

Reactie internetconsultatie ‘Verbetering rechtsbescherming WOZ’

1. Inleiding

Op 20 december 2018 is het onderhavige concept-wetsvoorstel ter consultatie op internet geplaatst. De doelstelling ervan is de rechtsbescherming inzake de waardevaststelling bij WOZ-beschikking te verbeteren, met het oog op de mogelijk tegengestelde belangen van de betrokken belanghebbenden bij de WOZ-waarde.

Het Erasmus Studiecentrum voor Belastingen van Lokale overheden (ESBL) heeft eerder over dit onderwerp gepubliceerd en er een studiemiddag aan gewijd.¹ Daarbij is gewezen op het tekort aan rechtsbescherming dat is ontstaan doordat enerzijds wettelijk de mogelijkheid is opengesteld dat de beschikte WOZ-waarde wordt verhoogd, maar anderzijds geen regeling is getroffen voor de rechtsbescherming van de belanghebbenden bij de beschikte waarde. Wij zijn dan ook verheugd dat de wetgever de handschoen heeft opgepakt.

Informeel zijn wij in het voortraject bij het wetsvoorstel betrokken geweest, doordat wij op verzoek van het Ministerie van Financiën onze kennis over dit onderwerp hebben gedeeld in een op 24 september 2018 gevoerd persoonlijk gesprek.

In deze reactie laten wij vanuit onze rol als wetenschappelijk onderzoekers ons licht schijnen over het voorliggende wetsvoorstel en de toelichting daarop.

2. Principiële keuzes wetgever

In het wetsvoorstel is een aantal principiële keuzes gemaakt.

2.1. Objectgebonden beschikking

Allereerst is bepaald, dat de WOZ-beschikking een objectgebonden beschikking is, ook wel zaaksbeschikking genoemd. Dat houdt in, dat de beschikking kleeft aan het object en niet aan het subject. Er is volgens de wetgever sprake van één beschikking, die de waarde van het object bepaalt. Deze ene beschikking wordt vervolgens bekendgemaakt aan de belanghebbenden bij die beschikking conform het vereiste in art. 3:41 Awb.

Wij zijn het eens met de principiële keuze voor een objectgebonden beschikking. Vanuit de achtergrond en de bedoeling van de Wet WOZ, het jaarlijks vaststellen van de waarde van onroerende zaken in Nederland voor diverse doeleinden, is het logisch dat er sprake is van één vastgestelde waarde, die voor alle belanghebbenden geldt. Dat een onroerende zaak voor de ene belanghebbende een andere vastgestelde waarde zou kunnen hebben dan voor de andere is niet alleen onlogisch maar ook onjuist met het oog op de verdeling van de belastingdruk bij gebruik van de WOZ-waarde als heffingsmaatstaf. De keuze voor bekendmaking van de beschikte waarde aan de

¹ J.A. Monsma, A.W. Schep en A.P. Monsma, ‘Waardering onroerende zaken: tijd voor vernieuwing’, WFR 2016/61, A.P. Monsma, ‘Tegengesteld belang in de WOZ’, in Interlokaal 2016, nr. 1, Belastingblad 2016/239. De studiemiddag heeft plaatsgevonden op 31 mei 2016.

belanghebbenden sluit ook aan bij de openbaarmaking van de WOZ-waarde van woningen via het WOZ-waardeloket. Bij de nadere uitwerking van de bekendmaking in het wetsvoorstel zullen wij hierna wel een aantal kanttekeningen plaatsen.

2.2. Awb-regime voor rechtsbescherming

In de tweede plaats is ervoor gekozen het gesloten stelsel van fiscale rechtsbescherming te verlaten en voortaan de algemeen bestuursrechtelijke regels voor rechtsbescherming te laten gelden ten aanzien van de WOZ-beschikking, behoudens enkele uitzonderingen. Ook met deze principiële keuze zijn wij het op zich eens.

Vanwege het bredere gebruik van de WOZ-waarde kon men al de vraag stellen of de WOZ-beschikking nog wel een fiscale beschikking is, zoals ten tijde van invoering van de Wet WOZ in de periode 1995-1997 nog kon worden verdedigd. Terwijl de WOZ-waarde destijds alleen een rol speelde in het kader van de heffing van een aantal belastingen, speelt zij inmiddels ook buiten de fiscaliteit een rol, onder meer in het kader van de bepaling van de maximale huurprijs voor sociale huurwoningen in het woningwaarderingstelsel (WWS). In feite strekt dit wetsvoorstel tot codificatie van hetgeen in de loop der tijd veranderd is.

