

Wie is de inspecteur?

Mr H.J.J. Oostdam

(werkzaam bij Holland Tax Consult)

Soms kom je van die mooie praktische oplossingen tegen dat je denkt waarom kom ik er niet op? Als je dan echter wat dieper nadenkt dan weet je het weer. De kwestie waar het in dit geval om draait is het antwoord op de vraag: wie is de inspecteur?

Wat is er aan de hand? In gemeenteland is het hoogste orgaan ‘Het College’ bestaande uit de Burgemeester en zijn Wethouders. Zij bestieren de gemeente en op vele zaken die zij bestuursrechtelijk doen, zoals besluiten nemen, en in bezwaar overwegen etc etc is de Algemene wet bestuursrecht van toepassing. Tot zo ver vrij eenvoudig. Als er door een gemeente belasting wordt geheven dan wordt het lastig tot heel erg vervelend. De gemeente krijgt dan (tevens) te maken met de Algemene wet inzake Rijksbelastingen en met zoiets als een inspecteur en een ontvanger. Die inspecteur is namelijk een bestuursorgaan op zich zelf en dat is men in gemeenteland niet gewend. Dat is, zoals een heffingsambtenaar mij ooit zei, ‘vervelend’. “Ik heb altijd al zelfstandig bestuursorgaan willen zijn en iedereen denkt maar dat je dan burgemeester moet worden. Nee joh wordt, gewoon heffingsambtenaar, je kan lekker je gang gaan en niemand doet je wat” zo melde hij mij. Tja, het kan verkeren.

Uit een conclusie van AG IJzerman van 30 september jongstleden blijkt dat de heffingsambtenaar toch flink voor de voeten gelopen kan worden door het College van Burgemeester en Wethouders. In de casus neemt dit College het besluit leges te heffen voor het in behandeling nemen van een vergunningsaanvraag. Het College maakt haar besluit en de verschuldigde heffing ook aan belanghebbende bekend. Belanghebbende klimt in de pen en tekent bezwaar aan. Dat bezwaar komt bij de heffingsambtenaar (=inspecteur) terecht. Deze wijst het bezwaar af. Daarna begint het gedonder. AG IJzerman meent, in navolging van het Hof, dat het bevoegdheidsgebrek door de heffingsambtenaar in bezwaar kan worden hersteld.

Hoe sympathiek ook, ik meen dat deze conclusie onjuist is. Het is alsof Onze Minister, om maar in termen van Financiën te spreken, de aanslag op legt en de inspecteur het bevoegdheidsgebrek kan opheffen door de uitspraak op bezwaar te nemen. Alsof Buurman Janssen een aanslag in een heffing van de lagere overheid kan opleggen en de heffingsambtenaar / inspecteur later het bevoegdheidsgebrek kan opheffen door de uitspraak op bezwaar te nemen. Het is te zot voor woorden.

De heffingsambtenaar / inspecteur is degene die de verschuldigde belasting vaststelt. Andere smaken zijn er als het om aanslagbelastingen gaat eigenlijk niet. Ook als er op andere wijze geheven wordt, wordt dat geacht een aanslag te zijn. Wie dan vervolgens de belastingschuld mededeelt is vers twee, bij voorkeur de inspecteur dan wel de ontvanger maar andere kennisgevers zijn niet onmogelijk.

Dat een belastingschuld namens de inspecteur wordt vastgesteld zou zeer goed mogelijk kunnen zijn. Dat kan door middel van opdracht en volmacht of door mandaat. Daarvan wordt binnen de belastingdienst en binnen het gemeentelijk apparaat ook goed gebruik gemaakt. In die situaties blijft de heffingsambtenaar (inspecteur) als zelfstandig bestuursorgaan verantwoordelijk. In die situatie is een besluit namens de inspecteur vernietigbaar als het bevoegdheidsgebrek niet adequaat wordt hersteld.

In de door de AG aangehaalde jurisprudentie staat niet altijd even helder vast wie, wat heeft gedaan en in welke hoedanigheid. De Hoge Raad heeft AG Niessen al eens gepasseerd met betrekking tot de voorwaarden van het kennisgeven. In die kwestie stond bovendien vast dat de heffingsambtenaar het verschuldigde belastingbedrag had vastgesteld. Je vraagt je dan af waaraan het bevoegdheidsgebrek in zo een situatie heeft gelegen? In andere jurisprudentie over de bevoegdheid gaat het steeds over ambtenaren die namens de inspecteur iets hebben medegedeeld of hebben besloten en waarvan met name dat “namens” in eerste aanleg niet correct was vastgelegd of onjuist bleek te zijn. In beginsel hadden deze ambtenaren evenwel de opdracht om te doen wat ze hebben gedaan; het vaststellen van de

verschuldigde belasting namens de inspecteur of het namens hem mededelen van die verschuldigde belasting. Als een dergelijke opdracht, volmacht of mandaat niet adequaat is vastgelegd dan is het gebrek herstelbaar.

