

Bij Kabinetsmissive van 3 september 2013, no.13.001794, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Minister van Financiën, bij de Afdeling advisering van de Raad van State ter overweging aanhangig gemaakt het voorstel van wet tot wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Overige fiscale maatregelen 2014), met memorie van toelichting

Het voorstel vormt een onderdeel van het fiscale pakket voor het jaar 2014, samen met de wetsvoorstellen Belastingplan 2014, Wet aanpak fraude toeslagen en fiscaliteit en Wet wijziging percentage belasting- en invorderingsrente vennootschapsbelasting. Het voorstel bevat wijzigingen van enkele belastingwetten en enige andere wetten waarvoor inwerkingtreding of wettelijke vastlegging met ingang van 1 januari 2014 wenselijk is. Het gaat daarbij onder andere om het mogelijk maken van een onderhandse akte bij periodieke giften, het aanpakken van constructies met afgezonderde particuliere vermogens, het toestaan van het gebruik van de waarde in het economische verkeer voor de waardering van serviceflats voor de erfbelasting en het uitbreiden van de weigerings- of intrekingsgronden voor de status van een algemeen nut beogende instelling (ANBI-status) naar bepaalde misdrijven. De Afdeling advisering van de Raad van State onderschrijft de strekking van het wetsvoorstel, maar maakt opmerkingen over de WOZ-waarde van serviceflats en de status van algemeen nut beogende instellingen (ANBI-status). Zij is van oordeel dat in verband daarmee aanpassing van het wetsvoorstel wenselijk is.

1. WOZ-waarde serviceflats

De volgens de Wet waardering onroerende zaken vastgestelde waarde (WOZ-waarde) van serviceflats blijkt in bepaalde gevallen substantieel hoger dan de waarde in het economische verkeer (WEV).¹ In die gevallen leidt gebruikmaking van de WOZ-waarde voor serviceflats voor de erfbelasting ertoe dat de erfgenaam wordt aangeslagen voor een substantieel hoger bedrag dan in werkelijkheid wordt geërfd, aldus de toelichting². Voor overlijdens in de jaren 2010 tot en met 2013 is via twee beleidsbesluiten goedgekeurd dat voor serviceflats mag worden uitgegaan van de WEV op het moment van overlijden van de erflater, mits de WEV van de serviceflat in belangrijke mate afwijkt van de WOZ-waarde daarvan.³ Thans wordt voorgesteld dat bij algemene maatregel van bestuur afwijkende waarderingsregels kunnen worden gesteld voor de vaststelling van de waarde van bij die amvb aan te wijzen serviceflats.⁴ De Afdeling plaatst hier enkele kanttekeningen bij.

a. Inbreuk op het objectieve systeem; precedentwerking

In de Successiewet 1956 (hierna: SW 1956) is voor de waardering van woningen met het oog op de uitvoering bewust aangesloten bij de volgens de Wet waardering

¹ Omdat bij de vaststelling van de WOZ-waarde geen rekening wordt gehouden met de invloed van de verplichting tot betaling van servicekosten (bijvoorbeeld voor maaltijden, kapper of alarmservice).

² Paragraaf 4, eerste tekstblok.

³ Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 25 november 2011, nr. BLKB2011/1541M (Stcr. 2011, 22414) en besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 2 juli 2013, nr. BLKB2013/791M (Stcr. 2013, 19517).

⁴ Het voorgestelde artikel 21, tiende lid, (nieuw), van de Successiewet 1956 (artikel IV, onderdeel D).

onroerende zaken vastgestelde WOZ-waarde en is er bewust voor gekozen geen tegenbewijsregeling op te nemen.

De Afdeling constateert dat thans wordt voorgesteld voor serviceflats af te wijken van de WOZ-waarde. De Afdeling merkt op dat uit de toelichting niet blijkt in hoeveel gevallen de waardering van serviceflats daadwerkelijk substantieel afwijkt van de vastgestelde WOZ-waarde. Hierdoor is het niet goed mogelijk te beoordelen of de onderhavige inbreuk op het objectieve wettelijke systeem goede grond heeft. De Waarderingskamer daarentegen concludeert dat wetwijziging niet noodzakelijk is en de WOZ-waarde uitgangspunt kan blijven.⁵ In de toelichting wordt niet ingegaan op deze conclusie van de Waarderingskamer. Daarmee blijkt onvoldoende welke de argumenten zijn om in dit geval van de WOZ-waarde af te wijken. Tevens dient aandacht besteed te worden aan de vraag in hoeverre daarmee sprake is van een precedentwerking die verdere inbreuken op het objectieve systeem in de hand zal werken.

De Afdeling adviseert in de memorie van toelichting op het vorenstaande in te gaan en zo nodig het wetsvoorstel aan te passen.

b. Delegatie

Wat betreft het gebruik van delegatiebepalingen verwijst de Afdeling naar haar algemene opmerking onder punt 5 van het advies over het Belastingplan 2014. Meer in het bijzonder merkt de Afdeling over de onderhavige delegatiebepaling op dat van delegatie van de bevoegdheid tot het vaststellen van algemeen verbindende voorschriften – in verband met het uitgangspunt dat deze op zo hoog mogelijk regelniveau worden vastgesteld – terughoudend gebruik moet worden gemaakt.

De Afdeling is van oordeel dat niet aan deze vereisten wordt voldaan met betrekking tot het bij algemene maatregel van bestuur vaststellen van een definitie van serviceflat en van waarderingsvoorschriften voor serviceflats.

