staatssecretaris van Financiën heeft in een vergelijkbare kwestie (geëindigd in rapport 99/235 van de Nationale ombudsman; zie

Achtergrond

) het volgende aan de Nationale ombudsman meegedeeld:

"...In het tweede kwartaal van 1995 heeft de Inspecteur van het CBM o.m. met de Stichting

Belangen Grijskentekeneigenaren die de in het kader van de wetswijziging per 1 januari 1994, met gevolgen voor de motorrijtuigen met ingang van 1 januari 1995 voor zogenoemde grootwagenparkhouders getroffen overgangsregeling op haar rechtmatigheid aan het oordeel van de administratieve rechter in belastingzaken wilde onderwerpen (hierna: de Stichting), een overeenkomst gesloten over een praktische vorm voor de afdoening van de te verwachten stroom bezwaarschriften. Deze overeenkomst hield in dat de "leden" van de Stichting door hun "lidmaatschap" geacht werden bezwaar te hebben gemaakt tegen de heffing van de motorrijtuigenbelasting naar het personenautotarief voor de tijdvakken waarvoor dit mogelijk was op en de tijdvakken die zouden aanbreken na de datum van het sluiten van de overeenkomst. Op grond daarvan zou, als het uiteindelijke oordeel van de rechter in het voordeel van de desbetreffende belastingplichtige zou luiden, de teveel betaalde belasting worden gerestitueerd over de tijdvakken die aanvangen op of na 1 januari 1995. Op 24 maart 1997 is er naar aanleiding van deze overeenkomst een bijeenkomst belegd met de Stichting aangezien mij was gebleken dat over de uitleg van de overeenkomst een interpretatieverschil bestond tussen het CBM en de Stichting. Centraal daarbij stond de vraag of met betrekking tot later aangemelde donateurs van de Stichting het bepaalde in paragraaf 9.1, juncto 9.2 van het Besluit van 25 maart 1991, nr. DB89/735 ("Voorschriften inzake het ambtshalve verlenen van verminderingen of teruggaven") onverkort moest worden toegepast, dan wel of deze later aangemelde donateurs ook voor teruggaaf vanaf 1 januari 1995 in aanmerking konden komen. Omdat de Stichting naar bleek na het bekend worden van de uitspraak van het gerechtshof de mening was toegedaan dat zowel de overeenkomst als uitlatingen van de inspecteur van het CBM het vertrouwen hadden gewekt dat de overeenkomst ook voor later bij de Stichting aangemelde donateurs zou terugwerken tot 1 januari 1995, is op 24 maart 1997 de overeenkomst in die zin nader geduid, dat op of na 24 maart 1997 aangemelde donateurs niet langer automatisch (d.w.z. uitsluitend op grond van het "lidmaatschap" van de Stichting) voor teruggaaf vanaf 1 januari 1995 in aanmerking kwamen. Met het oog op het gelijkheidsbeginsel heb ik daarbij tevens het besluit genomen elke belastingplichtige die al dan niet collectief uiterlijk op 23 maart 1997 zijn bezwaren terzake kenbaar had gemaakt in beginsel voor teruggaaf vanaf 1 januari 1995 in aanmerking te laten komen (...).

2. Het besluit (van 3 november 1998, zie rapport 99/235 van de Nationale ombudsman, onder I.5; N.o.) behelst een afwijkende voor een aantal belastingplichtige positief uitwerkende regeling zoals bedoeld in het Besluit van 25 maart 1991 (DB89/735) (zie rapport 99/235 van de Nationale ombudsman, onder II.4; N.o.)... "

Beoordeling

1. Verzoekster klaagt erover dat de Belastingdienst/Centraal bureau motorrijtuigenbelasting (Cbm) heeft geweigerd haar teruggave van motorrijtuigenbelasting te verlenen over de periode van 1 januari 1995 tot 28 januari 1997.
2. Het Cbm wees verzoeksters verzoek om teruggave over de periode van 1 januari 1995 tot 28 januari 1997 af omdat zij dit verzoek had gedaan op 6 juni 1997. Deze datum ligt na

23 maart 1997, zodat, volgens het Cbm, op grond van het besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 3 november 1998 alleen teruggave kan worden verleend voor het tijdvak dat aanving op of na de datum waarop het Gerechtshof te Arnhem zijn arresten over deze materie wees (5 februari 1997).

3. Naar aanleiding van een nagenoeg gelijklopende klacht bracht de Nationale ombudsman op 27 mei 1999 rapport 99/235 uit (zie

Achtergrond

). De Nationale ombudsman zag geen reden voor kritiek op de inhoud van het Besluit van 3 november 1998, nu de datum van 23 maart 1997 door de Staatssecretaris in deze regeling was opgenomen naar aanleiding van een discussie over een bepaalde groep belastingplichtigen en deze datum door de Staatssecretaris later van toepassing was verklaard op *alle* belastingplichtigen.

4. In het geval van verzoekster staat vast dat zij niet binnen de daarvoor geldende termijn van 6 weken bezwaar heeft gemaakt tegen de rekening(en) c.q. naheffingsaanslag(en) motorrijtuigenbelasting met betrekking tot de periode 1 januari 1995 tot 28 januari 1997. Zij diende bovendien eerst op 6 juni 1997 dus na 23 maart 1997 - een verzoek in om teruggave over bedoelde periode. Gelet hierop kan het Cbm verzoeksters verzoek om teruggaaf in redelijkheid weigeren. De onderzochte gedraging is behoorlijk.

Conclusie

De klacht over de onderzochte gedraging van de Belastingdienst/Centraal bureau motorrijtuigenbelasting te Apeldoorn, die wordt aangemerkt als een gedraging van de Minister van Financiën, is niet gegrond.