

ECLI:NL:GHARL:2018:398

Instantie	Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden
Datum uitspraak	16-01-2018
Datum publicatie	19-01-2018
Zaaknummer	16/01084
Formele relaties	Eerste aanleg: ECLI:NL:RBNNE:2016:3875, (Gedeeltelijke) vernietiging en zelf afgedaan Cassatie: ECLI:NL:HR:2018:2312
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	Heffingsambtenaar geeft in hoger beroep (deels) wel voldoende inzicht in de raming van baten en lasten in de begroting en heeft de redelijke twijfel ten aanzien van bepaalde posten naar vermogen weggenomen.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl V-N Vandaag 2018/136 Belastingblad 2018/108 V-N 2018/21.27.21 NLF 2018/0288 met annotatie van NTFR 2018/491 met annotatie van mr. B.S. Kats

Uitspraak

GERECHTSHOF ARNHEM - LEEUWARDEN

locatie Leeuwarden

nummer 16/01084

uitspraakdatum: **16 januari 2018**

Uitspraak van de eerste meervoudige belastingkamer

op het hoger beroep van

de heffingsambtenaar van de gemeente Dantumadiel (hierna: de heffingsambtenaar)

tegen de uitspraak van de rechtbank Noord-Nederland van 26 juli 2016, nummer LEE 14/5653, ECLI:NL:RBNNE:2016:3875, in het geding tussen de heffingsambtenaar en

[X] te [Z] (hierna: belanghebbende)

1 Ontstaan en loop van het geding

- 1.1. De heffingsambtenaar heeft met dagtekening 14 mei 2014 aan belanghebbende een aanslag leges tot een bedrag van 6.805,35 opgelegd.
- 1.2. De heffingsambtenaar heeft bij uitspraak op bezwaar het bezwaar ongegrond verklaard.
- 1.3. Belanghebbende is tegen die uitspraak in beroep gekomen bij de rechtbank Noord-Nederland (hierna: de Rechtbank). De Rechtbank heeft het beroep gegrond verklaard en de uitspraak van de heffingsambtenaar en de aanslag vernietigd. Tevens heeft de Rechtbank de heffingsambtenaar veroordeeld in de proceskosten ten bedrage van 28 en gelast dat de heffingsambtenaar het griffierecht van 45 aan belanghebbende vergoedt.
- 1.4. De heffingsambtenaar heeft tegen de uitspraak van de Rechtbank hoger beroep ingesteld. Belanghebbende heeft een verweerschrift ingediend.
- 1.5. De heffingsambtenaar heeft een conclusie van repliek ingezonden en belanghebbende een conclusie van dupliek.
- 1.6. Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 20 september 2017. Van de zitting is een proces-verbaal opgemaakt, dat aan deze uitspraak is gehecht.

2 Vaststaande feiten

- 2.1. Belanghebbende heeft op 20 februari 2014 bij de gemeente Dantumadiel (hierna ook: de gemeente) een aanvraag ingediend voor de afgifte van een omgevingsvergunning voor de bouw van een woning op het perceel plaatselijk bekend als [a-straat] te [Z] . Burgemeester en wethouders van de gemeente Dantumadiel hebben belanghebbende bij besluit van 7 april 2014 voor de bouw van de betreffende woning een omgevingsvergunning verleend.
- 2.2. De raad van de gemeente Dantumadiel heeft op 17 december 2013 de Verordening op de heffing en de invordering van leges 2014 (hierna: de Verordening) vastgesteld. Bij de Verordening hoort een Tarieventabel, die drie titels bevat. De eerste titel omvat de Algemene dienstverlening, de tweede titel de Dienstverlening vallend onder de fysieke leefomgeving/omgevingsvergunning, en de derde titel de Dienstverlening vallend onder de Europese dienstenrichtlijn.
- 2.3. Het in behandeling nemen van belanghebbendes aanvraag tot het verkrijgen van een omgevingsvergunning valt onder de tweede titel van de Tarieventabel. Op de aanvraag is de per 1 oktober 2010 in werking getreden Wet algemene bepalingen omgevingsrecht (hierna: Wabo) van toepassing.
- 2.4. Vanwege de onder 2.1 genoemde aanvraag is aan belanghebbende op grond van de Verordening een bedrag van 6.805,35 aan leges in rekening gebracht. Dit bedrag is als volgt berekend:

Leges Omgevingsvergunning activiteit bouw	6.405,20
Leges welstandsadvies	440,00
Leges bodemgesteldheidsonderzoek	127,65
Teruggave leges (vooroverleg)	167,50-
Leges totaal	6.805,35

- 2.5. In bezwaar heeft de heffingsambtenaar ten aanzien van "Vergunningverlening", waaronder onder meer de behandeling van aanvragen van de Wabo vergunningen, welstandsadvisering en de kosten van huisnummering zijn begrepen, het volgende overzicht van de geraamde lasten en baten aan belanghebbende overgelegd uit de programmabegroting van 2014 van de gemeente Dantumadiel

(in):

	2014
Bestaand beleid	
Externe baten	169.250
Variabele directe kosten	123.473-
Vaste kosten bedrijfsvoering	630.520-
Kapitaallasten	0
Reserveringen	0
Saldo	584.743-

2.6. In beroep heeft de heffingsambtenaar aanvullend de volgende overzichten van de geraamde lasten en baten overgelegd uit de programmabegroting van 2014 van de gemeente Dantumadiel (in):

ten aanzien van "Burgerzaken"

	2014
Bestaand beleid	
Externe baten	183.192
Variabele directe kosten	66.185-
Vaste kosten bedrijfsvoering	145.610-
Kapitaallasten	0
Reserveringen	0
Saldo	28.603-

ten aanzien van "Dienstverlening GBKN informatie"

	2014
Bestaand beleid	
Externe baten	971
Variabele directe kosten	155.500-
Vaste kosten bedrijfsvoering	132.340-
Kapitaallasten	0
Reserveringen	0
Saldo	286.869-

ten aanzien van "Gemeentelijke Basis Administratie"

	2014
Bestaand beleid	
Externe baten	15.517
Variabele directe kosten	22.500-
Vaste kosten bedrijfsvoering	187.608-
Kapitaallasten	0
Reserveringen	0
Saldo	194.591-

2.7. In het verweerschrift van de heffingsambtenaar aan de Rechtbank van 20 februari 2015 is, voor zover te dezen van belang, onder meer het volgende vermeld:

"Samenvattend geven de grootste legespotten uit de begroting het onderstaande beeld:

Begrotingspost	Geraamde baten	Geraamde lasten	Saldo
Burgerzaken	189.192	217.795	-/- 28.603
Dienstverlening GBKN informatie	911	287.780	-/- 286.869
Gemeentelijke Basis Administratie	15.517	210.108	-/- 194.591
Vergunningverlening	169.250	753.993	-/- 584.743

Op basis van de begrotingsposten van de belangrijkste dienstverlening zijn de baten al ruim een miljoen (1.094.806) lager dan de lasten. Het is derhalve aannemelijk dat de geraamde baten de geraamde lasten niet overtreffen. Ik concludeer dat de beslissing op bezwaar gehandhaafd dient te worden.”

- 2.8. In hoger beroep heeft de heffingsambtenaar ter nadere toelichting de volgende overzichten verstrekt van cijfers uit de gemeentelijke administratie met vermelding van de betreffende grootboeknummers en daarbij een vertaling gegeven van deze cijfers naar het begrotingsboekje:

"Primitieve Begroting 2014			
Grootboeknummer	Omschrijving Grootboeknummer	Inkomsten/ Uitgaven	Begroting
Programma 1 Boarger & bestjoer			
916 Burgerzaken			
61980 Burgelijke stand			
61980005	Burgerlijke stand	U	2.085,00
61980650	Doorberekende huisvestingskosten	U	16.120,00
61980700	Doorberekende kosten bedrijfsvoering	U	54.312,00
61980910	Opbrengst leges	I	-8.269,00
Saldo 61980 Burgelijke stand			64.023,00
61990 Identiteitsdocumenten			
61990005	Rijksleges	U	44.000,00
61990700	Doorberekende kosten bedrijfsvoering	U	55.233,00
61990910	Opbrengst leges	I	-127.407,00
Saldo 61990 Identiteitsdocumenten			-31.728,00
62000 Rijbewijs			
62000005	Rijbewijzen	U	500,00
62000010	Rijksleges	U	15.000,00
62000015	Eigen verklaringen	U	4.600,00
62000700	Doorberekende kosten bedrijfsvoering	U	19.945,00
62000910	Opbrengst leges	I	-47.516,00
Saldo 62000 Rijbewijs			-8.733,00
925 Gemeentelijke basisadministratie			
62020 Gemeentelijke basisadministratie			
62020010	Persoonsregistratie	U	4.500,00
62020020	Rijksleges persoonsregistratie	U	18.000,00
62020700	Doorberekende kosten bedrijfsvoering	U	187.608,00
62020910	Opbrengst leges	I	-15.575,00
Saldo 62020 Gemeentelijke basisadministratie			194.533,00
Totaal Baten		-198.767	
Totaal Lasten		421.903	

