

Interlokaal 2016, nr. 1

In deze Interlokaal vindt u nieuws van het ESBL over de nieuwe bijzonder hoogleraar HLO, verschenen publicaties, de aankondiging van een studiedag over tegengesteld belang bij de WOZ-waarde en een artikel over ditzelfde onderwerp.

Nieuwe bijzonder hoogleraar HLO

Met ingang van 1 januari 2016 heeft de stichting J.H. Christiaanse mr. dr. J.A. (Jan) Monsma benoemd tot hoogleraar aan de Erasmus Universiteit Rotterdam op de bijzondere leerstoel Heffingen van lokale overheden. Jan is tevens wetenschappelijk directeur van het ESBL.

Jan Monsma bekleedde de bijzondere leerstoel al in de periode 1999-2009. Naast hoogleraar is hij ook afdelingsvoorzitter belastingrecht in het gerechtshof Arnhem-Leeuwarden. Jan Monsma kan bogen op een langdurige fiscale carrière in zeer uiteenlopende functies. Van belastinginspecteur tot adviseur, van redacteur tot annotator en van beleidsmedewerker tot wetenschapper. In 2002 trad hij als raadsheer toe tot de zittende magistratuur.

Met het aantrekken van Jan Monsma zet het ESBL een bewuste stap om actief betrokken te zijn bij de zeer actuele ontwikkelingen op het gebied van de uitbreiding van het gemeentelijk belastinggebied. De zojuist benoemde hoogleraar geeft aan dat hij de focus wil leggen op twee grote onderwerpen: de uitbreiding van het gemeentelijke belastinggebied met 4 miljard euro in het kader van het Belastingplan en de komende wijzigingen in de WOZ.

Verschenen publicaties

Sinds de vorige Interlokaal (2014, nr. 2) zijn diverse publicaties verschenen vanuit het ESBL. Voor een uitgebreid overzicht verwijzen wij naar het jaarverslag over 2015 (te downloaden van <http://www.esbl.nl>). Een aantal belangrijke publicaties lichten wij eruit:

- Monsma, A.P., Schep, A.W., & De Wilde, M (2015). *Fiscal instruments for safe & sound ship recycling*. Bijdrage in het project van Ecorys, Erasmus School of Law en DNV-GL: 'Study on the feasibility of a Financial instrument to facilitate safe and sound ship recycling'
- ESBL, 'Uitbreiding en verbetering van het gemeentelijk belastinggebied. 13 ideeën van studenten fiscaal recht van de Erasmus School of Law, ESBL mei 2015, aangeboden aan de LVLB, gepubliceerd op www.esbl.nl
- Hemels, S.J.C. & Monsma, A.P. (2015). Housing taxation: the special case of the Netherlands. *Bulletin for International Taxation*, 69 (8), 463-474. doi: http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/collections/bit/html/bit_2015_08_nl_1.html&WT.z_nav=N
- Schep, A.W. (2015). De BIZ-bijdrage: een gemeentelijke bestemmingsheffing ten behoeve van subsidieverlening aan ondernemersgebieden, *Maandblad Belastingbeschouwingen*, MBB 2015/7-8, p. 247-254
- Schep, A.W. (2015). 'Belastingen, bestemmingsheffingen en rechten: nog steeds een relevant onderscheid?', In: *Afscheidsbundel prof. dr. Miguel de Jonckheere* (ESBL Brochures, 2015, nr. 15) (pp. 42-79). Rotterdam: Erasmus Universiteit, Erasmus Studiecentrum voor Belastingen van Lokale overheden (ESBL). <http://repub.eur.nl/pub/78124/>

- Schep, A.W., Hoofdstuk 14: BIZ-bijdrage: gemeentelijke belasting met subsidieverplichting. Hoofdstuk in "Samen aan de slag met BIZ!", Ton Sels & Koos van Houdt (red.), uitgegeven door stichting BIZ Platform NL en Buro voor Economische Ontwikkeling BEO, 2015, ISBN/EAN: 978-90-816761-0-6 (22p.)

Er zijn daarnaast diverse annotaties verschenen van onze hand. Voorts zijn in 2015 diverse presentaties gehouden, onder andere tijdens het '10th Mass Appraisal Valuation Symposium of the International Property Tax Institute (IPTI)' in Amsterdam, tijdens de VNG-belastingconferentie, voor de rechtersopleiding van de SSR en in de masteropleiding fiscaal recht aan de Nyenrode Business University. Ook heeft Arjen diverse mediaoptredens verzorgd. Tot slot hebben Arjen en Anneke hun medewerking verleend als auteur/redacteur aan diverse uitgaven op lokaal belastinggebied.

In 2016 zijn reeds de volgende publicaties verschenen:

- J.A. Monsma, A.W. Schep, A.P. Monsma, 'Waardering onroerende zaken: tijd voor vernieuwing', *Weekblad voor Fiscaal Recht* 2016/61;
- A.W. Schep, 'Tijd voor een herbezinning op het verbod op lokale inkomenspolitiek!', column in *Vakstudie-Nieuws* 2016/13.0 in de rubriek 'Uitvergroet'.

Aankondiging studiedag tegengesteld belang WOZ

Op 31 mei 2016 organiseert het ESBL samen met de Academie Lokale Belastingen een studiemiddag met als titel: "Tegengestelde belangen bij de WOZ-waarde". De middag zal worden gehouden op de Erasmus Universiteit, in het Expo- en Congrescentrum. Het onderwerp is de introductie van een tegengesteld belang in de Wet WOZ, na de wijziging van het woningwaarderingstelsel per 1 oktober 2015.

Het programma is als volgt:

- **Het woningwaarderingstelsel: wat wijzigt er voor wie?**
Bastiaan van Perlo – Woonbond en klankbordgroep Waarderingskamer
- **Meer belanghebbenden: één WOZ-waarde!**
Jan Gieskes – Waarderingskamer
- **Ervaringen uit de praktijk**
Jennifer Lanser – Van den Bosch & partners
- **Rechtsbescherming**
Jan Monsma – EUR, ESBL, Hof Arnhem-Leeuwarden
- **Wet WOZ op de schop: plannen voor een nieuwe wijze van waardevaststelling**
Gerbrand van den Ban – VNG
- **Tegengestelde belangen in het fiscale gesloten stelsel en het algemene bestuursrecht**
Maarten Feteris – Hoge Raad en EUR

De studiemiddag duurt van 13:00u tot 16:30u met een borrel na afloop. De kosten bedragen €95,00 per persoon (excl. BTW). Aanmelden kan via www.lokbel.nl.

