

Vergaderjaar 1996–1997

25 037

Wijziging van de Gemeentewet, de Waterschapswet, de Wet op de inkomstenbelasting 1964, de Wet op de vermogensbelasting 1964, de Algemene wet inzake rijksbelastingen, alsmede de Wet waardering onroerende zaken (Aanpassingswet Wet waardering onroerende zaken)

B

ADVIES RAAD VAN STATE EN NADER RAPPORT

Hieronder zijn opgenomen het advies van de Raad van State d.d. 9 september 1996 en het nader rapport d.d. 27 september 1996, aangeboden aan de Koningin door de staatssecretaris van Financiën, de staatssecretaris van Binnenlandse Zaken en de minister van Verkeer en Waterstaat a.i. Het advies van de Raad van State is cursief afgedrukt.

Bij Kabinetsmissive van 17 juli 1996, no.96.003747, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Staatssecretaris van Financiën, mede namens de Staatssecretaris van Binnenlandse Zaken, A. G. M. van de Vondervoort, en de Minister van Verkeer en Waterstaat, bij de Raad van State ter overweging aanhangig gemaakt het voorstel van wet met memorie van toelichting tot wijziging van de Gemeentewet, de Waterschapswet, de Wet op de inkomstenbelasting 1964, de Wet op de vermogensbelasting 1964, de Algemene wet inzake rijksbelastingen, alsmede de Wet waardering onroerende zaken (Aanpassingswet Wet waardering onroerende zaken).

Blijkens de mededeling van de plv. directeur van Uw kabinet van 17 juli 1996, nr. 96.003747, machtigde Uwe Majesteit de Raad van State zijn advies inzake het bovenvermelde voorstel van wet rechtstreeks aan mij en in afschrift aan de mede-ondergetekenden te doen toekomen. Dit advies, gedateerd 9 september 1996, nr. W06.96.0317, bieden wij U hierbij aan.

1. Het wetsvoorstel bevat drie uiteenlopende hoofdonderwerpen. In de eerste plaats worden in verschillende wetten noodzakelijke wijzigingen aangebracht die voortvloeien uit de op 1 januari 1995 in werking getreden Wet waardering onroerende zaken (WOZ) en die nagenoeg geheel van louter technische aard zijn. Vervolgens worden beleidsmatige wijzigingen voorgesteld in het huurwaardeforfait in de inkomstenbelasting, waarmede tegemoet wordt gekomen aan toezeggingen aan het parlement. Ten slotte introduceert het voorstel ter uitvoering van de motie Noorman-Den Uyl (kamerstukken II 1995/96, 24 552/24 553, nr.15) de mogelijkheid van tariefdifferentiatie in de onroerende-zaakbelastingen (OZB). Aangezien blijkens paragraaf 1.2 van de toelichting de invoering van de WOZ-waarde in de heffingswetten in beginsel met ingang van 1997 zal plaatsvinden, wordt voorgesteld het wetsvoorstel op 1 januari 1997 in werking te doen treden, met uitzondering van de artikelen III, IV, V en VI, waarin de wijzigingen opgenomen met betrekking tot de Wet op de inkomstenbelasting 1964 en de Wet op de Loonbelasting 1964 zijn vervat. De wijzigingen in het huurwaardeforfait en de tariefdifferentiatie in de OZB, die ongetwijfeld ook in de Staten-Generaal tot belangrijke discussies zullen leiden, hebben ook naar de mening van de Raad van State een minder grote urgentie dan de wijzigingen in de WOZ. Het is derhalve de vraag of het samenvoegen

van de vermelde drie onderwerpen in één wetsvoorstel doelmatig is. Bovendien is de in paragraaf 1.1 van de toelichting bedoelde onderlinge samenhang van de drie hoofdonderwerpen niet zodanig stringent, dat opneming in één wetsvoorstel geboden is. In ieder geval wordt de gedachte-wisseling over het huurwaardeforfait en de tariefdifferentiatie – naar het oordeel van de Raad onnodig – onder tijdsdruk gezet. Het college beveelt aan de technische wijzigingen die voortvloeien uit de WOZ in een apart wetsvoorstel onder te brengen.