Vertaling naar begrotingsboekje:	
<i>Burger zaken (pagina 12):</i>	
Externe baten	183.192,00
Variabele directe kosten	-66.185,00
Vaste kosten bedrijfsvoering	-145.610,00
Kapitaallasten	0
Reserveringen	0

Saldo	-28.603,00
-------	------------

<i>Gemeentelijke basisadministratie (pagina 13)</i>	
Externe baten	15.575,00
Variabele directe kosten	-22.500,00
Vaste kosten bedrijfsvoering	-187.608,00
Kapitaallasten	0
Reserveringen	0
Saldo	-194.533,00

Primitieve Begroting 2014

Grootboeknummer	Omschrijving Grootboeknummer	Inkomsten/ Uitgaven	Begroting
-----------------	------------------------------	------------------------	-----------

Programma 7 Wenjen & Omjouwning

350 Vergunningverlening

61280 Behandeling bouwaanvragen

61280005	Advertentiekosten	U	10.000,00
61280010	Diverse kosten bouw- en woningtoezicht	U	15.939,00
61280015	Veiligheidsregio bijdrage WABO	U	76.780,00
61280700	Doorberekende kosten bedrijfsvoering	U	625.688,00
61280800	Tegenboeking leges Centrale As	U	
61280910	Opbrengst leges	I	-144.950,00
61280911	Inkomsten wijzigen bestemmingsplan-nen	I	-2.500,00
61280912	Inkomsten procedures planschade	I	-1.200,00
61280913	Dwangsommen	I	-600,00
Saldo 61280			579.157,00

61290 Welstandsadvisering

61290005	Plan- en advieskosten	U	20.000,00
61290910	Terugontvangst leges schoonheidsctie.	I	-20.000,00
Saldo 61290			0,00

61300 Uitvoering bouw en woningtoezicht

61300005	Bijdrage aan het NEM	U	454,00
Saldo 61300			-454,00

61310 BAG

61310005	Kosten BAG	U	300,00
61310700	Doorberekende kosten bedrijfsvoering	U	4.832,00
Saldo 61310			5.132,00

	Totaal Baten	-169.250	
	Totaal Lasten	753.993	

Vertaling naar begrotingsboekje:

Externe baten	169.250
Variabele directe kosten	-123.473
Vaste kosten bedrijfsvoering	-630.520
Kapitaallasten	0
Reserveringen	0
Saldo	-584.743"

2.9. In de aanvulling op het hogerberoepschrift, waarbij de onder 2.8 vermelde overzichten zijn gevoegd, heeft de heffingsambtenaar onder meer geschreven:

"Ter illustratie van de werkwijze in de nadere toelichting de onderbouwing van de grootste post in de begrotingsposten. In de programmabegroting is in het programma onderdeel Vergunningverlening een bedrag van 630.520,- aan vaste kosten bedrijfsvoering opgenomen. In bijlage drie is dit bedrag terug

te vinden door de doorberekende kosten bedrijfsvoering van de verschillende grootboeknummers op te tellen. Te weten:

350 Vergunningverlening 61280 Behandeling bouwaanvragen 625.688

350 Vergunningverlening 61310 BAG 4.832

Totaal 630.520

De grootste post Behandeling bouwaanvragen ad. 625.688 betreft het aantal uren maal het uurtarief dat aan de betreffende taak in de begroting aan personeelsinzet wordt toegerekend. Vanuit twee afdeling zijn er uren toegerekend aan de Behandeling bouwaanvragen. Het betreft de afdeling Gemeentelijke ontwikkeling en de afdeling Vergunningverlening Bouwen voor respectievelijk 5.144 uren en 4.965 uren.