Tegengesteld belang in de WOZ

Mw. mr. A.P. Monsma¹

1. Inleiding

Per 1 oktober 2015 kunnen belastingplichtigen formeel belang hebben bij een hogere WOZ-waarde. Dit is het gevolg van wijziging van het woningwaarderingssysteem. De maximale huursom van sociale huurwoningen is (voor nieuwe huurcontracten) met ingang van die datum mede afhankelijk geworden van de WOZ-waarde, omdat via een berekening de WOZ-waarde meetelt voor het aantal punten dat de woning krijgt. Hoe meer punten een woning krijgt toebedeeld, hoe hoger de huur die ervoor gevraagd mag worden.²

Met ingang van oktober 2015 kunnen de belangen van huurder en verhuurder daarom lijnrecht tegenover elkaar staan. De huurder heeft belang bij een lagere WOZ-waarde, omdat de maximale huur van de woning daarmee gelijk blijft of lager wordt. De verhuurder heeft mogelijk belang bij een hogere WOZ-waarde, omdat de maximale huur van de woning hierdoor (mogelijk) stijgt.

Dit tegengestelde belang roept allerlei vragen op. Deze vragen zijn zowel fundamenteel als praktisch van aard.

Fundamentele vragen zijn bijvoorbeeld:

- kan en mag de WOZ-waarde in bezwaar en beroep verhoogd worden?
- wie mag dat dan doen?
- zijn daar speciale waarborgen voor voorzien?
- is de rechtsbescherming van alle betrokken partijen wel goed geregeld?
- kan in de ene procedure de WOZ-waarde van een bepaald object worden verhoogd en in de andere procedure weer verlaagd?
- kunnen de belanghebbenden in elkaars procedure worden betrokken?

Praktische vragen zijn bijvoorbeeld:

- aan wie moet de WOZ-beschikking verstuurd worden?
- zijn alle potentiële belanghebbenden bij de gemeente bekend?
- hoe kan de gemeente praktisch omgaan met bezwaren van meerdere belanghebbenden bij één object?
- hoeveel procedures met een tegengesteld belang zijn te verwachten?
- heeft dit nieuwe gegeven effect voor het vooroverleg en de vaststellingsovereenkomsten met woningcorporaties?
- hoe moet te weinig geheven belasting bij verhoging van de WOZ-waarde worden geïnd?

In het Weekblad voor Fiscaal Recht is een artikel vanuit het ESBL verschenen³, waarin voornamelijk de fundamentele vragen worden behandeld. In dit artikel richt ik mij meer op de

¹ Anneke Monsma werkt als wetenschappelijk onderzoeker bij het Erasmus Studiecentrum voor Belastingen van Lokale overheden (ESBL), verbonden aan de Erasmus Universiteit Rotterdam. Dit artikel is geschreven binnen het onderzoeksprogramma 'Fiscale autonomie en haar grenzen' van de capgroep fiscaal recht van de Erasmus School of Law.

² Boven een bepaalde huurprijs valt de woning in de geliberaliseerde sector, waarvoor het puntenstelsel (en de bijbehorende maximumhuur) niet geldt.

³ J.A. Monsma, A.W. Schep en A.P. Monsma, 'Waardering onroerende zaken: tijd voor vernieuwing', *WFR* 2016/61.

praktische vragen, al komen de fundamentele vragen aan de orde voor zover ze in relatie staan tot de praktische vragen. Ik maak allereerst een inschatting van het probleem (onderdeel 2). Vervolgens ga ik in op de vraag aan wie de WOZ-beschikking gestuurd moet worden (onderdeel 3) en op de gevolgen voor de bezwaarfase (onderdeel 4). In het vervolg van deze bijdrage ga ik in op de consequenties van het verhogen van de WOZ-waarde (onderdeel 5) en de gevolgen voor de informele bezwaarafhandeling, vooroverleg, etc. (onderdeel 6). Ik sluit af met een blik in de toekomst waarin sprake is van openbare WOZ-waarden van woningen (onderdeel 7).

2. Inschatting grootte van het probleem

Een eerste vraag van praktische aard is hoe groot het 'probleem' van tegengesteld belang in de WOZ nu eigenlijk is. In hoeveel gevallen zou zodanig tegengesteld belang aan de orde kunnen zijn?

Huurharmonisatie

Zoals in de inleiding is besproken, kan een verhuurder mogelijk belang hebben bij een hogere WOZ-waarde indien de maximale huur van de woning door de hogere WOZ-waarde stijgt. Dit is het geval bij woningen die nu nog niet in de duurste categorie vallen. Hierbij moet worden aangetekend, dat een hogere maximumhuur slechts geëffectueerd kan worden ingeval van nieuwe huurcontracten. Cijfers over het aantal nieuwe huurcontracten per jaar zijn lastig te achterhalen, maar uit een onderzoek voor het Directoraat-Generaal Wonen en Bouwen uit 2014 blijkt dat het in 2014 landelijk om circa 100.000 gevallen ging, waarbij de huur 'geharmoniseerd' werd, dat wil zeggen dat de huur werd aangepast toen er een nieuwe huurder in de woning kwam.⁴ Uit een informeel belronde bij de Rotterdamse corporaties blijkt, dat het in Rotterdam om circa 7% van het aantal woningen gaat.⁵

Overigens vragen woningcorporaties lang niet in alle gevallen de hoogst mogelijke huur aan hun huurders. Gemiddeld bedraagt de huurprijs 68% van de maximaal toegestane huurprijs volgens het WWS. Ook voeren zij niet de maximale huurverhoging per jaar door.⁶ Dit heeft te maken met aan de ene kant de plicht voor betaalbare woningen te zorgen voor verschillende inkomenscategorieën en voor verschillende doelgroepen en aan de andere kant het bezet krijgen van alle woningen. Een verhuurder is niet gebaat bij een te duur en dus moeilijk verhuurbaar woningbezit. Ook is een verhuurder niet gebaat bij het creëren van betalingsproblemen bij huurders door sterke huurstijging. Dit is eveneens de voornaamste reden om niet volledig gebruik te maken van de nieuwe wettelijke mogelijkheid (per 2013) van inkomensafhankelijke huurverhoging.⁷

Loont de stijging van de maximale huur voor de verhuurder?

