

NTFR 2017/420 Belastingplicht forens kan niet bij overeenkomst worden verlegd naar exploitant recreatieterrein

Conclusie A-G IJzerman 22 december 2016, nr. 16/00496

Belastingjaar/tijdvak	2011	📄 Brondocument
Wetsartikelen	AWR-art. 26a AWR-art. 64 Gem.w.-art. 223 BW Boek 7BW Boek 7-art. 900	
Auteur	mr. M.H.W.N. Lammers	
ECLI	ECLI:NL:PHR:2016:1401	
Datum publicatie	27-1-2017	

Samenvatting

Belanghebbende is eigenaar van een gemeubileerde vakantiewoning, zijnde een stacaravan, op het recreatieterrein van caravanpark A, gelegen in de gemeente Oisterwijk. Krachtens de Verordening forensenbelasting 2011 wordt forensenbelasting geheven van de natuurlijke personen, die, zonder in de gemeente hoofdverblijf te hebben, er op meer dan negentig dagen van het belastingjaar voor zich of hun gezin een gemeubileerde woning beschikbaar houden.

Daarvan uitgaande moet de gemeente nagaan of individuele gebruikers van het caravanpark voldoen aan die omschrijving van het belastbare feit. Voor zover dat het geval is kan de gemeente aan die natuurlijke personen, als belastingplichtigen, een schriftuur, factuur of aanslagbiljet uitreiken. Het gemeentebestuur van Oisterwijk heeft besloten om met ingang van 2010 de forensenbelasting op een praktischere wijze te heffen. Daartoe heeft de gemeente in het kader van de uitvoering van de forensenbelasting met een aantal exploitanten van recreatieterreinen, waaronder A, afspraken gemaakt over de heffing van de forensenbelasting vanaf het belastingjaar 2010.

Bij een convenant gesloten tussen de gemeente en A is bepaald dat de exploitant van het recreatieterrein, A, in het kader van de doelmatige uitvoering van de forensenbelasting, zoals bedoeld in art. 64 AWR, de belastingplicht voor de forensenbelasting overneemt van de eigenaren van de gemeubileerde woningen op het recreatieterrein van A. Het is immers voor de gemeente zeer lastig om alle adressen te achterhalen van deze eigenaren en de verhuur- en gebruikstatus bij te houden. A kan de heffing vervolgens zelf verrekenen met de eigenaren van de vakantieonderkomens. In art. 4 van het convenant, dus krachtens overeenkomst, heeft A de belastingplicht op zich genomen: de exploitant verklaart, gelet op het bepaalde in art. 64 AWR, voor de op zijn complex gelegen gemeubileerde woningen en vakantieonderkomens, de belastingplicht voor de forensenbelasting over te nemen van de individuele eigenaren. Hier staat geen vergoeding tegenover.

Op basis van het convenant heeft de heffingsambtenaar aan A een aanslag forensenbelasting voor het jaar 2011 opgelegd. Naar aanleiding daarvan heeft A, in lijn met het convenant, getracht het deel van de aan haar opgelegde belastingaanslag dat op belanghebbende betrekking heeft, ad € 274, te incasseren van belanghebbende. Deze heeft echter geweigerd dat bedrag aan A te betalen.

Belanghebbende heeft bezwaar gemaakt tegen de op hem betrekking hebbende, maar aan A opgelegde aanslag, die volgens belanghebbende niet had mogen worden opgelegd aan A als exploitant van een recreatieterrein, maar aan de individuele staanplaatshouders. De heffingsambtenaar heeft bij uitspraak op bezwaar dit niet-ontvankelijk verklaard, omdat belanghebbende niet degene is aan wie de belastingaanslag is opgelegd, zodat hem ter zake niet het rechtsmiddel van bezwaar toekomt.

Hof Den Bosch 7 januari 2016, nr. 14/00807 (NTFR 2016/981) heeft geoordeeld dat de wijze waarop het bedrag van € 274 hier in de belastingheffing is betrokken, niet in strijd is met het bepaalde in art. 64 AWR. De onderhavige heffing is weliswaar in strijd met het in art. 223 Gem.w. en het in de verordening bepaalde, maar die strijdigheid wordt volgens het hof geheeld door het bepaalde in art. 64 AWR. Het hof heeft de heffingsambtenaar in het gelijk gesteld.

Belanghebbende heeft tegen de hofuitspraak beroep in cassatie ingesteld. Het enige middel van belanghebbende strekt ten betoge dat het hof art. 64 AWR hier ten onrechte van toepassing heeft geacht, omdat de formele wetgever nimmer bedoeld kan hebben de heffing van belastingen als de onderhavige te verplaatsen naar een derde, die op basis van de Gem.w. en de verordening niet als belastingplichtige kan worden beschouwd, onder toekenning van de bevoegdheid aan deze derde om de belastingen civielrechtelijk op de verblijfshouders/forens, die belastingplichtig krachtens de verordening is, te verhalen.

A-G IJzerman is van mening dat aan belanghebbende wel het recht toekomt bezwaar te maken tegen de aan A opgelegde aanslag, ter voorkoming van een tekort in de rechtsbescherming. Wettelijk is immers belanghebbende de belastingplichtige. Naar de advocaat-

generaal meent, scheidt art. 64 AWR weliswaar de mogelijkheid om een overeenkomstig de geldende wetgeving vastgestelde aanslag, met instemming van een ander, aan die ander op te leggen, maar niet de mogelijkheid om de basiselementen van een bepaalde heffingswet, zoals de daarin gelegen aanwijzing van de belastingplichtige, bij overeenkomst naar een ander te verleggen. Dat betekent volgens de advocaat-generaal dat het middel slaagt en dat de aanslag nietig is.