De verschillende afdelingen kennen verschillende uurtarieven. De uurtarieven worden berekend door de totale directe en indirecte kosten van de afdeling te delen door het aantal productieve uren van de afdeling.

Dat levert voor de beide afdeling de volgende uurtarieven op:

Gemeentelijke ontwikkeling Totale kosten 2.652.936/ 42.514 uren = 62,40 uurtarief

Vergunningverlening Bouwen Totale kosten 4.564.435/ 74.371 uren = 61,37 uurtarief

Aan de Behandeling bouwaanvragen toegerekende uren levert een totaalstelling op van:

$(5.144 \text{ uren} \times \text{uurtarief } 62,40) + (4.965 \text{ uren} \times \text{uurtarief } 61,37) = 625.688.$

Dat is het bedrag dat op het grootboek is begroot."

- 2.10. Tot de gedingstukken behoort een door belanghebbende overgelegd Excel bestand, genaamd "Kostenonderbouwing legesverordening 2014", dat een onderbouwing geeft van de tarieventabel behorende bij de Verordening. Dit bestand, dat is opgesteld door ANG, bevat per titel een onderverdeling naar hoofdstukken en onderdelen. Belanghebbende heeft tevens de tabel "Recapitulatie Kostendekkendheidsonderzoek tarieventabel Dantumadiel 2014" in het geding gebracht. Deze recapitulatie komt cijfermatig overeen met de totaalbedragen van de titels en hoofdstukken in voornoemd Excel bestand. Deze recapitulatie luidt (samengevat) als volgt (in):

	kosten	opbrengsten	percentage
Titel 1 Algemene dienstverlening	181.729	209.797	115%
Titel 2 Dienstverlening vallend onder fysieke leefomgeving/omgevingsvergunning	326.080	207.382	64%
Titel 3 Dienstverlening vallend onder Europese dienstenrichtlijn	37.961	9.117	24%
Totaal	545.770	426.297	78%

3 Geschil

- 3.1. In hoger beroep is in geschil of de aanslag leges moet worden vernietigd omdat aan de Legesverordening 2014 verbindende kracht moet worden ontzegd. Het geschil spitst zich toe op de vraag of de geraamde baten uitgaan boven de geraamde lasten ter zake als bedoeld in artikel 229b van de Gemeentewet (hierna ook: de opbrengstlimiet).
- 3.2. De heffingsambtenaar beantwoordt deze vraag ontkennend en concludeert tot vernietiging van de uitspraak van de Rechtbank.