Tevens speelt mee, dat de verhuurder zal afwegen of de mogelijke stijging van de huur van de woning opweegt tegen de hogere belastingen die gekoppeld zijn aan de WOZ-waarde. In dit kader

⁴ Jeroen Lijzenga, 'Analyse van het huurbeleid van verhuurders 2014, onderzoek in opdracht van Directoraat-Generaal Wonen en Bouwen, Companen, 6 november 2014, p. 8 en 20-25, www.rijksoverheid.nl (laatst geraadpleegd 15 maart 2016). Het gaat om 4,4% van de woningvoorraad, die volgens hetzelfde rapport zo'n 2.263.000 huurwoningen bedraagt. Zie ook 'Sociale huur schiet omhoog', Het Parool 18 maart 2014, www.parool.nl (laatst geraadpleegd 15 maart 2016), waarin wordt vermeld dat het in Amsterdam om 5864 gevallen ging.

⁵ De 3 respondenten gaven aan dat in totaal circa 6100 nieuwe huurcontracten per jaar worden afgesloten binnen hun woningbezit van circa 90.000 sociale huurwoningen. Het belronde is niet representatief en niet methodisch opgezet.

⁶ Aedes, Corporatiemonitor huurbeleid 2015, www.aedes.nl, laatst geraadpleegd op 15 maart 2016. De woningcorporaties die ik heb gesproken bevestigen dit beeld, al streven zij de laatste jaren wel naar een hoger huurprijsbeleid.

⁷ Aedes, Corporatiemonitor huurbeleid 2015, www.aedes.nl, laatst geraadpleegd op 15 maart 2016. Het belronde langs Rotterdamse corporaties bevestigt de uitkomsten van dit onderzoek.

spelen diverse factoren een rol. Aan de opbrengstkant is de eerste vraag of de stijging van de maximale huur wel geëffectueerd kan worden. Zoals hiervoor reeds vermeld is dit lang niet altijd het geval. Ten tweede kan de impact van de WOZ-waarde binnen het WWS verschillen per gebied. Een vergelijkbare woning zal in een gewilde wijk in de Randstad een substantieel hogere WOZ-waarde kennen dan in een minder gewilde wijk buiten de Randstad. In een gewilde wijk in de Randstad, waar de bewoners de huur goed kunnen opbrengen, loont het puntenaantal voor de WOZ-waarde dus meer dan in andere gebieden. Voor woningen waar het puntenaantal voor de WOZ-waarde geen grote impact heeft, loont het wellicht meer de kwaliteit van de woning te verbeteren. Een hogere kwaliteit van de woning vermeerderd het puntenaantal namelijk ook. Aan de kostenkant tellen diverse aan de WOZ-waarde gekoppelde heffingen mee, zoals de ozb, de waterschapsomslag gebouwd en de verhuurderheffing. De hoogte van deze kosten hangt af van het tarief dat de gemeente, het waterschap of het rijk hiervoor hanteert. Gemeenten hanteren verschillende ozb-tarieven. Bovendien hebben gemeenten de vrijheid ook voor andere heffingen de WOZ-waarde als heffingsmaatstaf te kiezen. Dit komt bijvoorbeeld vaak voor bij de rioolheffingen. Het tarief van de verhuurderheffing loopt stapsgewijs op van 2014 tot en met 2017. De kosten voor de verhuurder nemen bij een gelijk blijvende WOZ-waarde dus toe. Naast genoemde heffingen moet ook de afschrijving op gebouwen in de Vpb genoemd worden ingevolge de Wet werken aan winst. Een hogere WOZ-waarde betekent een hogere bodemwaarde, zodat minder afgeschreven mag worden. Een hogere WOZ-waarde van het corporatiebezit is aan de andere kant wel weer gunstig voor de verhuurder in verband met het verkrijgen van leningen.

Al met al is het lastig in algemene termen een uitspraak te doen over de vraag of een hogere WOZ-waarde gunstig is voor de verhuurder van sociale huurwoningen of niet. Dit hangt gezien het voorgaande van teveel verschillende factoren af, die per corporatie en per gebied waarin de corporatie actief is, kunnen verschillen.

Uit mijn belronde kwam naar voren, dat woningcorporaties niet gebaat zijn bij een sterke fluctuatie van de waarde van hun bezit, maar vooral gebaat zijn bij een juiste WOZ-waarde van hun bezit. In dat kader voeren gemeenten en woningcorporaties jaarlijks overleg. Hierbij worden door de woningcorporatie onder andere de mutaties doorgegeven. Het gaat daarbij voornamelijk over wijziging van de objectkenmerken, bijvoorbeeld als gevolg van renovatie of verkoop van woningen.

Huurdersbelang bij lagere WOZ-waarde

Behalve het mogelijke verhuurdersbelang bij een hogere WOZ-waarde, moet voor de inschatting van het aantal bezwaren ook gedacht worden aan het huurdersbelang bij een lagere WOZ-waarde. Hierbij geldt, dat huurders vanaf oktober 2015 belang hebben bij een lagere WOZ-waarde, omdat zij via het puntenstelsel met een lagere WOZ-waarde een lagere maximumhuur kunnen bedingen.

Waar voor verhuurders de mogelijk hogere maximumhuur slechts geldt voor nieuwe huurcontracten, geldt voor huurders de lagere maximumhuur ook voor bestaande huurcontracten. De huurprijs kan na elke voorgenomen huurverhoging (doorgaans jaarlijks in mei) ter toetsing worden voorgelegd aan de huurcommissie. Voor woningen die tegen de liberalisatiegrens aanzitten is een lagere WOZ-waarde voor de huurder des te meer van belang, om te voorkomen dat zij binnen de vrije sector gaan vallen.

De vraag is, in hoeveel gevallen de huurder in de praktijk belang zal hebben bij een lagere WOZ-waarde. Een inschatting hiervan kan ik zelf niet geven, maar de VNG stelt in haar ledenbrief van 15 december 2015⁸: *'Naar verwachting zal slechts een (zeer) klein gedeelte van de huurders een*

⁸ Kenmerk ECFE/U201502060, Lbr. 15/101, p. 4, www.vng.nl.

concreet belang hebben bij een lagere WOZ-waarde omdat in veel gevallen de huur duidelijk onder de maximale toegestane huur ligt.'

In mijn belronde kwam naar voren, dat van de in totaal circa 90.000 sociale woningen circa 2.300 een huurverlaging hebben gekregen als gevolg van het nieuwe WWS, dit is dus circa 2,5%. In andere steden of gebieden dan Rotterdam kan dit percentage overigens weer heel anders liggen.

