

Vergaderjaar 1997–1998 Nr. 127<sup>1</sup>

**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)**

**BRIEF VAN DE STAATSSECRETARIS VAN BINNENLANDSE ZAKEN**

Aan de Voorzitter van de Eerste Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 19 november 1997

Bij brief van 29 mei 1997 (kenmerk FO97/U712) deelde ik u mee dat ik, mede namens mijn ambtgenoot van Financiën, bij de afdelingen 4, 6 en 1 van de Raad van State (respectievelijk de afdelingen Binnenlandse Zaken, Financiën en Algemene Zaken/Constitutionele aangelegenheden) een verzoek om voorlichting had ingediend. Dit verzoek, gebaseerd op artikel 18, tweede lid, van de Wet op de Raad van State, was gericht op het krijgen van voorlichting over mogelijke schending van het gelijkheidsbeginsel bij toepassing van tariefdifferentiatie in de OZB ten aanzien van zogenoemde «gemengdgebruik-objecten». Met mijn verzoek heb ik uitvoering gegeven aan de toezegging tot het doen van een onderzoek, die ik tijdens de behandeling van het wetsvoorstel Aanpassingswet Wet waardering onroerende zaken in uw Kamer (17 december 1996, wetsvoorstel 25 037) deed naar aanleiding van het betoog van de heer Rensema.

Onlangs ontving ik de reactie van de genoemde afdelingen van de raad. Deze reactie heb ik bijgevoegd. Naar het oordeel van de betrokken afdelingen is de door de wetgever getroffen regeling niet strijdig met het gelijkheidsbeginsel. Ik zie dan ook geen aanleiding tot het nemen van verdere beleidsinitiatieven.

Een afschrift van deze brief zend ik aan de voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal, aan de Waarderingskamer en aan de Vereniging van Nederlandse Gemeenten.

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

<sup>1</sup> De eerder verschenen stukken inzake dit wetsvoorstel zijn gedrukt onder EKnrs. 89 t/m 89d, vergaderjaar 1996–1997.

## BIJLAGE

Aan Zijne Excellentie  
de Minister van Binnenlandse Zaken  
H. F. Dijkstal  
Schedeldoekshaven 200  
2511 EZ 's-Gravenhage

29 oktober 1997

Verzoek om voorlichting (artikel 18, tweede lid, van de Wet op de Raad van State)

1. Op 1 januari 1997 is de Aanpassingswet Wet waardering onroerende zaken in werking getreden. Deze biedt de gemeentebesturen de mogelijkheid om bij de heffing van onroerende-zaakbelastingen (OZB) tariefdifferentiatie toe te passen tussen woningen en niet-woningen. Hiertoe is in een nieuw tweede lid aan artikel 220f van de Gemeentewet toegevoegd, dat bepaalt dat het tarief van de belasting voor onroerende zaken die in hoofdzaak tot woning dienen op een ander bedrag kan worden vastgesteld dan het tarief voor onroerende zaken die niet in hoofdzaak tot woning dienen. Ingevolge een nieuw derde lid dient een onroerende zaak in hoofdzaak tot woning indien de waarde die op grond van hoofdstuk IV van de Wet waardering onroerende zaken (Wet WOZ) is vastgesteld voor die onroerende zaak in hoofdzaak kan worden toegerekend aan delen van de onroerende zaak die dienen tot woning dan wel volledig dienstbaar zijn aan woondoeleinden. Bij de behandeling van het wetsvoorstel Aanpassingswet Wet waardering onroerende zaken (kamerstukken 25 037) in de Eerste Kamer der Staten-Generaal sprak het lid de heer Rensema namens de VVD-fractie bezwaren uit tegen de gevolgen die deze tariefdifferentiatie kan hebben voor zogenaamde «gemengdgebruik-objecten», zoals boerderijen en woon-winkelpanden. Door toepassing van het «in hoofdzaak-criterium» zal voor deze objecten veelal het tarief voor niet-woningen gelden. In de praktijk zal dat tarief meestal het hogere tarief zijn. Volgens de heer Rensema eist het gelijkheidsbeginsel dat het woongedeelte van een gemengdgebruik-object als woning wordt aangemerkt, zodat hierop het (in het algemeen lagere) tarief voor woningen van toepassing is. De Staatssecretaris van Binnenlandse Zaken heeft naar aanleiding van het betoog, mede namens de Staatssecretaris van Financiën, op grond van artikel 18, tweede lid, van de Wet op de Raad van State de vierde en zesde afdeling van de Raad van State verzocht om voorlichting op dit punt.
2. Ingevolge artikel 1 van de Grondwet worden allen die zich in Nederland bevinden in gelijke gevallen gelijk behandeld. Het in de tweede volzin neergelegde discriminatieverbod is een nadere uitwerking van het aldus geformuleerde gelijkheidsbeginsel. Ingevolge artikel 26 van het Internationaal Verdrag inzake burgerrechten en politieke rechten (Bupo-verdrag) zijn allen gelijk voor de wet en hebben zonder discriminatie aanspraak op gelijke bescherming door de wet. Aangenomen moet worden dat laatstvermeld artikel een ieder verbindende bepaling bevat in de zin van de artikelen 93 en 94 van de Grondwet.  
Er is geen reden om aan te nemen dat de onderhavige kwestie niet binnen het materiële toepassingsgebied van artikel 1 van de Grondwet en artikel 26 van het Bupo-verdrag valt.
3. Object van de OZB is de onroerende zaak, zoals die is omschreven in de Wet WOZ. Ingevolge artikel 16, onder c, van die wet wordt als één zelfstandige onroerende zaak aangemerkt een gedeelte van een gebouwd of een ongebouwd eigendom dat blijkens zijn indeling