De keuze voor het Awb-regime voor rechtsbescherming is logisch. Dit regime biedt naar onze mening betere mogelijkheden om aan meerdere belanghebbenden met mogelijk een tegengesteld belang bij de vastgestelde WOZ-waarde rechtsbescherming te bieden dan het gesloten fiscale stelsel van rechtsbescherming dat is neergelegd in de AWR. In de Awb is een adequate regeling getroffen voor het in de procedure betrekken van alle belanghebbenden bij een besluit of beschikking. Daarbij aansluiten lijkt dan ook een betere oplossing dan het creëren van nieuwe afwijkende bepalingen binnen de fiscale regeling.

De wetgever sluit voor de vraag wie bezwaar en beroep kan instellen daarom aan bij het algemeen bestuursrechtelijke begrip van belanghebbende². In de memorie van toelichting bij het wetsvoorstel wordt het bestuursrechtelijke begrip 'belanghebbende' nader ingevuld met betrekking tot de WOZ-beschikking. Naar ons oordeel zijn in de toelichting en in de jurisprudentie over het algemeen bestuursrechtelijk belanghebbendenbegrip voldoende aanknopingspunten te vinden om te beoordelen of iemand belanghebbende is bij de beschikking. Aangezien geschillen over de WOZ-beschikking in eerste aanleg door de bestuursrechter bij de rechtbank worden behandeld, zal dit tot weinig uitvoeringsproblemen leiden bij de rechterlijke macht. Voor gemeenten zijn in de memorie van toelichting voldoende aanknopingspunten te vinden voor de beoordeling of iemand belanghebbende is en wellicht dat hierin nog een voorlichtende rol kan worden gespeeld door de VNG.

2.3. Afwijkingen van de Awb

De wetgever heeft niet het gehele Awb-regime van rechtsbescherming van toepassing willen verklaren op de WOZ-beschikking. Voor enkele onderdelen wil hij blijven aansluiten bij de fiscale rechtsbescherming zoals geregeld in de AWR.

² Art. 1:2 lid 1 Awb bepaalt: 'Onder belanghebbende wordt verstaan: degene wiens belang rechtstreeks bij een besluit is betrokken'.

Ook wij zijn van oordeel dat enkele verworvenheden van de fiscale rechtsbescherming behouden zouden moeten blijven. Wij denken hierbij aan de aansluiting bij de dagtekening van de beschikking respectievelijk de uitspraak voor de aanvang van de bezwaar- respectievelijk de beroepstermijn, het in één geschrift bezwaar en beroep kunnen instellen tegen meerdere belastingaanslagen of uitspraken, de regeling voor massaal bezwaar, het stellen van prejudiciële vragen aan de Hoge Raad en de cassatieprocedure.

Blijkens de memorie van toelichting kiest de wetgever ervoor om te blijven aansluiten bij de AWR, door het toevoegen van de WOZ-beschikking aan bijlage 2 bij de Awb (Bevoegdheidsregeling bestuursrechtspraak). Via art. 8:108 lid 3 is hoofdstuk V van de AWR van toepassing op de zaken die de belastingrechter in hoger beroep behandelt. In art. 12 van de Bevoegdheidsregeling bestuursrechtspraak³ wordt volgens het wetsvoorstel bepaald dat het Gerechtshof bevoegd is ten aanzien van hoger beroep inzake WOZ-beschikkingen. Dat zorgt ervoor, dat inzake het hoger beroep in ieder geval de bepalingen over (bezwaar en) beroep in de AWR van toepassing zijn. Daaronder vallen bijvoorbeeld de bepalingen inzake de aanvang van de termijn (dagtekening beschikking, art. 22j) en de behandeling achter gesloten deuren (art. 27c).

Wij vragen ons af of de voorgestelde regeling bewerkstelligt wat blijktens de memorie van toelichting wordt beoogd. Dat met betrekking tot de aanvang van de termijn aansluiting wordt gezocht bij de AWR juichen wij toe. Wij menen echter dat dit niet alleen voor het hoger beroep (en het beroep in cassatie⁴) zou moeten gelden, maar ook voor het bezwaar en het beroep in eerste aanleg. De voorgestelde regeling lijkt echter beperkt te blijven tot het hoger beroep (en het beroep in cassatie). In de huidige wet zijn enkele bepalingen van de AWR expliciet van toepassing verklaard op de waardebepaling en waardevaststelling in de Wet WOZ (art. 30 lid 1 Wet WOZ), zodat deze AWR-bepalingen in alle fases van de rechtsbescherming gelden. Deze regeling is in het wetsvoorstel evenwel geschrapt. Dit leidt in onze lezing tot merkwaardige consequenties. Zoals wij het wetsvoorstel interpreteren moet de tijdigheid van het bezwaar en het beroep in eerste aanleg anders beoordeeld worden dan de tijdigheid in hoger beroep (art. 6:8 Awb of art. 22j AWR) en geldt de behandeling achter gesloten deuren alleen in hoger beroep en niet in eerste aanleg (art. 27c AWR). Dit lijkt niet de bedoeling te zijn van de wetgever. Uit § 3.6 van de memorie van toelichting blijkt bijvoorbeeld, dat de wetgever ervan uitgaat, dat gezamenlijk behandelen van bezwaar tegen de WOZ-beschikking en belastingaanslagen anders dan de OZB mogelijk blijft op grond van art. 24a en 25 AWR, hetgeen alleen kan als de betreffende bepalingen van overeenkomstige toepassing worden verklaard op de bezwaarprocedure.