3.3. Belanghebbende beantwoordt deze vraag bevestigend en concludeert tot bevestiging van de uitspraak van de Rechtbank.

4 Beoordeling van het geschil

- 4.1. De Rechtbank heeft geoordeeld dat de heffingsambtenaar met hetgeen hij heeft overgelegd en toegelicht in de beroepsfase onvoldoende inzicht heeft gegeven in de raming van de baten en lasten. Omdat de Rechtbank niet heeft kunnen vaststellen in welke mate de opbrengstlimiet mogelijkserwijs is overschreden, heeft de Rechtbank de Verordening geheel onverbindend verklaard en de aanslag vernietigd. Belanghebbende heeft ook in hoger beroep aangevoerd dat sprake is van overschrijding van de opbrengstlimiet. Daartoe heeft belanghebbende onder meer samengevat aangevoerd dat de heffingsambtenaar niet het vereiste inzicht heeft verschaft in de ramingen van de kosten en de baten van de tarieven die in de begroting staan of uit de begroting te herleiden zijn. Dat is volgens belanghebbende bij de gemeente niet het geval nu er geen onderbouwde tarieventabel is, waartoe hij heeft verwezen naar de kostenonderbouwing zoals opgenomen onder 2.10, die overeenkomt met de begrotingscijfers.
- 4.2. De heffingsambtenaar stelt in hoger beroep dat hij, anders dan de Rechtbank heeft geoordeeld, wel heeft voldaan aan het bieden van inzicht door het overleggen van het onder 2.7 vermelde overzicht en de daarop gegeven toelichting ter zitting. Uit het overzicht blijkt volgens de heffingsambtenaar een onderdekking van ruim 1 miljoen. In hoger beroep heeft de heffingsambtenaar daarnaast ter nadere toelichting op de begrotingsramingen de onder 2.8 vermelde overzichten verstrekt van cijfers uit de gemeentelijke administratie met vermelding van de betreffende grootboeknummers en daarbij een vertaling gegeven van deze cijfers naar het begrotingsboekje.
- 4.3. Ingevolge artikel 229b van de Gemeentewet worden de tarieven van rechten als bedoeld in artikel 229, eerste lid, onder a en b, van die wet zodanig vastgesteld dat de geraamde baten van de rechten (in casu: de leges) niet uitgaan boven de geraamde lasten ter zake. Tot de lasten ter zake behoren niet alleen posten die rechtstreeks samenhangen met de verleende diensten waarvoor de rechten worden geheven, maar daartoe behoren ook aan die diensten toe te rekenen indirecte kosten. Daarbij geldt als uitgangspunt dat die indirecte kosten meer dan zijdelings met die diensten moeten samenhangen. De desbetreffende kostenposten kunnen slechts dan niet (geheel of ten dele) als lasten ter zake worden aangemerkt indien zij geheel of nagenoeg geheel andere doeleinden dienen (vgl. onder meer HR 4 juni 2010, nr. 08/00313, ECLI:NL:HR:2010:BL0990).
- 4.4. Bij de beoordeling van het geschil zijn de regels rond stelplicht en bewijslast van belang zoals deze door de Hoge Raad zijn vastgesteld in (onder andere) zijn arresten van 24 april 2009, nr. 07/12961, ECLI:NL:HR:2009:BI1968, 4 april 2014, nr. 12/02475, ECLI:NL:HR:2014:777 en 18 april 2014, nr. 13/00469, ECLI:NL:HR:2014:938. Die regels kunnen als volgt kort worden samengevat. Uitgangspunt is dat de bewijslast ten aanzien van de feitelijke onderbouwing van het beroep op limietoverschrijding op de belanghebbende rust. Indien een belanghebbende overschrijding van de opbrengstlimiet aan de orde stelt, ligt het op de weg van de heffingsambtenaar inzicht te geven in de raming van baten en lasten welke in de begroting zijn opgenomen. Hierbij behoeft niet ten aanzien van alle in de begroting opgenomen posten zekerheid of een volledig inzicht te bestaan. Van de gemeente mag niet worden verlangd dat zij van alle in de verordening en de bijbehorende tarieventabel genoemde diensten afzonderlijk en op controleerbare wijze vastlegt hoe de kosten ter zake daarvan zijn geraamd. Omdat de bewijslast van de feiten die overschrijding van de opbrengstlimiet onderbouwen op de belanghebbende rust, dient hij, nadat de gemeente aldus inzicht heeft verschaft, voldoende gemotiveerd te stellen waarom naar zijn oordeel ten aanzien van een of meer bepaalde posten in de raming redelijke twijfel bestaat of sprake is van een last ter zake. Vervolgens dient de heffingsambtenaar voor die posten nadere inlichtingen te verschaffen. Aan die inlichtingen mag geen

zwaardere eis worden gesteld dan dat deze functionaris naar vermogen dat wil zeggen in de mate waarin hij daartoe in de gegeven omstandigheden in redelijkheid in staat is duidelijk maakt op grond waarvan hij de stellingen van de belanghebbende betwist, en waarom dus naar zijn oordeel de door de belanghebbende opgeworpen twijfel ongegrond is. Indien een belanghebbende vervolgens stelt dat de in deze inlichtingen begrepen feitelijke gegevens onjuist zijn, komt bewijslevering aan de orde en draagt belanghebbende de bewijslast. Na bewijslevering dient de rechter, uitgaande van de feiten die hij bewezen acht, de rechtsvraag te beantwoorden welke posten kunnen worden beschouwd als een 'last ter zake' en in het licht daarvan te beoordelen of de opbrengstlimiet is overschreden.