5. Aangezien de meest recente cijfers, op basis waarvan de hoogte van het huurwaardeforfait moet worden vastgesteld, blijkbaar nog niet beschikbaar waren, zijn de concrete, aan de huurwaarde gerelateerde percentages in het aan de Raad voor advies voorgelegde wetsvoorstel vooralsnog met letters ingevuld. Aangezien het niet in de bedoeling van de regering ligt de invoering van de WOZ gepaard te doen gaan met een hogere belastingopbrengst uit dezen hoofde, zullen bij afzonderlijke wet deze letters worden vervangen door concrete cijfers. Hoewel de Raad instemt met het gestelde in hoofdstuk 4 van de toelichting, dat het technische kader van het wetsvoorstel op deze wijze kan worden beoordeeld, acht de Raad – zijn eigen positie nog daargelaten – het geven van een oordeel over de onderhavige belastingwet waarin het voorwerp van de belasting ten dele slechts met letters is aangeduid en waarbij de concrete belastingbedragen derhalve nog onbekend zijn, voor de Staten-Generaal bezwaarlijk. Het indienen van het wetsvoorstel, nadat de letters door concrete percentages zullen zijn vervangen, verdient naar het oordeel van de Raad dan ook verre de voorkeur. De door het college gedane aanbeveling het wetsvoorstel te splitsen, maakt zulks mogelijk. Hij beveelt ook vanuit dit gezichtspunt aan zulks in overweging te nemen. Daarvoor pleit ook dat pas in de zomer van 1996 een nieuw basisniveau voor het huurwaardeforfait is bepaald dat nog niet in dit wetsvoorstel is verwerkt.

1 en 5. De Raad wijst erop dat het onderhavige wetsvoorstel drie uiteenlopende hoofdonderwerpen bevat, te weten technische aanpassingen van een aantal wetten aan de op 1 januari 1995 in werking getreden Wet waardering onroerende zaken (Wet WOZ), wijzigingen in het huurwaardeforfait en de invoering van de mogelijkheid van tariefdifferentiatie in de onroerendezaakbelastingen (OZB) voor de categorieën woningen en niet-woningen. De Raad stelt voor deze onderwerpen te regelen in drie afzonderlijke wetsvoorstellen.

Voor het combineren van de drie hiervoren aangegeven onderdelen zijn echter goede redenen aan te geven. Bij het tot stand komen van de Wet WOZ is ervan uitgegaan dat de in die wet geregelde eenduidige en objectieve waardebepaling en waardevaststelling zal worden gevolgd door die belastingheffers voor wie de waarde van de eigen woning een wezenlijk element vormt voor de belastingheffing. Een en ander biedt naast efficiencyvoordelen ook kwaliteitsverbetering en uniformiteit, waardoor de administratieve lasten voor burger en bedrijfsleven afnemen. Door het als gevolg van de Wet WOZ beschikbaar komen van kwalitatief verbeterde waardegegevens, kan het waardeklassensysteem van het huurwaardeforfait worden verlaten.

Dit leidt gezien de budgettair neutrale versleuteling, die in het kader van het belastingplan 1997 plaatsvindt, tot een evenwichtiger heffing (zie hierna in onderdeel 4). In dit kader kan voorts een verlaging van het algemene huurwaardeforfaitpercentage worden voorgesteld tot 2,1% van de waarde bewoond (1,25% van de waarde in het economische verkeer). De voorgestelde regelingen, waarvan het technische kader in het onderhavige wetsvoorstel is opgenomen en waarvan de cijfermatige invulling van het huurwaardeforfait in het belastingplan 1997 inmiddels is voorzien, vormen een samenhangend pakket dat in zijn geheel met ingang van 1 januari 1997 in werking zou moeten treden. Hiermee doet overigens het door de Raad signaleerde probleem, dat een beoordeling van het wetsvoorstel voor de Staten-Generaal bezwaarlijk is, zolang de concrete belastingbedragen nog onbekend zijn, zich niet meer voor. Ten slotte achten wij het noodzakelijk de mogelijkheid tot invoeren van tariefdifferentiatie te regelen in dit wetsvoorstel omdat dit gemeentebesturen de mogelijkheid biedt eventuele grote lastenverschuivingen tussen woningen en niet-woningen in de OZB-heffing die het gevolg zijn van de toepassing van de Wet WOZ te mitigeren.