Hierna beschrijven wij enkele onderdelen uit het fiscale rechtsbeschermingsrecht, die de wetgever blijktens de memorie van toelichting wil handhaven voor de rechtsbescherming tegen de WOZ-beschikking. Daarbij geldt in onze lezing steeds, dat de wijze van het van toepassing verklaren van AWR-bepalingen gezien het voorgaande onjuist is geschied. Dit zullen wij ter bekorting van deze reactie niet steeds herhalen.

2.3.1 Dagtekening beschikking

³ Bijlage 2, hoofdstuk 4, Awb, waarin art. 8:105 nader is uitgewerkt.

⁴ Blijkens art. 28 AWR kan tegen een uitspraak van de belastingkamer van het gerechtshof beroep in cassatie worden aangetekend. Wij gaan ervan uit dat op het beroep in cassatie dan ook de onderhavige bepalingen van de AWR van toepassing zijn. Het wetsvoorstel geeft hierover echter geen uitsluitel.

Voor de aanvang van de bezwaar- en beroepstermijn wordt naar de bedoeling van de wetgever, net als voorheen, aangesloten bij de dagtekening van de WOZ-beschikking in plaats van bij de bekendmaking ervan, hetgeen in de Awb de hoofdregel is.⁵ Voor de rechtsbescherming is de aanvang van de bezwaartermijn van wezenlijk belang. In verband met de gewenste stroomlijning van de procedures van verschillende belanghebbenden is de keuze voor het aansluiten bij de dagtekening de juiste. Op die manier wordt voorkomen dat er door verschillende bekendmakingen verschillende bezwaartermijnen gelden.

Wel is de vraag of de dagtekening kenbaar is voor alle belanghebbenden. Voor de belanghebbende aan wie de beschikking is toegezonden is de dagtekening bekend, omdat die op de beschikking staat. Maar voor onbekende, nieuwe of medebelanghebbenden is de dagtekening niet aanstonds kenbaar. Immers, de beschikking wordt niet aan hen bekendgemaakt door toezending (zie ook onder 3.2 en 3.3). Zij kunnen slechts op de hoogte komen van de WOZ-beschikking door zelf bij de gemeente, een andere belanghebbende, of het WOZ-waardeloket te informeren. In het WOZ-waardeloket is de dagtekening van de beschikking niet opgenomen, zodat de aanvang (en daarmee ook het einde) van de bezwaartermijn voor hen niet kenbaar is. In die gevallen zal beoordeling of sprake is van een verzuim in de zin van art. 6:11 Awb een essentiële rol gaan spelen in procedures.

De bekendmaking van de beschikking mét dagtekening is gezien het voorgaande essentieel voor het kunnen stroomlijnen van de procedures. Immers, indien met toepassing van art. 6:11 Awb een belanghebbende die buiten de termijn op de hoogte is gekomen van de WOZ-beschikking toch ontvankelijk wordt verklaard, ontstaan mogelijk niet parallel lopende procedures m.b.t. dezelfde onroerende zaak. Juist omdat dit onwenselijk wordt geacht door de wetgever (en de praktijk), is het wetsvoorstel erop gericht dit te voorkomen. Om dit te voorkomen is een adequate bekendmaking ons inziens dus onontbeerlijk. Zie over de bekendmaking ook §3.

2.3.2. Fiscale rechter

De wetgever heeft ervoor gekozen niet de algemene bestuursrechter bevoegd te laten worden ten aanzien van de WOZ-beschikking, maar om de fiscale rechter bevoegd te laten blijven in geschillen over de WOZ-beschikking.

Dit is in verband met de in stand gehouden koppeling met de OZB-aanslag⁶ logisch. Dit sluit ook aan bij de gangbare werkwijze en brengt op die manier geen extra invoerings- of aanpassingskosten met zich mee.