Tegengesteld belang in lopende bezwaar- en beroepsprocedures

Op dit moment lopen er al bezwaar- en beroepsprocedures waar een tegengesteld belang blijkt. Mij is nog geen rechtspraak bekend waaruit een tegengesteld belang blijkt tussen verhuurder en huurder, maar uit informele contacten blijkt dat er wel bezwaar- en beroepschriften zijn ingediend waarin gepleit wordt voor een hogere WOZ-waarde in verband met het nieuwe WWS.

Rechtbank Overijssel verklaarde onlangs een beroep op een hogere WOZ-waarde niet-ontvankelijk wegens het ontbreken van een financieel belang.⁹ Dat betrof echter een eigen woning van een particulier. Belanghebbende stelde een financieel belang te hebben bij een hogere WOZ-waarde, in verband met het verkrijgen van een hypothecaire lening voor de woning. Dit belang werd door de Rechtbank geacht geen belang te zijn als bedoeld in artikel 28, eerste lid, van de Wet WOZ. Het wachten is op meer uitspraken en op rechtspraak waarin een tegengesteld belang tussen huurder en verhuurder in verband met het WWS aan de orde komt.

Conclusie inschatting grootte van het probleem

Het voorgaande overziende zal in de praktijk het probleem van een tegengesteld belang bij de WOZ-waarde tussen huurder en verhuurder erg klein zijn. Verhuurders zullen slechts in bepaalde gevallen gebaat zijn bij een hogere WOZ-waarde van hun sociale huurwoningen, namelijk in die gevallen dat de hogere maximumhuur daadwerkelijk geëffectueerd kan worden. En dan hangt het nog af van de hogere kosten en andere consequenties of een hogere WOZ-waarde van hun bezit uiteindelijk gunstig zal zijn. Huurders zullen wel steeds een belang hebben bij een lage WOZ-waarde, maar de lagere WOZ-waarde loont pas in euro's, indien de huurprijs daardoor daadwerkelijk naar beneden wordt bijgesteld. En dat is in lang niet alle gevallen zo.

Niettemin wordt de praktijk geconfronteerd met gevallen waar wel degelijk een tegengesteld belang aanwezig is, door de wetswijziging per oktober 2015. Voor die gevallen zal – vooral voor de rechtsbescherming - een oplossing gevonden moeten worden in wet en praktijk.

3. Aan wie moet de WOZ-beschikking worden verstuurd?

De vraag aan wie een WOZ-beschikking moet worden verstuurd, hangt samen met de vraag naar de rechtsbescherming van belanghebbenden. Belanghebbenden waren van oudsher degenen die een fiscaal belang bij de WOZ-waarde hadden. Degene ten aanzien van wie de WOZ-waarde werd gebruikt voor de belastingheffing moest toegang krijgen tot bezwaar en beroep en kreeg daarom een beschikking. Met ingang van oktober 2015 is het fiscale belang in de Wet WOZ vervangen door een financieel belang. Immers, huurders en verhuurders hebben nu een belang – niet fiscaal maar wel financieel – bij de WOZ-waarde vanwege het gebruik ervan in het woningwaarderingstelsel. Dit belang brengt mee dat zij toegang moeten krijgen tot rechtsbescherming tegen de WOZ-waarde.

⁹ Zie bijv. Rechtbank Overijssel 23 februari 2016, nr. ak_zwo_15_2510, ECLI:NL:RBOVE:2016:617.

Zowel de Waarderingskamer als de VNG merken in hun advies/instructie aan gemeenten naar aanleiding van de wetswijziging op, dat de WOZ-beschikking in ieder geval ook weer naar de huurder gestuurd moet worden. Dit werd door sommige gemeenten na afschaffing van de ozb gebruikersheffing voor woningen in 2006 uit praktische overwegingen achterwege gelaten, hoewel de bepaling in de Wet WOZ (art. 24 lid 3) nooit is gewijzigd.

In de gewijzigde Wet WOZ is geregeld, dat degenen die een financieel belang hebben bij de WOZ-waarde van een bepaald object, een beschikking kunnen aanvragen. Als een (rechts)persoon geen WOZ-beschikking heeft gekregen, maar wel meent er recht op te hebben, kan diegene dus een eigen beschikking aanvragen. Met de eigen beschikking krijgt diegene vervolgens toegang tot de bezwaarprocedure.

4. Tegengesteld belang in de bezwaarfase

Een volgende praktische vraag is hoe in de bezwaarfase om te gaan met belanghebbenden bij eenzelfde object met een tegengesteld belang. Vanwege het gesloten stelsel van fiscale rechtsbescherming heeft eenieder die een WOZ-beschikking ontvangt – automatisch dan wel op verzoek – toegang tot de bezwaarprocedure.

Gelijktijdige bezwaarprocedures m.b.t. één object

Omdat de WOZ-beschikking zelf¹⁰ toegang geeft tot de bezwaarprocedure en wel aan de geadresseerde van die beschikking, kunnen er verschillende bezwaarprocedures tegen de WOZ-waarde van hetzelfde object naast elkaar bestaan. De WOZ-beschikking wordt immers aan de verschillende belanghebbenden toegezonden.

Opvolgende bezwaarprocedures m.b.t. één object

Ook kunnen er verschillende bezwaarprocedures tegen de WOZ-waarde van hetzelfde object na elkaar ontstaan.

In de eerste plaats, indien een belanghebbende die nog geen initiële WOZ-beschikking had ontvangen er zelf een aanvraagt op grond van artikel 28 van de Wet WOZ en er vervolgens bezwaar tegen indient. Deze bezwaarprocedure kan in de tijd volgen op de bezwaarprocedure van een belanghebbende die wel de initiële WOZ-beschikking had ontvangen en daartegen een bezwaarschrift had ingediend.

In de tweede plaats moet worden aangenomen, dat bij wijziging van de oorspronkelijke beschikking als gevolg van bezwaar van de ene belanghebbende (belanghebbende A), de andere belanghebbende (belanghebbende B) tegen die wijziging in bezwaar moet kunnen komen. Uit het oogpunt van rechtsbescherming zou het immers onbestaanbaar zijn, dat belanghebbende B, die geen belang had bij wijziging van de initiële beschikking, maar wel bij de gewijzigde beschikking, hiertegen geen rechtsmiddel kan aanwenden.