2. Alvorens op de merites van de voorgestelde wijzigingen in het huurwaardeforfait in te gaan, acht de Raad het dienstig de betekenis van het forfait in de inkomstenbelasting te memoreren. Een forfait is per definitie slechts een globale benadering van het saldo van de werkelijke inkomens- en kostenbestanddelen. De verdienste van zo'n forfait is een belangrijke vereenvoudiging van de aangifte voor belastingplichtige en belastingdienst. Daarentegen dient de daaruit voortvloeiende enigszins ruwe benadering van een strikt rechtvaardige belastingheffing voor lief genomen te worden. Dit geldt ook voor het huurwaardeforfait. Het is de vraag of de relatie tussen de economische waarde van de woning en de huurwaarde lineair is, zeker indien wordt bedacht, dat de overheid zowel in de woningmarkt als in de huurvaststelling actief optreedt. Daardoor kan de waarde van woningen niet volledig in de prijzen daarvan noch in de huren tot uitdrukking komen. Ook andere elementen vertonen een grove benadering, waarbij het college vooral wijst op de correctie in verband met het bestedingsaspect. Ook wanneer in de toekomst het huurwaardeforfait gebaseerd zal zijn op de door onafhankelijke derden vastgestelde waarde van de onroerende zaak, zal het forfait noodzakelijkerwijze niet meer dan een benadering van de «echte» huurwaarde blijven.

Bovendien is in de praktijk wel gebleken dat het huurwaardeforfait – evenals trouwens de OZB – bij belastingplichtigen mede wegens de grote «zichtbaarheid» relatief grote weerstanden oproept. Wijzigingen in het regime versterken die weerstanden, hetgeen het college niet wenselijk acht. In ieder geval dienen wijzigingen in het regime zeer zorgvuldig te worden voorbereid en ingevoerd. Daaruit trekt de Raad de volgende conclusies. Allereerst meent hij dat het werken met meer verfijnde methoden voor de berekening van het forfait, dat in wezen toch een grove benadering zal blijven, weliswaar een verbetering inhoudt, die echter noodzakelijkerwijze van relatieve betekenis blijft. Mede gezien het feit dat de voorbereiding van het wetsvoorstel nog niet is voltooid, alsmede omdat – zoals hierna nog zal blijken – overgangsproblemen van ernstige aard dreigen te ontstaan, acht hij een wat langer voortbestaan van de huidige regeling, die het voordeel van de gewinning heeft, wenselijk. De voorgestelde snelle invoering van wijzigingen in het huurwaardeforfait verdient heroverweging.

2. De Raad wijst er op dat het huurwaardeforfait noodzakelijkerwijze niet meer dan een benadering van de «echte» huurwaarde zal blijven, ook wanneer het forfait in de toekomst gebaseerd zal zijn op de door onafhankelijke derden vastgestelde waarde van een woning. Wij willen benadrukken dat door het voorliggende voorstel een kwaliteitsverbetering wordt bereikt bij de vaststelling van de in het inkomen te begrijpen huurwaarde. Wij merken verder op dat de voorbereiding haar voltooiing vindt met het invullen van het huurwaardeforfait in het kader van het belastingplan 1997. Met betrekking tot het voorstel van de Raad de huidige regeling wat langer te laten voortbestaan merken wij op, onder verwijzing naar hetgeen wij in onderdeel 1 hebben uiteengezet, dat wij de inwerkingtreding met ingang van 1 januari 1997 noodzakelijk achten. Wij voegen daaraan toe dat wij geen aanleiding zien de inwerkingtreding van een versimpeling en verbetering uit te stellen, te meer niet omdat de nieuwe systematiek van het huurwaardeforfait tot een evenwichtiger heffing leidt (zie hierna in onderdeel 4). De opmerkingen van de Raad hebben evenwel wel bijgedragen aan een in het belastingplan op te nemen verdere versimpeling van de regeling voor de eerste WOZ-periode, waardoor feitelijk gedurende deze periode met een vaste bijtelling kan worden gewerkt.