Vanuit de gedachte dat de WOZ-beschikking inmiddels, door de ontwikkeling van een breder gebruik van die beschikking (ook buiten de fiscaliteit), in feite geen fiscale beschikking meer is, zou men hier ook vraagtekens bij kunnen stellen. Eerder in de memorie van toelichting is opgemerkt dat de WOZ-beschikking te beschouwen is als een objectgebonden beschikking; een besluit dat enkele kenmerken (en meest belangrijk: de WOZ-waarde) vaststelt van een onroerende zaak, welke vaststelling voor meerdere wettelijke doeleinden gebruikt wordt. In die trant kan men redeneren dat de beroepsprocedure tegen de niet-fiscale WOZ-beschikking niet door de belastingrechter

⁵ Art. 6:8 lid 1 Awb. Art. 22j AWR bepaalt dat voor fiscale zaken in afwijking van art. 6:8 lid 1 Awb wordt aangesloten bij de dagtekening van de aanslag of beschikking. In het voorgestelde art. 30 van de Wet WOZ wordt de overeenkomstige toepassing van art. 22j AWR geschrapt. Deze is echter via art. 8:108 lid 3 Awb alsnog van toepassing op hoger beroep. Voor bezwaar en beroep in eerste aanleg geldt deze verwijzing niet.

⁶ Het huidige lid 2 van art. 30 wordt in het voorstel lid 3 van art. 30 Wet WOZ. Zie 2.2.4.

behandeld zou moeten worden, maar conform de algemene regels in de Awb door een algemene bestuursrechter.

Wij menen echter dat niet alleen vanuit een oogpunt van doelmatige rechtsbescherming op het terrein van belastingen waarvan de hoogte (mede) is gebaseerd op de vastgestelde WOZ-waarde, maar ook vanwege enkele verworvenheden van het fiscale procesrecht de keuze voor de belastingrechter een logische is. Wij denken hierbij onder meer aan het in één geschrift bezwaar en beroep kunnen instellen tegen meerdere belastingaanslagen, beschikkingen of uitspraken en aan de regeling voor massaal bezwaar.

2.3.3. Koppeling met OZB

Ons inziens zou op grond van de hiervoor onder 2.3.2 weergegeven redenering ook de automatische koppeling van het bezwaar tegen de OZB-aanslag met een (fictief) bezwaar tegen de WOZ-beschikking kunnen vervallen.⁷ Men zou de WOZ-beschikking meer kunnen zien als een zelfstandige, van de fiscaliteit losstaande beschikking, waartegen zelfstandig bezwaar en beroep kan worden ingesteld door alle belanghebbenden in de zin van art. 1:2 lid 1 Awb. In het bezwaar tegen de belastingen die de WOZ-waarde als heffingsgrondslag hanteren kan dan niet meer opgekomen worden tegen de WOZ-waarde. Daar is een aparte procedure voor. Het bezwaar tegen belastingaanslagen waarbij de WOZ-waarde een rol speelt kan dan alleen nog zien op andere elementen van de aanslag, zoals de tenaamstelling, het gehanteerde tarief, de rechtsgeldigheid van de onderliggende belastingverordening, eventuele strijd met algemene beginselen en bijvoorbeeld verrekening met eerdere aanslagen.

Dit is overigens geen nieuwe of niet-bestaande praktijk: voor alle andere belastingen dan de gemeentelijke OZB is dit altijd de gevolgde procedure geweest. Voor de OZB is bij de invoering van de Wet WOZ een afwijkende bepaling ingevoerd, om te voorkomen dat belastingplichtigen zouden vergeten apart tegen de vaststelling van de WOZ-waarde bezwaar te maken. Immers, vóór de invoering van de Wet WOZ was de heffingsmaatstaf (waarde) nog een onderdeel van de aanslag OZB en werd deze niet apart vastgesteld via een WOZ-beschikking. Vóór 1995 kon men de waarde dus enkel betwisten in een bezwaar tegen de aanslag OZB (destijds nog onroerend goedbelasting geheten). Nu, ruim twintig jaar later, kan algemeen bekend verondersteld worden dat men tegen de WOZ-beschikking bezwaar kan/moet maken als men het oneens is met de vastgestelde WOZ-waarde. Ons inziens kan de bepaling, dat een bezwaar tegen de OZB wordt geacht ook een bezwaar tegen de WOZ-beschikking in te houden, daarom vervallen. Dat laat onverlet dat een belanghebbende vanuit overwegingen van efficiency ons inziens wel de mogelijkheid moet blijven houden om gelijktijdig, in één geschrift, bezwaar te maken tegen de WOZ-beschikking en de OZB-aanslag.