Indien belanghebbende B bij de bezwaarprocedure wordt betrokken door de gemeente, door bijvoorbeeld een uitnodiging voor een hoorgesprek, is hij in ieder geval nog in de gelegenheid een (desnoods pro forma) bezwaarschrift in te dienen om zijn rechten zeker te stellen. Maar in de huidige wettelijke regeling kan het zo zijn, dat deze belanghebbende B pas op de hoogte komt van

¹⁰ Hieronder wordt verstaan alle WOZ-beschikkingen uit hoofdstuk IV van de Wet WOZ.

het bezwaar van belanghebbende A bij de mededeling van de gewijzigde WOZ-beschikking. In dat geval mag m.i. een bezwaarmogelijkheid niet ontbreken.

De huidige wettelijke bepalingen zijn hierover echter niet duidelijk. De wijziging van de WOZ-waarde wordt op grond van artikel 29 lid 1 van de Wet WOZ bekend gemaakt aan de belanghebbenden die het aangaat. Deze bekendmaking is, anders dan bij artikel 22, 26, 27 en 28 van de Wet WOZ echter, volgens de letter van de wet geen voor bezwaar vatbare beschikking. Dit zou voor belanghebbende A ook onlogisch zijn, omdat hij tegen de uitspraak op bezwaar in beroep zou moeten kunnen gaan, in plaats van opnieuw de bezwaarfase te moeten doorlopen. Voor belanghebbende B is de mededeling wel een beschikking in de zin van artikel 1:3 Awb, maar levert dit niet automatisch een recht op bezwaar op, aangezien in het belastingrecht een gesloten stelsel van rechtsbescherming geldt, waarbij alleen bezwaar kan worden ingediend tegen (kortgezegd) een aanslag of een voor bezwaar vatbare beschikking. De vraag is dus, of belanghebbende B tegen de mededeling van de wijziging van de WOZ-beschikking in bezwaar kan komen op grond van artikel 29 van de Wet WOZ. Hoewel artikel 29 dus in het hoofdstuk met de verschillende beschikkingen staat, is op basis van de letterlijke wettekst niet duidelijk of het een afzonderlijke, voor bezwaar vatbare WOZ-beschikking betreft. Indien dit artikel zelf geen toegang geeft tot bezwaar en beroep, zou belanghebbende B overigens nog een ingang kunnen worden verschaft via de initiële beschikking, met verschoonbaarheid van de termijnoverschrijding (art. 6:11 Awb), vanwege de latere uitspraak op bezwaar van belanghebbende A. Immers, in zo'n geval kan redelijkerwijs niet worden geoordeeld dat belanghebbende B in verzuim is geweest. Met toepassing van art. 6:19 van de Awb richt het bezwaar zich dan tegen de gewijzigde WOZ-waarde. M.i. moet het bezwaar van belanghebbende B hoe dan ook ontvankelijk worden verklaard en worden behandeld, omdat anders een tekort in de rechtsbescherming ontstaat in deze gevallen.

Indien belanghebbende B bezwaar indient tegen de gewijzigde WOZ-waarde als gevolg van het bezwaar van belanghebbende A, is dus sprake van opvolgende bezwaarprocedures omtrent hetzelfde object.

Eén WOZ-waarde per object

De vraag is, hoe de heffingsambtenaar met deze - gelijktijdige en opvolgende - bezwaarprocedures van verschillende belanghebbenden bij eenzelfde WOZ-object om moet gaan. Kan hij in verschillende procedures afzonderlijk van elkaar beslissen? Kan hij de WOZ-waarde ten aanzien van de ene belanghebbende verhogen en ten aanzien van de andere belanghebbende verlagen? Dit past niet binnen de gedachte van één WOZ-waarde per object die voor meerder doeleinden bruikbaar is.

De Waarderingskamer stelt op zijn website: *'Door deze WOZ-beschikkingen voor huurders op (ongeveer) hetzelfde moment te versturen als de WOZ-beschikking voor eigenaren, heeft de gemeente de mogelijkheid bij eventuele bezwaren de bezwaren van huurder en verhuurder gecombineerd te behandelen. Immers na uitspraak op bezwaar moet er nog steeds sprake zijn van één WOZ-waarde voor de huurder en de verhuurder en deze partijen kunnen een tegengesteld belang hebben.'*¹¹

De Waarderingskamer gaat dus uit van één waarde per object. Ook gaat hij uit van een 'gecombineerde behandeling' van de bezwaren, al laat hij zich niet uit over de wijze waarop dit zou moeten geschieden.

¹¹ [Zie www.waarderingskamer.nl](http://www.waarderingskamer.nl), 'WOZ-waarde in Woningwaarderingsstelsel' in tabblad informatie, laatst geraadpleegd op 3 maart 2016.

Rechtsbescherming tegengesteld belang: oplossingsrichtingen

Alle partijen zijn het er wel over eens, dat het praktisch en efficiënt zou zijn, indien de tegengestelde belangen op een of andere manier in beide bezwaarprocedures tegelijkertijd gewogen kunnen worden. Het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2016¹² voorzag in eerste instantie in een aanpassing van artikel 30, lid 2, Wet WOZ. Op grond van dit inmiddels ingetrokken onderdeel van het wetsvoorstel dienden andere belanghebbenden dan degene die bezwaar instelt, te worden gehoord indien het bestuursorgaan voornemens was in hun nadeel te beslissen. Dit voorstel is voortijdig ingetrokken na kritiek van onder meer de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs. Dit heeft als gevolg, dat er op dit moment geen wettelijke regeling is die in een adequate rechtsbescherming voorziet.

Binnen de wettelijke mogelijkheden zullen gemeenten daarom moeten zoeken naar een zo praktisch en efficiënt mogelijke bezwaarafhandeling.

Horen

Een eerste mogelijkheid is, analoog aan het ingetrokken wetsvoorstel, alle belanghebbenden te horen alvorens uitspraak op bezwaar wordt gedaan. Binnen het algemene bestuursrecht is dit de wettelijke gang van zaken (art. 7:2 Awb). Voor het fiscale recht, met het gesloten stelsel van rechtsbescherming, is een hiervan afwijkende bepaling opgenomen in art. 25 AWR. Lid 1 luidt: *'In afwijking van artikel 7:2 van de Algemene wet bestuursrecht wordt de belanghebbende gehoord op zijn verzoek.'* In het Besluit Fiscaal Bestuursrecht is voor de Belastingdienst overigens in afwijking hiervan bepaald, dat het initiatief voor het horen bij de inspecteur ligt (art. 9 lid 1). Binnen het gesloten stelsel van rechtsbescherming in het belastingrecht worden mede-belanghebbenden echter niet erkend. Slechts degene op wiens naam de aanslag of beschikking is gesteld heeft toegang tot bezwaar en beroep. Alleen diegene heeft dus ook het recht te worden gehoord. Is het binnen dit stelsel dan mogelijk een andere belanghebbende te horen in de bezwaarprocedure van de bezwaarmaker? Hoewel het binnen het belastingrecht niet geregeld is, kan het naar mijn opvatting wel, temeer omdat dit Awb-conform is.