3. Blijkens de toelichting zal de WOZ met ingang van het jaar 2001 in vrijwel alle gevallen leiden tot een adequate, eenduidige vaststelling van de waarde van de eigen woning. Die waardebepaling geldt voor vier jaar. Vervolgens wordt de actuele hoogte van het percentage van het huurwaardeforfait van jaar op jaar aangepast aan de ontwikkeling van het saldo van huren/huurwaarde, kosten en lasten. Ziet de Raad het voorts goed, dan blijft ingevolge de voorgestelde systematiek een jaarlijkse wijziging van het belastingbedrag wegens bewoning van het eigen huis mogelijk. De correctie wegens bestedings- en andere aspecten wordt daarnaast constant verondersteld. Bij de Raad is de vraag gerezen of deze veronderstelling op een juist uitgangspunt is gebaseerd. In ieder geval verdient dit uitgangspunt toelichting. Bovendien meent het college dat geschillen over de waarde die eens per vier

jaar wordt vastgesteld mede kunnen worden veroorzaakt doordat deze nieuwe waarde aanmerkelijk kan verschillen van de laatste geïndexeerde waarde. Ook dit probleem verdient toelichting.

3. De Raad constateert dat ingevolge de voorgestelde bijstellings-systematiek een jaarlijkse wijziging van het belastingbedrag wegens bewoning van het eigen huis mogelijk blijft, maar dan niet zoals thans vrij willekeurig op het moment dat een huis uit de waardeklasse «valt», maar direct af te leiden uit de relevante gemiddelde huurontwikkeling. Voorts is bij de Raad de vraag gerezen hoe de gekozen bijstellings-systematiek uitwerkt op de correctie voor bestedings- en andere aspecten. Naar aanleiding hiervan merken wij op dat gekozen is voor de simpelste techniek, zodat te gelegenertijd bijstelling van het netto forfait, dus na aftrek van kosten en overige correcties zal plaatsvinden. Dit betekent dat in die benadering is begrepen een veronderstelling over de ontwikkeling van de samenstellende delen van het forfait conform de huurstijging; waar de huurstijging de inflatie veelal overtreft, zal dit per saldo in het voordeel van de belastingplichtigen werken.

Opgemerkt zij nog dat het voorgestelde structurele bijstellingsmechanisme de huurwaarde laat meelopen met de huurontwikkeling, en dus niet de (WOZ-)waarde van de eigen woning indexeert. Ook voor de toepassing van het huurwaardeforfait wordt, conform de WOZ-systematiek, een vaste (WOZ-)waarde gehanteerd voor een tijdvak van vier jaren.

4. Het huidige systeem van waardeklassen wordt afgeschaft. Dat systeem van waardeklassen past naar de mening van het college op zichzelf wel in een forfaitaire regeling: het leidt tot een globale benadering, omdat het tarief bij elke klasse is berekend op het drempelbedrag, maar biedt het voordeel van de eenvoud en mede van een beperking van het aantal geschillen. De afschaffing van de waardeklassen en de overgang naar een waardevaststelling van elke afzonderlijke woning kan derhalve tot een mogelijk niet onbelangrijk aantal geschillen in het kader van de WOZ leiden. Een waardestijging die binnen een waardeklasse blijft, leidt in het huidige systeem immers niet tot een hoger belastingbedrag. Bij het tot stand komen van het huurwaardeforfait werd een vloeiende schaal op de hiervoor bedoelde gronden afgewezen (kamerstukken II 1970/71, 10 790, nr. 8, hoofdstuk D, onder «Het sociale en budgettaire effect, de hoogte van de forfait en van de huurwaarde»). De Raad adviseert de gemaakte keuze ten aanzien van de waardeklassen nader toe te lichten.

6. Een waardering overeenkomstig de WOZ, gepaard gaande met een verlaagd huurwaardeforfait, zal in de praktijk voor de individuele belastingplichtigen verschillende gevolgen hebben. Ziet de Raad het goed, dan zullen zij, die thans de waarde in het economische verkeer van hun woning te goeder trouw of bewust te laag hebben opgegeven en niet zijn gecorrigeerd door de belastingdienst, alsmede belastingplichtigen met een huurwaarde aan de bovenkant van een waardeklasse, een hogere belasting gaan betalen. Voor de overigen geldt dat de uit dezen hoofde te betalen belasting gelijk zal blijven of zal afnemen. Een meer concreet inzicht in dezen zou in de toelichting kunnen worden opgenomen, wanneer de meest recente cijfers in het wetsvoorstel zijn verwerkt.