bestemd is om als afzonderlijk deel te worden gebruikt. Voorts vormen ingevolge artikel 16, onder d, van die wet twee of meer gebouwde of ongebouwde eigendommen of zelfstandige gedeelten daarvan tezamen één onroerende zaak, indien zij bij dezelfde belastingplichtige in gebruik zijn en naar de omstandigheden beoordeeld bij elkaar horen.

Voor onroerende zaken die deels als woning en deels als niet-woning worden gebruikt, betekent dit dat:

- indien het woondeel niet voldoende zelfstandig is, het niet als een zelfstandig WOZ-object wordt aangemerkt;
- indien het bedrijfsdeel niet voldoende zelfstandig is, het evenmin als een zelfstandig WOZ-object wordt aangemerkt (gedacht kan worden aan een kantoorruimte aan huis);
- een bedrijfswoning, die weliswaar voldoende zelfstandig is, tezamen met (zelfstandige) bedrijfsgebouwen en de daarbij behorende ongebouwde eigendommen toch één WOZ-object vormt, indien zij door dezelfde belastingplichtige worden gebruikt;
- in de overige gevallen het woongedeelte en het niet-woningdeel elk als zelfstandig WOZ-object wordt aangemerkt en dus tot een afzonderlijk OZB-aanslag leidt.

Bij toepassing van tariefdifferentiatie bestaan ingevolge artikel 220f van de Gemeentewet voor zelfstandige WOZ-objecten de volgende mogelijkheden:

- een object dient uitsluitend tot woning, in welk geval het tarief voor woningen geldt;
- een object dient niet tot woning, in welk geval het tarief voor niet-woningen geldt;
- een object wordt gemengd gebruikt, in welk geval het tarief voor woningen geldt, indien het object in hoofdzaak tot woning dient; dat laatste is volgens vaste jurisprudentie het geval, indien de waarde van het object voor ten minste 70% kan worden toegeerekend aan delen die dienen tot woning dan wel volledig dienstbaar zijn aan woondoeleinden.

4. Toepassing van tariefdifferentiatie houdt geen ongelijke behandeling van gelijke gevallen in, omdat de gevallen (objectief) verschillend zijn, althans door de wetgever als ongelijk zijn gekwalificeerd. De essentie van regelgeving is het maken van onderscheid om daaraan rechtsgevolgen te verbinden, die leiden tot een verschil in behandeling. Van schending van het gelijkheidsbeginsel door de wetgever is slechts sprake, indien voor het gemaakte onderscheid geen redelijke en objectieve gronden bestaan.

De grond voor de invoering van de mogelijkheid van tariefdifferentiatie in de OZB was blijkens de memorie van toelichting bij de ontwerp-Aanpassingswet Wet waardering onroerende zaken (kamerstukken II 1996/97, 25 037, nr. 3) dat gemeentebesturen, door gebruik te maken van deze mogelijkheid, een lastenverschuiving als gevolg van verschillen in waarde-ontwikkeling van woningen enerzijds en niet-woningen anderzijds zouden kunnen mitigeren. De mogelijkheid kan volgens de memorie van toelichting echte ook voor andere doeleinden worden gebruikt, bijvoorbeeld om van de werkgelegenheid te stimuleren door terzake van niet-woningen een lager tarief te heffen dan terzake van woningen. Het onderscheid tussen woningen en niet-woningen in verband met de genoemde mogelijke doelstellingen heeft aldus een aannemelijke redelijke en objectieve grond. Overigens valt er in dit verband nog op te wijzen dat een gemeentebestuur, dat ervoor kiest van de mogelijkheid van tariefdifferentiatie op een bepaalde wijze gebruik te maken, op zijn beurt ook moet motiveren dat deze keuze op redelijke en objectieve gronden berust.