- 4.5. Naar het Hof begrijpt, stelt belanghebbende zich op het standpunt dat voor de onderhavige beoordeling dient te worden uitgegaan van de kosten en baten zoals vermeld in de onder 2.10 opgenomen recapitulatie van het kostendekkendheidsonderzoek van de tarieventabel 2014. Het Hof volgt belanghebbende hierin niet. Niet in geschil is immers dat deze cijfers niet in de gemeentebegroting zijn opgenomen noch zijn terug te voeren op die begroting. Ook volgt het Hof belanghebbende niet in zijn stelling, dat, zo begrijpt het Hof belanghebbende, er een onderbouwde tarievenlijst moet zijn van tarieven waaruit het bedrag van de geraamde baten en lasten cijfermatig controleerbaar en voor de baten tevens afgeleid van de kosten is opgebouwd. Anders dan belanghebbende stelt, volgt dit niet uit r.o. 3.3.3 van het hiervoor onder 4.4 genoemde arrest van 4 april 2014 waarin de Hoge Raad heeft overwogen dat de vaststelling van tarieven als bedoeld in artikel 229b van de Gemeentewet op een raming berust, welke raming moet berusten op gegevens omtrent geraamde baten en lasten in de gemeentebegroting voor het desbetreffende jaar dan wel gegevens die op geraamde baten en lasten in die begroting zijn terug te voeren. Zoals hiervoor onder 4.4 is overwogen mag van de gemeente niet worden verlangd dat zij van alle in de verordening en de bijbehorende tarieventabel genoemde diensten afzonderlijk en op controleerbare wijze vastlegt hoe zij de kosten ter zake daarvan heeft geraamd.
- 4.6. De heffingsambtenaar heeft vier overzichten van de geraamde baten en lasten uit de gemeentelijke programmabegroting van 2014 overgelegd (zie 2.5 en 2.6). Ter zitting van het Hof is duidelijk geworden dat het totaal van de bedragen genoemd in deze vier overzichten het totaal is van de geraamde baten en lasten in de gemeentelijke begroting van de in de Verordening geregelde legesheffing. Ter zitting van het Hof hebben partijen eenparig verklaard dat kan worden uitgegaan van een bedrag van 1.463.736 aan geraamde lasten en 368.930 aan geraamde baten. Het Hof zal bij de beoordeling van de opbrengstlimiet de ramingen in de hiervoor genoemde gemeentelijke begroting toetsen. Volgens deze begrotingscijfers is op het niveau van de Verordening geen sprake van een overschrijding van de opbrengstlimiet. Belanghebbende heeft betwist dat de in de begroting opgenomen ramingen van de lasten volledig kunnen worden aangemerkt als lasten ter zake. Belanghebbende heeft niet gesteld dat de raming van de in de begroting opgenomen baten te laag is.
- 4.7. Uit voormelde jurisprudentie volgt dat het op de weg van de heffingsambtenaar ligt inzicht te verschaffen in de begroting. Het in de bezwaarfase overgelegde overzicht (zie 2.5) en de in aanvulling daarop in de beroepsfase overgelegde overzichten (zie 2.6 en 2.7) hebben dit inzicht, ook als rekening wordt gehouden met de door de heffingsambtenaar hierop gegeven toelichting, naar het oordeel van het Hof in onvoldoende mate gegeven. Deze overzichten zijn te weinig gespecificeerd om belanghebbende in staat te stellen voldoende gemotiveerd te stellen waarom naar zijn oordeel ten aanzien van een of meer bepaalde posten in de raming redelijke twijfel bestaat of sprake is van een last ter zake. Daarnaast heeft de heffingsambtenaar in eerste aanleg ten aanzien van het door hem verstrekte totaaloverzicht vermeld dat daarin slechts de grootste legesposten uit de begroting zijn opgenomen, zonder dat daarbij duidelijk is geworden wat het totaal is van de geraamde baten en lasten in de gemeentelijke begroting van alle in de Verordening geregelde rechten. Het enkele feit dat uit de overgelegde begrotingscijfers cijfermatig volgt dat de lasten de baten ruim overstijgen, doet aan het voorgaande niet af.
- 4.8. De heffingsambtenaar heeft in hoger beroep ten aanzien van drie van de vier overzichten van de geraamde lasten en baten uit de programmabegroting nadere specificaties gegeven uit de