2.3.4. Horen

De wetgever houdt blijkens de memorie van toelichting bij het wetsvoorstel ten aanzien van WOZ-beschikkingen het bestaande art. 25 AWR in stand, waarin is bepaald dat in afwijking van art. 7:2 Awb de belanghebbende wordt gehoord op zijn verzoek.

⁷ Het huidige art. 30 lid 2 Wet WOZ, welk artikel na vernummering lid 3 wordt in het wetsvoorstel.

Juist nu er wordt erkend dat er sprake is van een objectgebonden beschikking, met meerdere belanghebbenden, is het vasthouden aan dit regime, dat als vertrekpunt uitgaat van één belanghebbende bij een aan hem gerichte beschikking, wellicht niet de beste optie. Immers, het horen is bij uitstek een kans om kennis te nemen van de standpunten van meerdere belanghebbenden, om zo tot een goede heroverweging te komen van het bestreden besluit. Juist als de mogelijkheid bestaat dat de belanghebbenden een tegengesteld belang hebben bij het besluit is dit van belang.

Wij achten het een goede aanzet dat in het voorgestelde lid 2 van art. 30 is bepaald, dat de heffingsambtenaar voor hij op het bezwaar beslist belanghebbenden in de gelegenheid *kan* stellen om te worden gehoord. Dit is echter geen dwingende bepaling. Ons inziens zou moeten overwogen om deze bepaling wel een dwingend karakter te geven.

Dit zou kunnen worden gerealiseerd door te bepalen dat het horen in de bezwaarfase inzake WOZ-beschikking volledig conform de regels in de Awb geschiedt en dat hierop niet de uitzondering van art. 25 AWR wordt toegepast.

Mocht de wetgever dit te ver vinden gaan, dan kan men nog denken aan een bepaling, waarin een verzoek van één belanghebbende om te worden gehoord geldt als verzoek van alle belanghebbenden. In dat geval zal de gemeente de andere belanghebbenden ook in de gelegenheid moeten stellen om te worden gehoord. Deze tussenoplossing doet ons inziens meer recht aan de nodige rechtsbescherming dan het huidige voorstel.

2.4. Wijze van bekendmaking

Een derde principiële keuze is de wijze van bekendmaking. Hoewel er sinds vorig jaar een digitaal loket bestaat waar de WOZ-waarde van woningen openbaar wordt gemaakt (het WOZ-waardeloket), is er niet voor gekozen om de bekendmaking van de WOZ-beschikkingen met betrekking tot woningen via dit kanaal te laten verlopen. In plaats daarvan is ervoor gekozen de bekendmaking op papier te handhaven. De beschikking zal dus bekend worden gemaakt door toezending op papier aan de belanghebbenden.

Deze keuze is ingegeven door de notie dat niet iedereen in Nederland de digitalisering van de samenleving bij kan houden en dat veel mensen nog niet digitaal vaardig genoeg zijn of de beschikking hebben over de benodigde digitale middelen om adequaat gebruik te kunnen maken van hun rechten. Dat is een gerechtvaardigd argument, maar wij vinden het desondanks een gemiste kans. Ook bij een officiële bekendmaking via het digitale loket kan immers de verplichting in de wet worden opgenomen dat de gemeente daarnaast een afschrift zendt naar alle bij de gemeente bekende belanghebbenden (in ieder geval de eigenaar en gebruiker). Zo blijft de rechtsbescherming van digitaal minder vaardigen gewaarborgd.

Voordeel van een digitaal systeem is, dat ook niet bij de gemeente bekende belanghebbenden op de hoogte kunnen komen van de vastgestelde WOZ-beschikking en hiertegen rechtsmiddelen kunnen aanwenden. Deze 'onbekende' belanghebbenden worden nu niet of slecht bereikt. Uiteraard is wel een randvoorwaarde, dat het digitale systeem (zoals het WOZ-waardeloket) de hiervoor benodigde technische mogelijkheden biedt, zoals het opnemen van de dagtekening van de WOZ-beschikking. Ook zou er dan een systeem moeten komen, waarbij men zich via een vinkje kan aanmelden als belanghebbende bij een bepaald object of WOZ-beschikking, om zo via het systeem op de hoogte te

worden gehouden van wijzigingen ten aanzien van deze WOZ-beschikking, zoals een ingediend bezwaar of wijziging van de vastgestelde waarde.