Of dit in een gezamenlijke hoorzitting moet gebeuren of in aparte hoorzittingen is nog de vraag. Voordeel van een gezamenlijke hoorzitting is, dat belanghebbenden direct op elkaar kunnen reageren en zo hun argumenten kunnen verduidelijken en preciseren. Nadeel kan zijn, dat partijen met een direct tegengesteld belang tegenover elkaar komen te staan, waarbij mogelijk nog sprake is van een ongelijke positie of kennis en waarbij die partijen ook na de hoorzitting nog een relatie zullen hebben. Dit kan een prettig verloop van de hoorzitting in de weg staan. Mede in verband hiermee moet een bezwaarmaker zich m.i. tegen een gezamenlijke hoorzitting kunnen verzetten. Indien de gemeente toch graag een gezamenlijke hoorzitting wenst in plaats van een afzonderlijke, zal zij m.i. het beste van te voren toestemming vragen aan de bezwaarmaker, met uitleg daarbij van het belang van het horen van alle belanghebbenden gezamenlijk.

Uitnodigen medebelanghebbenden bezwaar te maken

Een andere mogelijkheid is om andere belanghebbenden bij het object op de hoogte te stellen van het ingediende bezwaarschrift van één belanghebbende, met daarbij de uitnodiging eveneens bezwaar te maken. Op deze wijze kan de gemeente proberen de tegengestelde belangen reeds in de bezwaarfase op tafel te krijgen en gezamenlijk te behandelen. Het kan echter opeenvolgende procedures niet voorkomen. Het kan immers zo zijn, dat niet alle belanghebbenden op voorhand bekend zijn. Een belanghebbende kan altijd een eigen WOZ-beschikking aanvragen en daartegen in

¹² Kamerstukken II 2014/15, 34305, nr. 2, Artikel XV.

bezwaar komen. Ook houdt een belanghebbende m.i. het recht om bezwaar te maken tegen de gewijzigde WOZ-waarde als gevolg van een bezwaarprocedure van een andere belanghebbende, ofwel op grond van artikel 29 van de Wet WOZ, ofwel op grond van artikel 22 van de Wet WOZ met verschoonbaarheid van de termijnoverschrijding (art. 6:11 Awb), omdat de WOZ-waarde op de initiële beschikking hem geen aanleiding gaf bezwaar in te dienen.

De methode van het uitnodigen tot bezwaar klinkt wellicht tegenstrijdig als men het bezwaarproces zo kostenefficiënt mogelijk wil inrichten. Meer bezwaarschriften betekent immers meer werk. Echter, het meteen in het begin betrekken van alle belanghebbenden kan in een later stadium extra werk voorkomen. Als het lukt de procedures synchroon te laten lopen, biedt dit efficiencyvoordelen, omdat de behandelend ambtenaar de zaken tegelijkertijd inhoudelijk kan behandelen. Bovendien kan de gemeente ingeval van een uit de bezwaarprocedure voortkomende beroepsprocedure bij het hof aantonen in een vroeg stadium alle belanghebbenden te hebben geïnformeerd en alle belangen te hebben afgewogen in de bezwaarfase.

Een mogelijk gevolg hiervan is wel, dat de andere belanghebbende, die is verzocht bezwaar te maken, kosten maakt voor zijn bezwaarprocedure en deze kosten vergoed wenst te zien. Wettelijk gezien is de gemeente verplicht de proceskosten te vergoeden, indien het bezwaar gegrond wordt verklaard. In mijn optiek is het echter onwenselijk dat de gemeente in zekere zin financieel wordt gestraft, terwijl ze uit zorgvuldigheid en het bieden van adequate rechtsbescherming belanghebbenden zelf uitnodigt tot het indienen van bezwaar. Bij een mogelijke wetswijziging zal hieraan aandacht moeten worden besteed.

Voegen bezwaarprocedures / uitnodiging belanghebbenden als partij

Een andere oplossing zou zijn de lopende bezwaarprocedures met betrekking tot hetzelfde WOZ-object te voegen, om ze zo gezamenlijk te behandelen. Voor de beroepsprocedure is hiervoor een regeling getroffen in artikel 8:14 van de Awb. Voor de bezwaarprocedure bestaat zo'n mogelijkheid echter niet. De heffingsambtenaar kan niet in één geschrift uitspraak doen op de bezwaarschriften van verschillende belanghebbenden inzake hetzelfde WOZ-object. Hier is een wetswijziging voor nodig.

In het verlengde hiervan is het binnen de beroepsprocedure op grond van artikel 8:26 Awb mogelijk andere belanghebbenden uit te nodigen om als partij aan het geding deel te nemen. De rechter kan zelfs onbekende belanghebbenden oproepen via de Staatscourant. Dit zou ook voor de bezwaarprocedure een uitstekende oplossing bieden. Voor de bezwaarprocedure is echter geen vergelijkbare mogelijkheid opgenomen in de wet. Hier is een wetswijziging voor nodig.

Bij artikel 8:26 Awb kan overigens wederom de vraag gesteld worden naar de proceskostenvergoeding. Indien een belanghebbende op verzoek van de rechter als partij aan het geding meedoet en het beroep gegrond verklaard wordt, zou die belanghebbende recht hebben op een proceskostenvergoeding. Echter, het is naar mijn mening onredelijk indien de gemeente wordt veroordeeld in de proceskosten van een partij die op verzoek van de rechter in de procedure is betrokken.

Praktisch omgaan met termijnen

Een ander hulpmiddel bij het proberen bezwaarprocedures over hetzelfde WOZ-object gelijktijdig te behandelen, is het praktisch omgaan met termijnen in de afzonderlijke procedures.

Zo kan de gehele bezwaartermijn afgewacht worden welke belanghebbenden bezwaar maken, voordat met de afhandeling van de bezwaren wordt begonnen. Zo voorkomt de gemeente de eerste chronologische ongelijkheden.