4 en 6. De afschaffing van de waardeklassen en de overgang naar een waardevaststelling van elke afzonderlijke woning kan, zo veronderstelt de Raad, tot een mogelijk niet onbelangrijk aantal geschillen in het kader van de WOZ leiden. Een waardestijging die binnen een waardeklasse blijft, leidt in het huidige systeem immers niet tot een hoger belastingbedrag. Bij het tot stand komen van het huurwaardeforfait werd een vloeiende schaal op deze gronden afgewezen, aldus de Raad. In de huidige systematiek van het huurwaardeforfait gelden vaste bedragen aan huurwaardebijtelling. Het feitelijke percentage beweegt zich als gevolg van het systeem van waardeklassen tussen 2,8 aan het begin van de meeste klassen tot minder dan 2 aan het eind van sommige klassen. Dit veroorzaakt een druk op het systeem om onder de volgende klasse te blijven en schokeffecten bij overschrijding van een klasse die, uitgedrukt in te betalen belasting, al snel f 400 à f 700 en olopend tot ruim f 1100 kunnen bedragen. Deze rechtsongelijkheid viel tot dusverre slechts met uitvoeringstechnische redenen te motiveren. Met het beschikbaar komen van een verbeterde kwaliteit van waardegegevens is die reden komen

te vervallen. WOZ-waarden die worden bepaald rond het niveau van het begin van een huidige waardeklasse vormen daardoor geen aanleiding meer tot geschillen. De Raad adviseert om de gemaakte keuze ten aanzien van de waardeklassen nader toe te lichten. Deze motivering maakt deel uit van de memorie van toelichting bij het belastingplan 1997, dat inmiddels voor advies aan de Raad van State is gezonden. Na ommekomst van dit advies zal de door de Raad gevraagde toelichting op de gevolgen voor belastingplichtigen worden opgenomen in de desbetreffende memorie van toelichting.

7. In de WOZ-wet kunnen gemeentebesturen die het bestand onroerende zaken niet opnieuw naar de waardepeildatum taxeren, de reeds bestaande taxaties voor de OZB met als peildatum 1 januari 1992, 1993 of 1994, aanmerken als WOZ-waarde per 1 januari 1995. Blijkens de toelichting brengt dit voor de inkomsten- en vermogensbelasting een te grote inbreuk mee op het uitgangspunt dat de heffing is gebaseerd op een actuele basis. Derhalve worden voor de rijksbelastingen voor deze zogenoemde fictiegemeenten bij ministeriële regeling ophogingspercentages vastgesteld ter overbrugging naar de waardepeildatum van de OZB en die van de WOZ. Deze percentages geven de gemiddelde waardeverandering weer van de in die gemeente gelegen woningen.

Deze regeling wordt aannemelijk gemaakt met een voorbeeld. In twee gemeenten staan twee gelijkwaardige woningen die per 1 januari 1992 f.250 000,- waard zijn en beide een waardestijging tot f.350 000,- ondergaan. Indien de éne gemeente nu peildatum 1 januari 1992 aanhoudt, en de andere 1 januari 1995, zou het huurwaardeforfait aanzienlijk gaan verschillen. De Raad merkt op dat een waardestijging van 40% in drie jaar in de praktijk niet vaak zal voorkomen. Maar zelfs in dat voorbeeld dienen de belastingplichtigen van deze waardebedragen 60% te nemen als basis van het huurwaardeforfait. Door het bestaan van waardeklassen moet in het huidige systeem de ene belastingplichtige f 3360,- bij het inkomen tellen, de andere f 4760,-. Deze onevenwichtigheid in het systeem van het huurwaardeforfait dient te worden afgewogen tegen het invoeren van een tijdelijke correctie, waarbij de belastingplichtige tegenbewijs moet leveren indien hij meent dat zijn woning minder dan het gemiddelde in een gemeente in waarde is toegenomen. De Raad verwacht ook van deze regeling een groot aantal conflicten. Het leveren van tegenbewijs legt de bewijslast bovendien bij belastingplichtige. De Raad vraagt zich af of in de praktijk deze overgangsregeling noodzakelijk is en beveelt aan de voor- en nadelen nogmaals tegen elkaar af te wegen. Het is naar de mening van de Raad mogelijk voor de rijksbelastingen voor de zogeheten fictiegemeenten de thans geldende regelingen gedurende de overgangperiode te laten bestaan, zodat de inspecteur de aangegeven huurwaarde normaal kan toetsen. Zou die afweging echter tot de voorgestelde regeling leiden, dan is vaststelling bij wet noodzakelijk van de ophogingspercentages die tot belastingverhogingen leiden.