Rest de vraag of ook voor het «in hoofdzaak-criterium» een redelijke grond bestaat. Een ander criterium is denkbaar. De heer Rensema suggereerde dat «in hoofdzaak» vervangen zou worden door «mede» of door «in betekenende mate» (Handelingen I, 17 december 1996, blz. 12-463).

De Waarderingskamer wijst er in haar advies van 15 mei 1997 op dat toepassing van het «in hoofdzaak»-criterium met zich brengt dat er waarschijnlijk weinig gevallen zullen zijn, waarin de aanwijzing woning of niet-woning arbitrair is. Dit verhoogt volgens haar de rechtszekerheid en dient de praktische uitvoerbaarheid van de regeling. De doelmatige uitvoering van de wet vormt aldus een redelijke en objectieve grond van het gebruikte criterium. Hierbij is nog van belang dat, indien door een gemeentebestuur een lager tarief gehanteerd wordt voor niet-woningen, het «in hoofdzaak»-criterium gunstig uitwerkt voor woningen die deel uitmaken van agrarische complexen en veel woon-winkelpanden. Voor gemengdgebruik-objecten, zoals een kantoor- of praktijkruimte aan huis, is het criterium in geval van een lager tarief voor niet-woningen daarentegen minder gunstig, omdat deze veelal als woning zullen worden aangemerkt. Dit is echter uit een oogpunt van gelijkheid niet bezwaarlijk, wanneer in aanmerking wordt genomen dat, zoals de Waarderingskamer opmerkt, dit in het algemeen panden zijn die ook volledig als woning gebruikt zouden kunnen worden, zonder dat daarvoor omvangrijke bouwkundige ingrepen noodzakelijk zijn.

Indien een gemeenteraad, teneinde effecten van verschillen in waarde-ontwikkeling tussen woningen en niet-woningen te mitigeren, een hoger tarief voor niet-woningen vaststelt, kan het «in hoofdzaak»-criterium nadelig zijn voor bedrijfsgebonden woningen. Dit nadeel weegt echter minder zwaar, wanneer in aanmerking wordt genomen dat, zoals de Waarderingskamer opmerkt, dergelijke woningen een relatief lage waarde hebben.

Ten aanzien van gemengdgebruik-objecten zou natuurlijk ook voor splitsing gekozen kunnen worden. Een dergelijke regeling zou echter volgens de adviesaanvraag een verzwaring van de taxaties en daardoor een stijging van de kosten met zich brengen. Bovendien zijn de consequenties die een dergelijke wetswijziging voor de verdeling van de algemene uitkering uit het gemeentefonds heeft volgens de adviesaanvraag moeilijk te schatten. Deze argumenten zijn aanneemelijk en vormen voldoende grond om van die keuze af te zien.

5. Er is een situatie waarin er op grond van de regeling sprake kan zijn van twee objectief gelijke gevallen, die verschillend worden behandeld. Indien een bedrijfswoning die over voldoende zelfstandigheid beschikt, door eenzelfde belastingplichtige (rechtspersoon) wordt gebruikt, die ook de overige (zelfstandige) bedrijfsgebouwen (en de daarbijbehorende ongebouwde eigendommen) gebruikt, vormt het gehele complex één object. Indien de woning minder dan 70% van de totale waarde van dat object uitmaakt, geldt het tarief voor niet-woningen. Indien dezelfde woning door een andere belastingplichtige wordt gebruikt, zullen woning en andere zelfstandige delen als afzonderlijke onroerende zaken worden aangemerkt en geldt voor de woning het tarief voor woningen. Eenvoud en doelmatigheid vormen naar het oordeel van de afdelingen voldoende grond voor deze ongelijke behandeling. Overigens is deze ongelijke behandeling niet zo zeer het gevolg van de regeling in artikel 220f van de Gemeentewet, als wel van de uit de Wet WOZ voortvloeiende afbakening van het object.

De conclusie is dat de door de wetgever getroffen regeling naar het oordeel van de afdelingen niet strijdig is met het gelijkheidsbeginsel.

De voorzitter van de vierde afdeling van de Raad van State,  
J. de Vries

De voorzitter van de zesde afdeling van de Raad van State,  
J. C. K. W. Bartel