gemeentelijke administratie met vermelding van de grootboeknummers en daarbij een aansluiting gegeven naar de (programma)begroting. Het Hof acht, mede gelet op de toelichting van de heffingsambtenaar, aannemelijk dat deze grootboekspecificaties zijn terug te voeren op de geraamde baten en lasten in de begroting. Daarbij neemt het Hof in aanmerking dat deze specificaties op een kleine afwijking na opbrengst leges ten aanzien van de gemeentelijke basisadministratie is 15.575 in plaats van 15.517 volledig aansluiten bij de cijfers van de totalen in de (programma)begroting. Het Hof is van oordeel dat de heffingsambtenaar met het overleggen van voormelde overzichten, de toelichting daarop in hoger beroep en hetgeen overigens is overgelegd, ten aanzien van de in de genoemde drie overzichten opgenomen ramingen van baten en lasten alsnog voldoende inzicht heeft verstrekt. Ten aanzien van één overzicht, dat van "Dienstverlening GBKN informatie", heeft de heffingsambtenaar geen nadere specificatie gegeven en daarmee, omdat ook overigens elk inzicht ontbreekt, onvoldoende inzicht verschaft. Ter zitting van het Hof heeft de heffingsambtenaar desgevraagd verklaard dat hij niet weet waarom deze specificatie niet is overgelegd. Omdat de toetsing van de opbrengstlimiet geschiedt op het niveau van de Verordening alsmede gelet op het hiernavolgende zal het Hof aan deze omissie voorbij gaan.

4.9. Zoals hiervoor overwogen dient belanghebbende, nadat de heffingsambtenaar inzicht heeft verschaft in de geraamde baten en lasten, gemotiveerd te stellen waarom naar zijn oordeel ten aanzien van een of meer bepaalde posten in de raming redelijke twijfel bestaat of sprake is van een last ter zake van de in de Verordening bedoelde diensten. Belanghebbende heeft aangevoerd dat uit de onder 2.10 genoemde kostenonderbouwing blijkt dat het totaalbedrag aan kosten slechts 545.770 bedraagt, terwijl in de begroting een bedrag van 1.463.736 is geraamd. Dat deze bedragen aanmerkelijk verschillen en dat volgens belanghebbende een beoordeling niet kan worden gemaakt omdat de kosten en baten van de tarieven niet in de begroting staan noch uit de begroting herleid kunnen worden, betekent naar het oordeel van het Hof, mede gelet op het onder 4.5 overwogene, niet dat dan al sprake is van redelijke twijfel of sprake is van een last ter zake. Dat is naar het oordeel van het Hof op zichzelf een onvoldoende gemotiveerde stelling om tot redelijke twijfel te kunnen concluderen.

4.10. Ter zitting van het Hof is de hoogte van het bedrag van de personeelskosten in de begroting van de vergunningverlening ten opzichte van die in het kostendekkendheidsonderzoek aan de orde gekomen en heeft belanghebbende gesteld dat de heffingsambtenaar niet heeft aangetoond dat deze kosten meer dan zijdelings samenhangen met de verleende diensten. Ten aanzien van deze kosten, in de begroting tot een bedrag van 625.688 opgenomen onder doorberekende kosten bedrijfsvoering, is op het aangevoerde punt naar het oordeel van het Hof redelijke twijfel ontstaan of sprake is van een last ter zake. De heffingsambtenaar heeft in zijn brief van 7 november 2016 (zie 2.9) een toelichting gegeven op voormelde post. Ter zitting van het Hof heeft de heffingsambtenaar nader toegelicht dat er vanuit twee afdelingen uren zijn toegerekend aan de vergunningverlening, voor de behandeling van bouwaanvragen 4.965 uren en voor toezicht en handhaving 5.144 uren. Deze laatste categorie, waaronder onder meer de toezichthouders tijdens de bouw zijn begrepen, is wel opgenomen in de begroting maar niet in het onder 2.10 opgenomen excelbestand van het kostendekkendheidsonderzoek. Er is door de gemeente gekozen voor niet kostendekkende tarieven. Alle hiervoor genoemde kosten hangen meer dan zijdelings samen met de vergunningverlening, aldus de heffingsambtenaar.

4.11. Met de verstrekte gegevens en de daarbij gegeven toelichting heeft de heffingsambtenaar de redelijke twijfel ten aanzien van deze kosten naar vermogen weggenomen. Het Hof acht aannemelijk dat ook de kosten van de medewerkers die zich bezig houden met toezicht en handhaving in meer dan zijdelings verband staan tot de vergunningverlening. Die werkzaamheden vloeien immers rechtstreeks uit de vergunningverlening voort. Belanghebbende heeft niet gemotiveerd gesteld, laat staan aannemelijk gemaakt, dat de door de heffingsambtenaar verschaft feitelijke gegevens onjuist zijn. Gelet op het voorgaande kunnen, naar het oordeel van het Hof, de personeelskosten in de begroting van de vergunningverlening ter hoogte van 625.688 worden beschouwd als een last ter zake.