7. De Raad vestigt er de aandacht op dat in het voorliggende wetsvoorstel de mogelijkheid is geschapen voor zogenoemde fictiegemeenten de reeds bestaande taxaties voor de OZB met als peildatum 1 januari 1992, 1993 of 1994, aan te merken als WOZ-waarde per 1 januari 1995 maar dat in de toelichting is aangegeven dat dit voor de inkomsten- en de vermogensbelasting een te grote inbreuk meebrengt op het uitgangspunt dat de heffingen gebaseerd dienen te zijn op een actuele basis. Derhalve ligt het in de bedoeling voor de rijksbelastingen voor deze fictiegemeenten bij ministeriële regeling ophogingspercentages vast te stellen ter overbrugging naar de waardepeildatum 1 januari 1995. Deze percentages geven de gemiddelde waardeverandering weer van de in die gemeente eigen gelegen woningen. De Raad is van mening dat het systeem van het huurwaardeforfait dient te worden afgewogen tegen het invoeren van een tijdelijke correctie, waarbij de belastingplichtige tegenbewijs moet leveren indien hij meent dat zijn woning minder dan het gemiddelde in waarde is toegenomen, aangezien de Raad in dit verband een groot aantal conflicten verwacht en het als bezwaarlijk ziet dat de bewijslast bij de belastingplichtige wordt gelegd. Ten slotte meent de Raad dat de ophogingspercentages bij wet dienen te worden vastgesteld. Wij volgen de Raad niet in deze. Het niet toepassen van de bedoelde ophogingspercentages zou voor de inkomstenbelasting en de vermogensbelasting een te

grote inbreuk meebrengen op het uitgangspunt dat de heffing is gebaseerd op een actuele basis.

De rijksbelastingdienst heeft een uitgebreid waarde-onderzoek verricht teneinde bedoelde ophogingspercentages zo exact mogelijk vast te stellen. Indien de belastingplichtige aannemelijk maakt dat de met behulp van het ophogingspercentage bepaalde waarde ten minste 20 percent, met een minimum van f 10 000, uitgaat boven de werkelijke waarde van de woning op peildatum 1 januari 1995 wordt de werkelijke waarde genomen per die datum. Vanwege de nauwkeurigheid waarmee de rijksbelastingdienst de ophogingspercentages heeft bepaald, zal er naar verwachting geen groot aantal geschillen uit deze regeling voortvloeien.

Met betrekking tot de opmerking van de Raad dat de ophogingspercentages zelf in de wet moeten worden vastgelegd, merken wij op dat in de desbetreffende wettelijke bepalingen duidelijk is omschreven op welke wijze de percentages worden vastgesteld, alsmede het doel waarvoor zij zullen worden toegepast. In de wet is daarmee, anders dan de Raad meent, naar ons oordeel een voldoende delegatiebevoegdheid opgenomen voor het nader vaststellen van de ophogingspercentages bij ministeriële regeling. Dit laatste is doelmatig, omdat het gaat om een aanzienlijk aantal gemeenten die van de mogelijkheid gebruik hebben gemaakt om te worden aangemerkt als fictiegemeente, waardoor een groot aantal percentages dient te worden vastgesteld.

8. Artikel XI bevat overgangsrecht voor gemeente- en waterschapsbesturen, die pas laat in 1996 of eerst in de loop van 1997 hun belastingverordeningen kunnen aanpassen aan het regime na het in werking treden van het wetsvoorstel. De bepalingen, die per 1 januari 1997 niet in overeenstemming zijn met het dan geldende regime, worden van rechtswege vervangen door het geldende recht ingevolge deze wet. Om te zorgen dat die situatie zo snel mogelijk wordt opgeheven, moeten de gemeente- en waterschapsbesturen vóór 1 april 1997 aanpassen en met terugwerkende kracht toepassen. De Raad is van mening dat deze bepalingen voortspruiten uit een in zijn ogen onnodige haast de nieuwe waardegrondslag te willen invoeren. Zowel het bij wet ongeldig verklaren van op normale wijze tot stand gekomen verordeningen van andere overheden als het verlenen van terugwerkende kracht aan belastingverordeningen, die ten nadele van een groep belastingbetalers zullen werken, acht de Raad een zeer zwaar middel waar tegenover slechts bescheiden voordelen staan. Ook om deze reden acht de Raad splitsing op de aangegeven wijze van het wetsvoorstel wenselijk, zodat voor het tweede en derde hoofdonderwerp de wetgeving op een later tijdstip zonder een overgangsregeling als hiervoor vermeld kan tot stand komen.