Overigens merkt de advocaat-generaal op dat een dergelijk convenant of een dergelijke overeenkomst tussen een gemeente en een exploitant, ook als art. 64 AWR een bepaald convenant zou dekken, geen grondslag kan bieden voor civielrechtelijk verhaal van door de exploitant betaalde forensenbelasting op de verblijfhouder. Ook is het volgens de advocaat-generaal niet mogelijk om op een aan een exploitant opgelegde aanslag invorderingsmaatregelen jegens de verblijfhouder te baseren.

De conclusie strekt ertoe dat het beroep in cassatie van belanghebbende gegrond dient te worden verklaard.

Commentaar

Zoveel 'mensen' zoveel meningen. Dit keer laat A-G IJzerman zijn mening horen over de vraag of een eigenaar van een stacaravan op kan komen tegen de aanslag forensenbelasting die de gemeente Oisterwijk heeft opgelegd aan de eigenaar van het caravanpark. In deze aanslag forensenbelasting is het gedeelte van de belasting dat ziet op belanghebbende opgenomen, maar daarnaast ook de door andere eigenaren verschuldigde forensenbelasting.

De advocaat-generaal is van mening dat de belanghebbende op kan komen tegen deze aanslag omdat er anders een gat in de rechtsbescherming zou zitten. Wettelijk gezien is het immers de belanghebbende die de belastingplichtige is voor de forensenbelasting. Vervolgens beoordeelt de advocaat-generaal of de aanslag forensenbelasting, voor het gedeelte van de onderhavige belanghebbende, in stand kan blijven. Daarbij betreft de advocaat-generaal het bepaalde in art. 64 AWR. Met deze bepaling wordt beoogd de inspecteur een wettelijke grondslag te geven om in overleg met de belastingplichtige voor de formalisering van de belastingschuld af te kunnen wijken van de wettelijke regeling. De doelmatigheidsbepaling kan alleen worden toegepast als de bedragen van de belastingschuld, de heffingsrente en de eventueel op te leggen boete en al hetgeen de inspecteur kan vaststellen of opleggen niet lager zijn dan de bedragen die voortvloeien uit de belastingwet. De advocaat-generaal betoogt vervolgens dat gelet op dit artikel de aanslag weliswaar kan worden overgeheveld naar een ander, maar dat daarbij de basiselementen, zoals wie is de belastingplichtige, niet bij overeenkomst naar een ander kunnen worden verlegd. De advocaat-generaal concludeert dat de onderhavige aanslag nietig.

Als gekeken wordt naar de letterlijke tekst van art. 64 AWR, dan kan de vraag worden gesteld of de gemeente Oisterwijk in dit geval art. 64 AWR überhaupt kon toepassen. In art. 64 AWR staan immers twee cumulatieve eisen waaraan moet worden voldaan. De eerste eis is dat de belastingplichtige moet instemmen met de wijze van formaliseren. Wie is de belastingplichtige voor de forensenbelasting in de gemeente Oisterwijk? Art. 2, lid 1, van de Verordening op de heffing en invordering van Forensenbelasting 2011 (hierna: de verordening) van de gemeente bepaalt dat dit natuurlijke personen zijn, die, zonder in de gemeente hoofdverblijf te hebben, er op meer dan negentig dagen van het belastingjaar voor zich of hun gezin een gemeubileerde woning beschikbaar houden. Kortom, de belastingplichtige voor de forensenbelasting is in dit geval de belanghebbende van deze zaak. Deze belanghebbende moet gelet op de letterlijke tekst van art. 64 AWR instemmen met de afwijking van de wettelijke regeling. Een dergelijke instemming is er in dit geval niet. Immers, de belanghebbende had anders deze hele procedure niet gevoerd. Omdat dus niet aan de eerste cumulatieve eis wordt voldaan, kan – reeds om deze reden – de aanslag mijns inziens niet in stand blijven. De advocaat-generaal betreft in zijn beoordeling ook nog de vraag of de belastingplicht van de belanghebbende kan worden overgeheveld naar de eigenaar van het recreatieterrein. De advocaat-generaal komt daarbij tot de conclusie dat dit een actie is die niet onder art. 64 AWR valt. Wil de gemeente de eigenaar van het recreatieterrein als belastingplichtige aanmerken, dan zal de verordening daarop moeten worden aangepast. Dan moet immers een andere definitie worden gebruikt voor de belastingplicht(ige) in art. 2 van de verordening. Het laatste woord is aan de Hoge Raad.

[1] Mr. M.H.W.N. Lammers is advocaat bij Jaeger advocaten-belastingkundigen te Amsterdam.

Bron: <http://www.ndfr.nl/link/NTFR2017-420>

Datum: 10-4-2017 15:05:26

Alle rechten voorbehouden. Alle auteursrechten en databankrechten van deze tekst worden uitdrukkelijk voorbehouden. Deze rechten berusten bij Sdu Uitgevers. Niets uit NDFR mag worden veelevoudigd, opgeslagen in een geautomatiseerd gegevensbestand of openbaar gemaakt in enige vorm of op enige wijze, hetzij elektronisch, mechanisch, door fotokopieën, opnamen of enige andere manier, zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van de uitgever. All rights reserved. No part of this publication may be reproduced, stored in a retrieval system, or transmitted in any form or by any means, electronic, mechanical, photocopying, recording or otherwise, without the publisher's prior consent.