Als echter de Minister van Financiën een aanslag vast stelt, opmaakt en toezend dan is dat gegeven de huidige doctrine gewoon geen aanslag. Mijns inziens niet eens vernietigbaar nee gewoon nietig. Een in beginsel onbevoegde heeft zonder opdracht daartoe de aanslag vastgesteld. Als mijn buurman (die is tuinder voor alle duidelijkheid) dat zou doen, zou dat wellicht zelfs valsheid in geschrifte opleveren als hij dat stuk op zou maken om iets te bewijzen. Het is dan te onvoorstelbaar voor woorden dat een dergelijk stuk na uitspraak op bezwaar door de bevoegde inspecteur zou kunnen doorgaan voor een aanslag.

De vraag of de, door een daartoe onbevoegde, vastgestelde en medegedeelde belasting- schuld na beoordeling in bezwaar door de bevoegde inspecteur alsnog bevoegdelijke is vastgesteld is door de Hoge Raad nog niet expliciet beantwoord. Hoewel ik sympathie heb voor de gedachte dat Gemeenten in hun moeilijke positie gesteund moeten worden, acht ik de pragmatische oplossing van A-G IJzerman deze keer iets te praktisch.

Het eerste argument van de AG gaat in op het herstel zoals dat door de Afdeling bestuursrecht van de Raad van State en door Centrale Raad van Beroep wordt toegelaten. De Raad van State gaat in op besluiten die van Gemeente wege worden genomen en bekend gemaakt en waarbij men zich voor kan stellen dat niet altijd de juiste bevoegde persoon de zaken voorbereid of de handtekening zet. In veel gevallen gaat het in deze situaties om mensen die in de uitoefening van hun functie opdracht hebben om aan het te nemen besluit de nodige voorbereidingshandelingen te verrichten of daar op andere wijze nauw bij betrokken zijn. Alsdan kan ik me goed voorstellen dat de Afdeling en de Centrale Raad (om gelijk de AG maar wat af te korten) tot een dergelijk besluit komt. Het besluit is veelal door of namens het bevoegde bestuursorgaan voorbereid en genomen. In de casus is evenwel niet helder dat dat in de gegeven situatie ook zo is.

Het tweede argument is vooral gestoeld op de praktische aspecten. Het is eigenlijk wel makkelijk als een gebrek op deze wijze kan worden hersteld. Het is met name dit praktische aspect wat mij in deze tegen de borst stuit. Ik mag van een overheid niet allen verwachten dat zij haar werk doet, maar ook dat zij haar werk gewoon goed doet. Het zou ronduit verbazend zijn als het besluit van een derde door de overheid benut zou kunnen worden om haar zaken te regelen. Daarnaast is het de vraag of sprake is van een bestuurlijke heroverweging. Als immers een derde de aanslag heeft opgelegd en niet een bij het bestuursorgaan betrokken medewerker van het bevoegde bestuursorgaan (let wel de inspecteur of de heffingsambtenaar), dan vindt de voorbereiding van het besluit plaats in de bezwaarfase en is de afweging geen heroverweging zoals het dat hoort te zijn.

Uit de casus blijkt niet echt goed wie nu wat heeft gedaan in de voorbereiding. Dat een verkeerd orgaan de stukken bekend heeft gemaakt is genoegzaam duidelijk maar wie zich met de voorbereiding heeft bemoeid, is minder helder. Dat is in deze casus wel gek omdat met name dat aspect van belang is voor een juiste conclusie of en in hoeverre het gebrek te repareren is. Het sanctioneren van dit soort gebreken leidt nou niet echt tot een groot vertrouwen in de overheid en de rechtelijke macht. Men rommelt maar wat aan, de rechter vindt het kennelijk toch wel goed.

Kortom deze conclusie van de AG rammelt enigszins. Dat gebeurt gelukkig niet vaak. De argumenten overtuigen mij deze keer echter niet en leiden tot rechtsverwarring alsmede tot benadeling van de belanghebbende omdat deze een waarachtige ambtelijke heroverweging wordt onthouden. Het is de heffingsambtenaar / inspecteur die de aanslag vaststelt en het is de inspecteur die zijn besluit heroverweegt. Niet iemand anders. Ik wacht de eerste aanslagen inkomstenbelasting van Peter R. De Vries rustig af maar kan me niet voorstellen dat de Hoge Raad in een dergelijke situatie ook het bevoegdheidsgebrek zou sanctioneren en ga prinsheerlijk slapen in de wetenschap dat de Hoge Raad ook dit varkentje wel adequaat zal wassen.