8. De Raad plaatst voorts een kritische kanttekening bij het in artikel XI van het wetsvoorstel vervatte overgangsrecht voor het geval gemeenten en waterschappen pas op een zeer laat tijdstip in 1996 dan wel pas begin 1997 hun belastingverordeningen (in alle opzichten) in overeenstemming kunnen brengen met het na inwerkingtreding van dit wetsvoorstel geldende regime voor de waardering van onroerende zaken. De mening van dit college, dat sprake zou zijn van onnodige haast om de nieuwe waardegrondslag te willen invoeren, hebben wij reeds eerder in dit nader rapport weerlegd.

Met betrekking tot de gedachte van de Raad, dat de in genoemd artikel XI voorziene mogelijkheid in de eerste drie maanden van 1997 belastingverordeningen tot stand te brengen die terugwerken tot en met 1 januari van dat jaar, zou kunnen leiden tot terugwerkende kracht ten nadele van een groep belastingbetalers, merken wij het volgende op. Wij benadrukken dat de invoering van tariefdifferentiatie in de OZB, evenals het doorvoeren van tariefwijzigingen van de OZB en waterschapsomslagen, niet onder het overgangsrecht vallen. Het gaat uitsluitend om de formele doorwerking van de in de Wet WOZ, de Gemeentewet en de Waterschapswet opgenomen regels zoals die per 1 januari 1997 zullen gaan gelden.

Daar de meeste gemeenten en waterschappen naar wij aannemen de binnen afzienbare tijd door de VNG en de Unie van Waterschappen uit te brengen modelverordeningen zullen overnemen, zal het effect van de overgangsbepaling, die alsdan alleen behoeft te worden toegepast voor eventuele wijzigingen in het wetsvoorstel die in een laat stadium van de parlementaire behandeling worden aangebracht en die noodzakelijkerwijs geconcretiseerd

moeten worden in de belastingverordeningen van gemeenten en waterschappen, waarschijnlijk gering zijn.

9. In het wetsvoorstel wordt het mogelijk gemaakt dat gemeentebesturen voor woningen en niet-woningen verschillende OZB-tarieven vaststellen. Daarmee zal het mogelijk zijn, aldus de toelichting, een lastenverschuiving ten gevolge van uiteenlopende waarde-ontwikkeling tussen beide categorieën te verzachten. Daarnaast zou het mogelijk zijn de vestiging van bedrijven te stimuleren door niet-woningen relatief lager te belasten. De Raad merkt op dat voor zover een dergelijke stimulans, die overigens maximaal 20% van het tarief kan inhouden, enige invloed van betekenis zal hebben op de beslissing van een ondernemer zich in een bepaalde gemeente te vestigen, alsdan deze consequentie een uitwerking kan hebben op de tariefvaststelling van onderling concurrerende gemeenten. Hij acht zo'n ontwikkeling ongewenst en acht in ieder geval bespreking van dit bezwaar in de toelichting wenselijk. Bovendien valt het op dat voor deze tariefdifferentiatie in artikel 220f, tweede lid, van de Gemeentewet een ander percentage wordt voorgesteld dan in artikel 220g van die wet. Dit verschil verdient nadere toelichting.

9. De Raad meent dat een eventuele tariefconcurrentie tussen gemeenten ongewenste gevolgen zou kunnen hebben. Gemeenten kunnen inderdaad ten behoeve van gemeentelijk werkgelegenheidsbeleid met het instrument van OZB-tariefdifferentiatie de vestiging van bedrijven stimuleren door een lager tarief voor niet-woningen vast te stellen. Op die wijze kan een gemeente zich – overigens binnen de aangegeven bandbreedte – aantrekkelijker maken op het punt van de OZB-lastendruk voor bedrijven (niet-woningen) dan andere gemeenten. Daarnaast kunnen gemeenten de tariefdifferentiatie tussen woningen en niet-woningen hanteren om lastendrukverschuivingen als gevolg van verschillende waardeontwikkelingen van beide categorieën te mitigeren. Met dit instrument kunnen gemeenten de OZB derhalve meer gericht als beleidsinstrument inzetten. Anders dan de Raad achten wij tariefconcurrentie tussen gemeenten binnen de voorgestelde bandbreedte derhalve niet bezwaarlijk. De memorie van toelichting is naar aanleiding van de opmerking van de Raad van State aangevuld.