Hoewel wij een voorstander zijn van een bekendmaking waarbij zoveel mogelijk potentiële belanghebbenden worden bereikt, constateren wij dat er op dit moment nog geen digitaal systeem bestaat dat aan de voorwaarden voldoet. Het WOZ-waardeloket dat is ingericht voor de openbaarmaking van de WOZ-waarde van woningen vermeldt niet alle voor de rechtsbescherming benodigde gegevens (zoals de dagtekening van de WOZ-beschikking) en biedt ook niet de mogelijkheid op de hoogte gehouden te worden van de status van de WOZ-beschikking. Bovendien merken wij op, dat de WOZ-waarde van niet-woningen nog niet openbaar is en niet wordt vermeld in het WOZ-waardeloket. Een adequate bekendmaking via het WOZ-waardeloket is momenteel dus zowel technisch als juridisch nog niet mogelijk.

Een alternatief is het bekendmaken door plaatsing in een huis-aan-huis-blad of het ter inzage leggen van de gegevens op het gemeentehuis. De bekendmaking is essentieel voor het bieden van toegang tot de rechtsbescherming en alleen met een adequate bekendmakingsregeling kan (zoveel mogelijk) worden voorkomen dat procedures met betrekking tot dezelfde onroerende zaak niet synchroon lopen.

3. Bekendmaking

Voor de bekendmaking is een nieuwe regeling voorzien in het voorgestelde art. 24. Hierna gaan we in op de bekendmaking aan bestaande en bekende belanghebbenden (3.1), nieuwe belanghebbenden (3.2) en onbekende en medebelanghebbenden (3.3), in relatie tot hun mogelijkheden om rechtsmiddelen aan te wenden tegen de WOZ-beschikking.

3.1. Bestaande en bekende belanghebbenden

Voor bestaande en bekende belanghebbenden, te weten de eigenaar en de gebruiker van een onroerende zaak op 1 januari, lijkt er in eerste instantie niets te veranderen. De WOZ-beschikking wordt net als nu aan hen bekendgemaakt door toezending. Er zit echter een addertje onder het gras. Op grond van het voorgestelde lid 10 wordt de beschikking 'geacht te zijn bekendgemaakt indien die is toegezonden aan een van de personen, bedoeld in het derde lid'. Dit houdt in dat de WOZ-beschikking bij fictie bekendgemaakt is aan de gebruiker, als hij aan de eigenaar is toegezonden en andersom.

Dit lijkt ons geen juiste keuze van de wetgever. Aan de bekendmaking zit namelijk een termijn voor de mogelijkheid van bezwaar gekoppeld. Binnen 6 weken na bekendmaking⁸ van de WOZ-beschikking moet bezwaar zijn gemaakt, anders is het bezwaar niet-ontvankelijk wegens termijnoverschrijding. Voor het kunnen indienen van een bezwaarschrift is noodzakelijk dat men op de hoogte is van de beschikking, waarvoor daadwerkelijke bekendmaking onontbeerlijk is. Het kan toch niet zo zijn dat, in geval van huurwoningen, de WOZ-beschikkingen ten aanzien van hun woningbezit worden geacht bekendgemaakt te zijn aan de woningcorporaties, indien de huurders de beschikking hebben toegestuurd gekregen? Of andersom, dat een huurder van een sociale

⁸ Art. 22j lid 1 AWR bepaalt in afwijking van art. 6:8 Awb dat in fiscale zaken de dagtekening bepalend is voor de aanvang van de bezwaar- en beroepstermijn, tenzij de dagtekening eerder is gelegen dan de dag van de bekendmaking. In het wetsvoorstel wordt art. 22j AWR echter niet langer van toepassing verklaard voor de beschikkingen die op grond van de Wet WOZ zijn genomen zodat de datum van bekendmaking bepalend wordt.

huurwoning wordt tegengeworpen dat hij niet tijdig bezwaar heeft gemaakt, als niet hij maar de huisbaas de WOZ-beschikking heeft gekregen? Het wetsvoorstel was nu juist bedoeld om de rechtsbescherming beter te waarborgen, zeker in geval van mogelijk tegengesteld belang. Deze bepaling draagt daar niet aan bij.

Weliswaar wordt in de toelichting vermeld (3.3.1.) dat gemeenten ervoor kúnnen kiezen alle belanghebbenden een afschrift te zenden, maar dit is geen dwingende bepaling. Hiermee wordt de bekendmaking, en daarmee samenhangend de rechtsbescherming, naar ons oordeel niet voldoende gewaarborgd.

