

Kenmerk	W06.04.0220/IV
Datum advies	11 juni 2004
Vindplaats	Kamerstukken II 2003/04, 29 612, nr 9

Volledige tekst

Voorstel van wet tot wijziging van de Wet waardering onroerende zaken en van enige andere wetten (meer doelmatige uitvoering van de Wet waardering onroerende zaken), met toelichting.

Bij Kabinetsmissive van 4 juni 2004, no.04.002169, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Staatssecretaris van Financiën, mede namens de Minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties en de Staatssecretaris van Verkeer en Waterstaat, bij de Raad van State ter overweging aanhangig gemaakt de nota van wijziging op het voorstel van wet tot wijziging van de Wet waardering onroerende zaken en van enige andere wetten (meer doelmatige uitvoering van de Wet waardering onroerende zaken), met toelichting.

Het voorstel voorziet in vereenvoudiging van de regels voor de objectafbakening voor recreatieterreinen in verband met de heffing van de onroerendezaakbelasting (OZB) op woningen, door op een recreatieterrein gelegen onroerende recreatiewoningen en stacaravans met de bijbehorende (onder)grond niet langer af te bakenen als afzonderlijke objecten wanneer het gaat om een geheel van onroerende zaken dat bijeengenomen een terrein vormt dat is bestemd voor verblijfsrecreatie en als zodanig wordt geëxploiteerd. De Raad van State vraagt aandacht voor de gevolgen van het voorstel voor de economische eigenaren van de desbetreffende recreatiewoningen en stacaravans, en voor de rechtsbescherming van de werkelijke gebruikers.

1. In artikel 5.20 van de Wet inkomstenbelasting 2001 is bepaald dat indien de woning deel uitmaakt van een onroerend zaak als bedoeld in artikel 16 van de Wet waardering onroerende zaken, de waarde van de woning wordt gesteld op het gedeelte van de waarde van de onroerende zaak dat kan worden toegerekend aan de woning. Indien de economische eigendom van een recreatiewoning of een stacaravan bij de werkelijke gebruiker berust, zal een toerekening van een deel van de waarde van het recreatiepark aan die recreatiewoning of stacaravan dienen plaats te vinden. Deze waarde zal bij de bepaling van het belastbaar inkomen uit sparen en beleggen van de economische eigenaar in aanmerking genomen worden. Gezien het voorgaande dringt de vraag zich op naar de verhouding tussen de voordelen van het voorstel - de beoogde vereenvoudiging van de objectafbakening en de waardebepaling - en de gevolgen ervan voor de belastingplichtige economische eigenaar alsmede de Belastingdienst.

De Raad adviseert in de toelichting uiteen te zetten op welke wijze de toerekening zal plaatsvinden en aan te geven of, en zo ja in hoeverre, daardoor verschillen in waardering optreden met de waardering van tweede woningen die niet op een recreatiepark staan. Voor zover nodig ware het voorstel aan te passen.

2. Het voorstel leidt ertoe dat de desbetreffende onroerende zaken waarvan de eigendom, al dan niet via natrekking, berust bij de eigenaar van het recreatieterrein, worden aangemerkt als één object. Als gevolg hiervan wordt, op grond van artikel 24, vijfde lid, aanhef en onderdeel b, van de Wet waardering onroerende zaken en artikel 220b, eerste lid, aanhef en onderdeel b, van de

Gemeentewet, deze eigenaar ook aangemerkt als gebruiker, en aangeslagen voor het gebruikersdeel van de OZB. Op grond van artikel 220b, eerste lid, aanhef en onderdeel b, van de Gemeentewet mag hij de desbetreffende OZB verhalen op de werkelijke gebruiker. Door het voorstel is de werkelijke gebruiker niet langer belastingplichtige. Daarmee is de rechtsbescherming van deze gebruiker in zoverre in het geding dat voor hem niet langer de mogelijkheid open staat van bezwaar tegen de hoogte van de aanslag, terwijl hij evenmin kwijtschelding kan vragen.

Gezien het voorgaande adviseert het college in de toelichting bij de nota van wijziging in te gaan op de rechtsbescherming van de werkelijke gebruiker.

De Raad van State geeft U in overweging de nota van wijziging aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal te zenden, nadat met het vorenstaande rekening zal zijn gehouden.

De Vice-President van de Raad van State

Nader rapport (reactie op het advies) van 24 juni 2004

Naar aanleiding van het advies van de Raad merk ik, mede namens de Minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties en de Staatssecretaris van Verkeer en Waterstaat, het volgende op.

1. Uit de jurisprudentie van de Hoge Raad valt af te leiden dat bepaalde stacaravans als onroerende zaak worden aangemerkt. Dit brengt met zich dat dergelijke woningen op grond van artikel 5.3 Wet IB 2001 behoren tot de rendementsgrondslag voor het inkomen uit sparen en beleggen (box III).

Indien zo'n zogenoemde tweede woning de belastingplichtige in belangrijke mate ter beschikking staat, wordt de waarde van die woning gesteld op de voor die woning vastgestelde WOZ-waarde of als de woning deel uitmaakt van een onroerende zaak op het gedeelte van de waarde van die onroerende zaak dat daaraan kan worden toegekend (artikel 5.20 Wet IB 2001).