4.12.

Uit het voorgaande volgt dat ook als geen rekening wordt gehouden met de lasten die zijn begroot ten aanzien van "Dienstverlening GBKN informatie", ter zake waarvan het Hof heeft geoordeeld dat door de heffingsambtenaar onvoldoende inzicht is verstrekt, de geraamde lasten ter zake de in de begroting geraamde baten van 368.930 ruimschoots overtreffen. Dit is ook het geval als zou worden uitgegaan van de baten in het door belanghebbende genoemde kostendekkendheidsonderzoek, te weten een bedrag van 426.297. Het Hof merkt nog op dat ook het door belanghebbende aangevoerde kostendekkendheidsonderzoek niet wijst op een overschrijding van de opbrengstlimiet.

- 4.13. Gelet op het voorgaande heeft belanghebbende niet aannemelijk gemaakt dat sprake is geweest van overschrijding van de opbrengstlimiet.

Slotsom

Op grond van het vorenstaande is het hoger beroep gegrond.

5 Griffierecht en proceskosten

- 5.1. Het Hof ziet aanleiding de heffingsambtenaar te veroordelen in de kosten die belanghebbende voor de behandeling van het beroep en het hoger beroep heeft moeten maken, omdat de heffingsambtenaar pas in hoger beroep (deels) het vereiste inzicht in de ramingen van de baten en lasten heeft verstrekt. De Rechtbank heeft de kosten voor de behandeling van het beroep vastgesteld op 28. Nu hiertegen geen grief is geuit, zal het Hof zich daarbij aansluiten. Het Hof stelt de proceskosten van belanghebbende in hoger beroep in overeenstemming met het Besluit proceskosten bestuursrecht vast op 75 (3 uur à 25) voor de door belanghebbende gemaakte verletkosten en op afgerond 10 voor door de gemachtigde gemaakte reiskosten. Het Hof kent geen vergoeding toe voor door een derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand, omdat vaststaat dat de gemachtigde van belanghebbende de verleende rechtsbijstand niet beroepsmatig heeft verricht.
- 5.2. Gelet op het voorgaande zal het Hof tevens de beslissing van de Rechtbank omtrent het in beroep betaalde griffierecht in stand laten.

6 Beslissing

Het Hof:

vernietigt de uitspraak van de Rechtbank, behoudens de beslissingen omtrent de proceskosten en het griffierecht,

verklaart het bij de Rechtbank ingestelde beroep ongegrond,

veroordeelt de heffingsambtenaar in de proceskosten in hoger beroep van belanghebbende tot een bedrag van 85.

Deze uitspraak is gedaan door mr. G.B.A. Brummer, voorzitter, mr. J.W. baron van Knobelsdorff en mr. E. Polak, in tegenwoordigheid van mr. H. de Jong als griffier.

De beslissing is op **16 januari 2018** in het openbaar uitgesproken.

De griffier, De voorzitter,

(H. de Jong) (G.B.A. Brummer)

Afschriften zijn aangetekend per post verzonden op 17 januari 2018

Tegen deze uitspraak kunnen beide partijen binnen zes weken na de verzenddatum beroep in cassatie instellen bij

**de Hoge Raad der Nederlanden (belastingkamer),
Postbus 20303,
2500 EH DEN HAAG.**

Daarbij moet het volgende in acht worden genomen:

1. bij het beroepschrift wordt een afschrift van deze uitspraak overgelegd;
- 2 - het beroepschrift moet ondertekend zijn en ten minste het volgende vermelden:
 - a. de naam en het adres van de indiener;
 - b. de dagtekening;
 - c. een omschrijving van de uitspraak waartegen het beroep in cassatie is gericht;
 - d. de gronden van het beroep in cassatie.

Voor het instellen van beroep in cassatie is griffierecht verschuldigd. Na het instellen van beroep in cassatie ontvangt de indiener een nota griffierecht van de griffier van de Hoge Raad. In het cassatieberoepschrift kan de Hoge Raad verzocht worden om de wederpartij te veroordelen in de proceskosten.