Voorts kan gebruik gemaakt worden van het aanhouden van bezwaren. Indien tijdens bezwaarprocedure een andere belanghebbende verzoekt om een beschikking en eveneens bezwaar indient, zou het bezwaar van de eerste belanghebbende aangehouden kunnen worden met als doel alle argumenten rondom een onroerende zaak te verzamelen en gezamenlijk te wegen.

Het stroomlijnen van termijnen heeft de gemeente alleen niet helemaal zelf in de hand. Indien de ene bezwaarmaker door bijvoorbeeld informatieverzoeken en verzoeken om uitstel de bezwaarprocedure oprekt, kan in de parallelle procedure niet altijd meer worden gewacht met het doen van uitspraak op bezwaar.

Dit heeft te maken met de wettelijke beslistermijnen, waaraan de gemeente zich moet houden. Te lang aanhouden of te laat beslissen kan financiële gevolgen hebben op grond van de Wet dwangsom niet tijdig beslissen. Ook kan het van invloed zijn op de vergoeding van immateriële schade bij overschrijding van de redelijke termijn in fiscale procedures.¹³ Het praktisch omgaan met termijnen is dus slechts beperkt mogelijk.

Voorlichting

Tot slot noem ik nog voorlichting als hulpmiddel bij het bieden van adequate rechtsbescherming. Niet alleen in de bijsluiter bij de WOZ-beschikking kan extra uitleg worden opgenomen over het tegengesteld belang in de WOZ door het nieuwe woningwaarderingstelsel, ook in de fase daaraan voorafgaand kan dit. Bijvoorbeeld via de website van de gemeente, of tijdens informatieavonden over de WOZ. Dit soort informatieavonden werden de afgelopen jaren vaker georganiseerd door gemeenten in het kader van informeel vooroverleg en informele bezwaarafhandeling. In deze voorlichting kan uitleg worden gegeven, informatie worden uitgewisseld en kunnen belanghebbenden op hun rechten worden gewezen.

5. Verhoging van de WOZ-waarde

Blijkens artikel 29 van de Wet WOZ kan de WOZ-waarde ook worden verhoogd. Hoe dit verhogen in zijn werk gaat is echter niet geregeld. Voorheen kon verhogen van de WOZ-waarde alleen via een herzieningsbeschikking (artikel 27 van de Wet WOZ), waarbij strikte waarborgen gelden. Met de komst van een tegengesteld belang kan er in bezwaar worden verzocht om een hogere WOZ-waarde.

Aangenomen moet worden, dat de heffingsambtenaar in de uitspraak op bezwaar de WOZ-waarde ook kan verhogen in plaats van verlagen. Of in het dictum de WOZ-beschikking in dat geval moet worden vernietigd en een nieuwe WOZ-beschikking moet worden genomen, of dat de bestaande WOZ-beschikking kan worden aangepast, wordt uit de wettekst niet geheel duidelijk. De tekst van artikel 29 lijkt erop te duiden, dat de oorspronkelijke WOZ-beschikking blijft bestaan, maar dat de WOZ-waarde erop wordt aangepast. Het artikel staat echter in het hoofdstuk over de waardevaststelling, waarin alle soorten beschikkingen worden omschreven. Dit duidt er dan weer op, dat er een aparte artikel 29-beschikking bestaat.

¹³ De Hoge Raad heeft hier onlangs een standaardarrest over gewezen: Hoge Raad 19 februari 2016, nr. 14/03907, ECLI:NL:HR:2016:252.

Als eerder overwogen levert dit onduidelijkheid op over de status van de mededeling van de gewijzigde WOZ-waarde. Als het een voor bezwaar vatbare beschikking betreft, heeft de belanghebbende die nog niet in bezwaar is gekomen een directe ingang tot bezwaar. De bezwaarmaker zelf zou dan echter opnieuw bezwaar moeten indienen tegen de gewijzigde WOZ-beschikking, die nu juist het gevolg is van zijn eerste bezwaarschrift. In de Awb (art. 7:1a) bestaat weliswaar de mogelijkheid van rechtstreeks beroep, maar daar moet het bestuursorgaan dan wel mee instemmen. Dit lijkt mij geen gewenste gang van zaken. Voor de praktijk is duidelijkheid hieromtrent noodzakelijk.

Vooralsnog lijkt mij de meest praktische en efficiënte oplossing dat in een uitspraak op bezwaar de oorspronkelijke WOZ-waarde wordt verhoogd (dus geen nieuwe WOZ-beschikking), dat de bezwaarmaker tegen deze beslissing in beroep kan en dat andere belanghebbenden ontvankelijk worden verklaard in hun mogelijke bezwaar tegen de mededeling van verhoging van de WOZ-waarde. Wellicht dat de gemeente hierover reeds in overleg kan treden met de rechtbank, mede om te voorkomen dat beroepschriften worden teruggestuurd met gebruikmaking van de bestuurlijke lus.

Navorderen n.a.v. verhoging WOZ-waarde

Indien de WOZ-waarde in bezwaar of beroep verhoogd wordt, wordt daarmee de heffingsmaatstaf voor een aantal belastingen verhoogd. De te weinig geheven belastingen, zoals ozb, kunnen op grond van artikel 18a AWR worden nagevorderd. Dit geldt ten aanzien van alle belastingplichtigen voor wie de WOZ-waarde als heffingsmaatstaf geldt. Niet alleen de bezwaarmaker kan dus worden geconfronteerd met navordering, ook de andere belanghebbenden, zoals de gebruiker, kunnen hiermee worden geconfronteerd als de WOZ-waarde van 'hun' onroerende zaak wordt verhoogd, ook al waren zij niet bij de bezwaarprocedure betrokken.

Behoudens enkele fundamentele vragen die hierbij opkomen, zoals het ontbreken van waarborgen rondom de herziening van de waarde, die wel zijn geregeld in artikel 27 van de Wet WOZ, maar niet in artikel 29 van de Wet WOZ, komen ook praktische vragen op. Moet de gemeente bijvoorbeeld beleid maken voor deze gevallen? Kan de heffingsambtenaar navordering ook achterwege laten, bijvoorbeeld ingeval het kleine bedragen betreft?

Het antwoord op de laatste vraag luidt ja. Navordering op grond van artikel 18a AWR is een discretionaire bevoegdheid van de heffingsambtenaar. De heffingsambtenaar kan er dus ook voor kiezen niet na te vorderen. In de wetsgeschiedenis¹⁴ is overwogen *“dat de inspecteur navordering achterwege kan laten, bij voorbeeld indien het gaat om zeer kleine bedragen.”*

De gemeente kan hiervoor desgewenst beleidsregels opstellen, om te bepalen in welke gevallen zij wel en in welke gevallen zij niet van de navorderingsbevoegdheid gebruik maakt.