Volgens de toelichting zullen de te treffen waarderingsregels overeenstemmen met de regels zoals die zijn goedgekeurd in de hiervoor bedoelde beleidsbesluiten.⁶ In die beleidsbesluiten gaat het steeds om de WEV, welk begrip de SW 1956 thans al kent.⁷ Delegatie naar lagere regelgeving lijkt daarmee niet noodzakelijk.

Verder is het niet duidelijk waarom de al in de hiervoor bedoelde beleidsbesluiten gegeven definitie van serviceflat bij amvb moet worden vastgesteld en waarom deze definitie niet in de SW 1956 kan worden opgenomen.

De Afdeling adviseert de noodzaak voor het vaststellen bij amvb van waarderingsregels voor serviceflats en van een definitie van serviceflats dragend te motiveren of het voorstel aan te passen.

c. Begrenzing delegatie

Onverminderd hetgeen hiervoor is opgemerkt met betrekking tot de noodzaak voor delegatie, merkt de Afdeling nog het volgende op.

⁵ Blijkens het rapport van de Waarderingskamer gaat het in zijn totaliteit om "slechts circa honderd complexen met daarin enkele duizenden serviceflats", waarvan het aantal serviceflats dat jaarlijks in de erfbelasting betrokken zal zijn "dus beperkt [is] en vermoedelijk verder [zal] dalen" (Advies toepassing WOZ-waarde voor serviceflats bij de erfbelasting, 15 juli 2011, www.waarderingskamer.nl).

⁶ Paragraaf 4, slotzin, van de toelichting.

⁷ Artikel 21, eerste lid, van de SW 1956.

Delegatie van regelgevende bevoegdheid dient in de delegerende regeling zo concreet en nauwkeurig mogelijk te worden begrensd.⁸

De Afdeling is van oordeel dat het voorstel niet aan dit vereiste voldoet. De delegatiebepaling beoogt de al bestaande praktijk wettelijk vast te leggen. De bestaande praktijk is dat voor serviceflats mag worden uitgegaan van de WEV indien die waarde “in belangrijke mate afwijkt (30%) van de WOZ-waarde daarvan”.⁹ De delegatiebepaling kent deze voorwaarde echter niet en is daarmee te ruim geformuleerd.

De Afdeling adviseert de delegatiebepaling te beperken tot situaties waarbij de waarde in het economische verkeer in belangrijke mate afwijkt van de WOZ-waarde.

2. Status algemeen nut beogende instelling (ANBI-status)

In de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR) is een zogenoemde integriteitsbepaling voor algemeen nut beogende instellingen (ANBI's) opgenomen.¹⁰ Deze bepaling schrijft voor dat een instelling door de inspecteur niet, of niet langer, als ANBI wordt aangemerkt “indien de instelling, een bestuurder van die instelling of een persoon die feitelijk leiding geeft aan die instelling, dan wel een voor die instelling gezichtsbepalend persoon, onherroepelijk is veroordeeld wegens aanzetten tot haat, aanzetten tot geweld of gebruik van geweld en nog geen vier kalenderjaren zijn verstreken sinds deze veroordeling”.

Voorgesteld wordt om deze bepaling uit te breiden met de situatie waarin sprake is van een onherroepelijke veroordeling voor het opzettelijk plegen van een misdrijf waardoor de algemene veiligheid van personen of goederen in gevaar wordt gebracht.¹¹ In de toelichting wordt opgemerkt dat het (voor de toepassing van de sanctie van het verlies van de ANBI-status) de instelling wel zelf moet zijn aan te rekenen dat mensen of goederen in gevaar zijn gebracht: de ANBI-status wordt volgens de toelichting namelijk niet geweigerd en niet ontnomen indien de ANBI zelf niet op enigerlei wijze betrokken is bij het begaan van de misdrijven.¹² Daarmee wordt de intrekking een vorm van sanctie op de betrokkenheid bij het begaan van de misdrijven.

De Afdeling merkt op dat deze laatste voorwaarde en de implicaties die dit heeft, niet in de voorgestelde bepaling tot uitdrukking zijn gebracht.

De Afdeling adviseert het voorstel aan te passen.

3. De Afdeling verwijst naar de bij dit advies behorende redactionele bijlage.

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

⁸ Zie ook aanwijzing 25 van de Aanwijzingen voor de regelgeving.

⁹ Zie de definitie van serviceflat in de twee eerdergenoemde beleidsbesluiten.

¹⁰ Artikel 5b, achtste lid, van de AWR.

¹¹ Artikel XII, onderdeel A. Het gaat daarbij om misdrijven als bedoeld in Titel VII van het Tweede Boek van het Wetboek van Strafrecht. De misdrijven die zijn opgesomd in deze titel betreffen onder meer brandstichting, het teweegbrengen van ontploffingen, het veroorzaken van overstromingen, het versperren van openbare land- of waterwegen of het verijdelen van ten aanzien daarvan genomen veiligheidsmaatregelen, het veroorzaken van gevaar voor het spoorwegverkeer en het vernielen, onbruikbaar maken of beschadigen van een gas- of waterleiding, riolering, elektriciteitswerk, geautomatiseerd werk of werk voor het openbaar verkeer of het luchtverkeer.

¹² Laatste en voorlaatste volzin van paragraaf 12.2 van de toelichting en van de toelichting op artikel XII, onderdeel A.

De vice-president van de Raad van State,

Redactionele bijlage bij het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State betreffende no.W06.13.0259/III

- Ingevolge artikel VIII, onderdeel A, wordt het derde lid van artikel 3 van de Wet op de verbruiksbelastingen van alcoholvrije dranken en van enkele andere produkten vernummerd tot vierde lid. Tevens voorzien in een aanpassing van de verwijzing in het huidige vierde lid van genoemd artikel 3 naar het tot vierde lid te vernummeren derde lid.