Met betrekking tot een recreatieterrein¹ kunnen zich de volgende situaties voordoen:

- er is door de eigenaar van de woning een recht van opstal² gevestigd ten behoeve van de woning;
- de woning is door natrekking eigendom van de eigenaar van de grond geworden.

De nota van wijziging ziet op de laatstgenoemde situatie. De voorgestelde wijziging leidt ertoe dat in de gevallen waarin de woning door natrekking eigendom van de eigenaar van de grond is geworden er voor die woning geen afzonderlijke WOZ-waarde meer voor handen is. Indien de gebruiker van de woning de economische eigendom heeft behouden, zal er voor de bepaling van de rendementsgrondslag met een verdeelsleutel moeten worden gewerkt om

het aan de woning toe te rekenen deel van de WOZ-waarde te bepalen.

Het vaststellen van een verdeelsleutel is niet ongebruikelijk. Zo vindt het doorberekenen van het gebruikersdeel van de onroerende-zaakbelasting (OZB) plaats op basis van een dergelijke verdeelsleutel (op grond van artikel 220b, eerste lid, onderdeel b, laatste zinsdeel, van de Gemeentewet). Een dergelijke verdeelsleutel hoeft ook niet steeds opnieuw te worden vastgesteld; als een verdeelsleutel eenmaal is vastgesteld, kan deze sleutel bij ongewijzigde omstandigheden ook in een volgend WOZ-tijdvak opnieuw worden toegepast. De gevolgen voor de belastingplichtigen zullen dan ook beperkt zijn.

Bovendien treden deze gevolgen slechts op voor die belastingplichtigen die economisch eigenaar van een dergelijke recreatiewoning zijn en die ook feitelijk te maken hebben met belastingheffing over inkomen uit sparen en beleggen (box III). Het voorgaande betekent ook dat de extra werklast voor de Belastingdienst minimaal is.

Het voorstel brengt wel een verschil aan in de wijze van waardering tussen tweede woningen die feitelijk en zakenrechtelijk onderdeel uitmaken van een recreatieterrein en andere tweede woningen. De tweede woningen die zakenrechtelijk onderdeel uitmaken van een recreatieterrein worden namelijk gewaardeerd op een gedeelte van de waarde van het totale terrein, waarbij de waarde van het recreatieterrein als geheel centraal staat. Andere tweede woningen worden daarentegen als zelfstandig object gewaardeerd; waarbij woningen buiten een recreatieterrein op dezelfde wijze worden gewaardeerd als woningen op een recreatieterrein waarvoor een opstalrecht is gevestigd.

Dit verschil in wijze van waardering - dat onder omstandigheden ook tot een verschil in waarde kan leiden - wordt gerechtvaardigd door een verschil in juridische positie (al dan niet zakenrechtelijk onderdeel uitmaken van een recreatieterrein). Daarenboven wordt het voorgestelde verschil in behandeling gerechtvaardigd door doelmatigheidsargumenten (het niet afzonderlijk hoeven waarderen van alle afzonderlijke woningen op een recreatieterrein).

2. De voorgestelde regeling voor recreatieterreinen heeft voor recreatiewoningen die zakenrechtelijk een geheel vormen met een recreatieterrein tot gevolg dat de exploitant van het gehele terrein geldt als gebruiker voor de OZB. De Gemeentewet (artikel 220b) biedt de exploitant daarbij wel de mogelijkheid een evenredig deel van die belasting te verhalen op degene aan wie een gedeelte van die onroerende zaak - zoals de afzonderlijke recreatiewoningen - in gebruik zijn gegeven. In dit verband wordt nog gewezen op het Besluit verhaal onroerende-zaakbelasting, waarin nadere regels worden gegeven over de wijze van verhaal. Daarbij geldt voor de werkelijke gebruiker van de afzonderlijke recreatiewoningen geen zelfstandig recht om bij de gemeente bezwaar te maken tegen het deel van de OZB-aanslag waarvoor hij door de exploitant wordt aangesproken. Ook bestaat er geen recht op kwijtschelding.

Dit is geen nieuwe, specifiek voor recreatieterreinen getroffen regeling. Het sluit aan bij de bestaande systematiek van de Gemeentewet, zoals die bijvoorbeeld ook geldt voor studentenhuizen of verpleegtehuizen.

Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat het wel mogelijk is dat de gebruiker van een deel van de onroerende zaak op verzoek een WOZ-beschikking krijgt voor de waarde van het recreatieterrein als geheel. Op grond van artikel 28 van de Wet waardering onroerende zaken kan de mede-belanghebbende een dergelijke beschikking aanvragen. Deze beschikking biedt hem dan ook een rechtsingang tegen de vaststelling van de waarde van het totale object. De toelichting op de artikelen IIIA, IIIB en IIIC is aangevuld met de volzin «Als gevolg hiervan worden recreatieterreinen waar de aanpassing op ziet, beschouwd als één aansluiting».

Ik moge u, mede namens de Minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties en de Staatssecretaris van Verkeer en Waterstaat, verzoeken in te stemmen met toezending van de nota van wijziging en de gewijzigde toelichting aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal.

De Staatssecretaris van Financiën