3.2. Nieuwe belanghebbenden

Vanwege de wens eventuele bezwaren van meerdere belanghebbenden gelijktijdig te behandelen en zo in één ronde de vastgestelde WOZ-waarde te heroverwegen, is ervoor gekozen de mogelijkheid van het aanvragen van een WOZ-beschikking door een persoon die in de loop van het jaar belanghebbende wordt (het huidige art. 26) te schrappen. Indien men dus later dan in de eerste paar weken van het jaar (wanneer de bezwaartermijn nog loopt) eigenaar of gebruiker of anderszins belanghebbende wordt van een onroerende zaak, krijgt men op grond van de nieuw voorgestelde wettekst voor dat jaar niet meer de mogelijkheid tegen de bij WOZ-beschikking vastgestelde waarde van dat object op te komen.

De wetgever laat hier praktische overwegingen prevaleren boven het fundamentele recht van een belastingplichtige om op te komen tegen de vaststelling van elementen die de hoogte van zijn belastingaanslag bepalen. De wetgever heeft gelijk als hij stelt dat er het jaar erna een nieuwe kans komt voor de nieuwe eigenaar/gebruiker, indien die nieuwe eigenaar/gebruiker op 1 januari daadwerkelijk nog steeds eigenaar/gebruiker is. En wellicht is het financiële belang voor de resterende maanden van het lopende jaar ook niet zo groot (eigenwoningforfait IB of onroerende zaak in box 3 IB, de lokale lasten worden bij verkoop meestal verrekend bij de notaris, eventuele huurprijs). Maar toch doet dit voorstel geen recht aan het doel van het wetsvoorstel, namelijk het vergroten van de rechtsbescherming in de WOZ.

Dit klemt temeer bij de erfbelasting. De erfgenamen hebben op grond van het wetsvoorstel voortaan geen mogelijkheid meer een tussentijdse WOZ-beschikking aan te vragen en hiertegen bezwaar te maken, zodat de grondslag voor de berekening van de erfbelasting vaststaat. Dit staat op gespannen voet met art. 1 van het Eerste Protocol bij het EVRM, het Europese Eigendomsrecht.⁹ Er zal ofwel een mogelijkheid geboden moeten worden aan de erfgenamen tegen de vastgestelde WOZ-waarde rechtsmiddelen aan te wenden, ofwel in de Successiewet een andere grondslag gehanteerd moeten (kunnen) worden voor de erfbelasting ten aanzien van de erfrechtelijke verkrijging van een onroerende zaak.

3.3. Onbekende en medebelanghebbenden

De wetgever ziet blijkens het wetsvoorstel voor de gemeente geen actieve rol weggelegd in het bereiken van voor haar onbekende belanghebbenden en van medebelanghebbenden. Het wordt geheel aan deze onbekende belanghebbende en medebelanghebbenden zelf overgelaten op een of

⁹ HR 21 februari 2014, nr. 13/00455, ECLI:NL:HR:2014:339. Vgl. ook het arrest over de Fierensmarge HR 22 oktober 2010, nr. 08/02234, ECLI:NL:HR:2010:BL1943.

andere wijze binnen de bezwaartermijn bekend te worden met de vastgestelde WOZ-beschikking. De mogelijkheid van het aanvragen van een eigen beschikking – met bijbehorende bezwaartermijn – (art. 28) vervalt namelijk. Ook is ervoor gekozen de bekendmaking van de WOZ-beschikking te laten geschieden door toezending op papier aan één eigenaar en/of gebruiker. De onbekende of medebelanghebbende zal zelf moeten informeren of er al een WOZ-beschikking is genomen. Dit kan volgens de toelichting bij het wetsvoorstel door het te vragen aan de eigenaar of gebruiker van de onroerende zaak (of, in voorkomende gevallen, aan een andere eigenaar/gebruiker dan hijzelf), of door te informeren bij het WOZ-waardeloket.

Praktisch is deze werkwijze niet. In de eerste plaats staat in het WOZ-waardeloket geen dagtekening vermeld van de WOZ-beschikking, zodat hieruit de bezwaartermijn niet kan worden opgemaakt. In de tweede plaats neemt niet iedere gemeente de (initiële) WOZ-beschikkingen op hetzelfde moment. Volgens de wet¹⁰ moet dat binnen 8 weken na het begin van het kalenderjaar, maar er staat geen sanctie op het overschrijden van deze termijn¹¹. Een onbekende of medebelanghebbende zal de eerste drie maanden van het jaar dus actief moeten informeren of er al een beschikking is genomen en zo ja, wanneer dan precies met het oog op de bezwaartermijn. Tot slot bestaan er ook bijzondere beschikkingen, zoals de herzieningsbeschikking of de beschikking na vernietiging wegens een onjuiste objectafbakening, waarvan op voorhand niet te zeggen is wanneer in het jaar die worden genomen. De onbekende of medebelanghebbende heeft ten aanzien van die beschikkingen in het geheel geen weet van het bestaan ervan en kan zich dan ook moeilijk op de hoogte laten stellen ervan. Met die gevallen is ons inziens in het geheel geen rekening gehouden in dit wetsvoorstel.