Het voorgestelde tweede lid van artikel 220f van de Gemeentewet schrijft een bandbreedte voor van maximaal 20 percent indien binnen de gebruikersbelasting of de eigenarenbelasting een verschillend tarief wordt vastgesteld voor woningen en niet-woningen. Dit percentage wijkt af van de zogenoemde relatieve limiet in artikel 220g van de Gemeentewet, waar het gaat om de maximale verhouding tussen de tarieven van de twee genoemde belastingen, de gebruikersbelasting en de eigenarenbelasting. Bij de maximale bandbreedte van de tariefdifferentiatie tussen woningen en niet-woningen is de door de Tweede Kamer aanvaarde motie Noorman-Den Uyl (kamerstukken II 1995/96, 24 552/24 553, nr. 15) als uitgangspunt genomen.

10. Voor enkele redactionele kanttekeningen verwijst het college naar de bij het advies behorende bijlage.

10. De redactionele kanttekeningen van de Raad zijn overgenomen, met uitzondering van de aanbeveling om de considerans beknopt te houden aangezien deze naar onze mening in overeenstemming is met aanwijzing 118 van de Aanwijzingen voor de regelgeving.

11. Van de gelegenheid is gebruik gemaakt de in de artikelen III en V van het wetsvoorstel opgenomen delegatiebevoegdheid zodanig aan te passen dat deze ook ziet op de situatie dat als gevolg van een gemeentelijke herindeling in een gemeente onroerende zaken zijn gelegen die naar een verschillende waardepeildatum (1 januari 1992, 1 januari 1993 of 1 januari 1994) zijn gewaardeerd. De memorie van toelichting is dienovereenkomstig aangepast.

De Raad van State geeft u in overweging het voorstel van wet niet aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal te zenden dan nadat met het vorenstaande rekening zal zijn gehouden.

*De Vice-President van de Raad van State,
W. Scholten*

Wij mogen U verzoeken het hierbij gevoegde gewijzigde voorstel van wet en de gewijzigde memorie van toelichting aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal te zenden.

De Staatssecretaris van Financiën,
W. A. F. G. Vermeend

De Staatssecretaris van Binnenlandse Zaken,
A. G. M. van de Vondervoort

De Minister van Verkeer en Waterstaat, a.i.
M. de Boer

Bijlage bij het advies van de Raad van State van 9 september 1996, no. W06.96.0317, met redactionele kanttekeningen die de Raad in overweging geeft.

Wetsvoorstel

- In de considerans en in de voorgestelde bepalingen «onroerendezaakbelastingen», mede gelet op de schrijfwijze van dit woord in de opschriften van de Gemeentewet, steeds wijzigen in: onroerende-zaakbelastingen.
- De considerans beknopt houden, mede gelet op aanwijzing 118 van de Aanwijzingen voor de regelgeving (Ar).
- In artikel 120, derde lid, van de Waterschapswet «de waarde van werktuigen als bedoeld in artikel 305a van de Gemeentewet» direct vermelden na: gebouwde onroerende zaken.
- In artikel III, onder A, in de te vervangen tekst van artikel 36, achtste lid, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 (Wet IB'64) «eerste en vijfde lid» wijzigen in: eerste of vijfde lid.
- In artikel III, onder A, in de vervangende tekst voor artikel 36, achtste lid, Wet IB'64, «eerste en zesde lid» wijzigen in: eerste of zesde lid.

Memorie van toelichting

- Het woord «onroerendezaakbelastingen», mede gelet op de schrijfwijze van dit woord in de opschriften van de Gemeentewet, steeds wijzigen in: onroerende-zaakbelastingen.
- Bij de vermelding van kamerstukken steeds aanwijzing 219 Ar in acht nemen.
- In hoofdstuk 4, vijfde alinea, «prohibitief» wijzigen in: een beletsel te zijn.