6. Gevolgen voor informele bezwaarafhandeling, vooroverleg enzovoort

Gemeenten hebben de afgelopen jaren ingezet op verbetering van kwaliteit van de WOZ-waardering. Diverse initiatieven zijn ontplooid op het vlak van informeel vooroverleg en informeel bezwaar, het organiseren van informatieavonden, vooraankondiging van de WOZ-waarde met daarbij de mogelijkheid van verbetering van objectkenmerken, enzovoort. De nu ontstane tegengestelde belangen in de WOZ hebben mogelijk een remmende invloed op deze

¹⁴ Kamerstukken II, 1996-1997, 25 037, nr. 3, p. 35

ontwikkelingen. Informele bezwaarafhandeling, waarbij in overleg met één belanghebbende de WOZ-waarde wordt verminderd, is nu mogelijk in strijd met het belang van een andere belanghebbende. Vooroverleg in de zin van het controleren en verbeteren van objectkenmerken blijft uiteraard wel mogelijk.

Een andere gebruikelijke werkwijze van gemeenten, om vooroverleg te voeren met woningcorporaties over de waarderingsmethoden en –uitgangspunten, staat mogelijk ook onder druk. In ieder geval zullen vaststellingsovereenkomsten niet zonder voorbehoud van bezwaren van andere belanghebbenden kunnen worden gesloten. Ook hier geldt, dat informatie-uitwisseling, bijvoorbeeld over objectkenmerken, uiteraard wel mogelijk blijft.

7. Toekomstmuziek

In de (nabije) toekomst, wanneer de WOZ-waarde van woningen openbaar wordt¹⁵, kan een aantal van de ontstane problemen wellicht sneller worden opgelost.

Ten eerste doet het probleem van onbekende belanghebbenden (ten aanzien van woningen) zich dan niet meer voor. De WOZ-beschikking moet dan voortaan worden gezien als wat in het algemene bestuursrecht bekend staat als ‘zaaksbeschikking’. Het betreft wel een beschikking in de zin van art. 1:3 lid 2 Awb (en geen besluit van algemene strekking), omdat het ziet op een bepaalde onroerende zaak, maar het kan dan op een algemene wijze bekend worden gemaakt. In het algemene bestuursrecht kent men als voorbeeld van een zaaksbeschikking de aanwijzing van een onroerende zaak als monument. De WOZ-waarde van een onroerende zaak kan dan voortaan via een digitaal loket bekend worden gemaakt. Op grond van art. 3:42 lid 2 Awb moet het besluit bekend worden gemaakt in een gemeenteblad, al dan niet elektronisch. Hiervan kan worden afgeweken via wettelijk voorschrift, zodat ook de Landelijke Voorziening WOZ kan worden aangewezen als ‘elektronisch blad’. In de praktijk maakt de gemeente de WOZ-waardes digitaal bekend en kan eenieder die belang denkt te hebben bij de betreffende WOZ-waarde een bezwaarschrift indienen binnen zes weken na de bekendmaking. Op deze wijze worden de bezwaren automatisch in tijd gestroomlijnd. Opvolgende bezwaren zullen dan niet meer voorkomen, behoudens in bijzondere gevallen (bijv. de herzieningsbeschikking).

De voorgaande optie is niet mogelijk voor niet-woningen, aangezien de WOZ-waarde daarvan niet openbaar wordt. De WOZ-beschikking ten aanzien van een niet-woning zal voorlopig nog op de huidige manier bekend moeten worden gemaakt door rechtstreekse toezending aan de belanghebbenden. Ingeval van onbekende belanghebbenden blijft de beschikking op verzoek de aangewezen oplossing, met het bijbehorende probleem van mogelijk niet synchroon lopende bezwaar- en beroepsprocedures.

Ten tweede zou men kunnen overwegen voor de Wet WOZ aan te sluiten bij het algemene bestuursprocesrecht in plaats van bij het fiscale procesrecht. Met het toegenomen ‘breder gebruik’ van de WOZ-waarde, ook buiten de belastingheffing, kan men zich überhaupt afvragen of de WOZ-beschikking wel een fiscale beschikking is. Men zou de WOZ-beschikking ook kunnen zien als de vaststelling van een aantal objectkenmerken en de op grond van de Wet WOZ bepaalde waarde. Zo’n soort beschikking is wellicht meer vergelijkbaar met de reeds genoemde monumentenbeschikking. In die zin zou het niet vreemd zijn voor de rechtsbescherming tegen de WOZ-beschikking aan te sluiten bij het algemene bestuursprocesrecht. Voordeel van aansluiten bij

¹⁵ Per 1 oktober 2016, *Stb.* 2015, 506 (wettekst in *Stb.* 2013, 129).

het algemene bestuursprocesrecht is, dat daar al een volledige regeling is getroffen met betrekking tot mede-belanghebbenden. In een juridisch zorgvuldige behandeling van eventueel tegengestelde belangen is daarbinnen reeds voorzien.¹⁶

Voordat het echter zover is, is snelle aanpassing van de wet noodzakelijk. Er is een tekort in de rechtsbescherming ontstaan, waarin voorzien moet worden. Ook zijn er door de huidige summiere regeling diverse onduidelijkheden ontstaan, die praktische problemen opleveren.

Colofon

jaargang 23, nummer 1, 2016

InterLokaal

Uitgave van het Erasmus Studiecentrum voor Belastingen van Lokale overheden (ESBL). Verschijnt tweemaal per jaar.

Redactie

mr. A.P. (Anneke) Monsma; prof. dr. J.A. (Jan) Monsma (eindredactie); mr. dr. A.W. (Arjen) Schep.

Redactie-adres

Erasmus Universiteit Rotterdam
ESBL, Kamer J5-43
Postbus 1738
3000 DR Rotterdam

Contact:

Tel: 010-4081543
Tel. 2: 010-4082355
E-mail: info@esbl.nl
Website: www.esbl.nl

Aanbevolen citeerwijze

Interlokaal 2016, nr. 2, Belastingblad 2016/...
Uitgeverij Kluwer BV

¹⁶ Zie ook A.F.M.Q. Beukers-van Dooren, 'Rechtsbescherming van de derde-belanghebbende in het belastingrecht', *Tijdschrift voor Formeel Belastingrecht* 2016, nr. 1, p. 14-21.