Voor de belanghebbenden bij de WOZ-waarde van een niet-woning bestaat de mogelijkheid van het informeren bij het WOZ-waardeloket overigens in het geheel niet. De WOZ-waarde van niet-woningen wordt hierin niet openbaar gemaakt. Dit alles zou ervoor pleiten de functionaliteit en het aantal opgenomen gegevens in het WOZ-waardeloket te vergroten.

Overigens vragen wij ons af of een onbekende of medebelanghebbende niet-ontvankelijk kan worden verklaard in bezwaar of beroep wegens termijnoverschrijding, als hij zelf actief heeft geprobeerd op de hoogte te komen van het bestaan van een WOZ-beschikking, maar desondanks buiten de bezwaartermijn pas van de beschikking op de hoogte is gekomen. Indien de beschikking niet aan hem is verzonden, noch bekend is gemaakt op andere wijze (met dagtekening), kan hem de termijnoverschrijding niet worden tegengeworpen.¹² In het geval moet worden geoordeeld dat de termijnoverschrijding verschoonbaar is en de belanghebbende derhalve ontvankelijk in zijn bezwaar of beroep, doorbreekt dit de door de wetgever beoogde stroomlijning van de procedure. Een gelijktijdige behandeling van het bezwaar of beroep ten aanzien van één onroerende zaak lukt in dat geval niet altijd.

De onbekende of medebelanghebbende zou beter bereikt kunnen worden, indien ervoor wordt gekozen de bekendmaking van de WOZ-beschikking op andere wijze te laten geschieden, zoals door plaatsing op het WOZ-waardeloket, de gemeentelijke website of de plaatselijke huis-aan-huis-krant

¹⁰ Art. 24 lid 1 Wet WOZ.

¹¹ Art. 24 lid 2 Wet WOZ. De Waarderingskamer let als toezichthouder wel op het naleven van deze termijn.

¹² HR 29 juni 2012, nr. 11/03759, ECLI:NL:HR:2012:BW0194, *BNB* 2012/253 m.nt. P.J. van Amersfoort, *Belastingblad* 2013/187 m.nt. P. de Bruin. Zie ook HR 18 april 2014, nr. 13/04796, ECLI:NL:HR:2014:930, *BNB* 2014/182 m.nt. S.C.W. Douma, *Belastingblad* 2014/432 m.nt. A.W. Schep, waarin de Hoge Raad oordeelt dat aanslagen die na de driejaarstermijn van art. 11 lid 3 AWR worden bekendgemaakt moeten worden vernietigd.

(zie ook hiervoor onder 2.3). Het wordt nu volgens de toelichting (3.3.1.) aan gemeenten overgelaten om goede voorlichting te geven, maar dit is ons inziens niet voldoende in relatie tot het recht op rechtsbescherming.

5. Conclusie

De hoofdlijn van het concept-wetsvoorstel – overgang naar een objectgebonden beschikking en aansluiten bij de Awb voor het belanghebbendenbegrip en de daaraan gekoppelde rechtsbescherming – onderschrijven wij. In de uitwerking is echter een aantal onderdelen dat nadere toelichting of wijziging behoeft naar onze mening.

Allereerst is juridisch niet juist geregeld dat enkele bepalingen uit de AWR (fiscale procedureregels) van toepassing blijven. Via art. 8:108 Awb en bijlage 2 bij de Awb is weliswaar geregeld dat op het hoger beroep hoofdstuk V van de AWR van toepassing is, maar deze bepaling werkt niet automatisch door naar andere fasen van de procedure (bezwaar, beroep en cassatie). Met het oog op de rechtsbescherming achten wij een uniforme regeling voor alle fasen van de procedure van groot belang.

In de tweede plaats is de gekozen wijze van bekendmaking van de WOZ-beschikking ons inziens niet voldoende om een adequate rechtsbescherming te bieden aan alle belanghebbenden en leidt deze wijze van bekendmaking er bovendien toe dat de gewenste stroomlijning van procedures met betrekking tot één WOZ-object niet gerealiseerd kan worden.

Wij bevelen aan deze twee onderdelen in het concept-wetsvoorstel te wijzigen.



Prof.dr. J.A. Monsma en mr. A.P. Monsma
Erasmus Studiecentrum voor Belastingen van Lokale overheden (ESBL)
Rotterdam, 14 februari 2019