

Vergaderjaar 2019–2020

**35 409**

## **Wijziging van de Wet maatregelen woningmarkt 2014 II (reparatie verhuurderheffing bij gedeeld genot huurwoningen)**

**Nr. 4**

### **ADVIES AFDELING ADVISERING RAAD VAN STATE EN NADER RAPPORT<sup>1</sup>**

Hieronder zijn opgenomen het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State d.d. 30 januari 2020 en het nader rapport d.d. 21 februari 2020, aangeboden aan de Koning door de Minister voor Milieu en Wonen, mede namens de Staatssecretaris van Financiën. Het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State is cursief afgedrukt.

Blijkens de mededeling van de directeur van Uw kabinet van 7 januari 2020, nr. 2029002730 machtigde Uwe Majesteit de Afdeling advisering van de Raad van State haar advies inzake het bovenvermelde voorstel van wet rechtstreeks aan mij te doen toekomen. Dit advies, gedateerd 30 januari 2020, nr. W04.19.0423/I, bied ik U hierbij aan.

De Afdeling advisering van de Raad van State maakt opmerkingen over de terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2020 en de beperking van de wijziging tot de belastingplicht en de grondslag. De Afdeling acht in verband met deze opmerkingen aanpassing van het wetsvoorstel en van de memorie van toelichting wenselijk.

Bij Kabinetsmissive van 7 januari 2020, no. 2019002730, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Minister voor Milieu en Wonen, bij de Afdeling advisering van de Raad van State ter overweging aanhangig gemaakt het voorstel van wet tot wijziging van de Wet maatregelen woningmarkt 2014 II (reparatie verhuurderheffing bij gedeeld genot huurwoningen), met memorie van toelichting.

Het voorstel regelt voor de vaststelling van de belastingplicht en de grondslag van de verhuurderheffing dat huurwoningen waarvan het genot krachtens eigendom, bezit of beperkt recht wordt gedeeld (hierna: huurwoningen in gedeeld genot), met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2020 in aanmerking worden genomen naar rato van de mate van de eigendom, onderscheidenlijk het bezit of het beperkt recht. Deze

<sup>1</sup> De oorspronkelijke tekst van het voorstel van wet en van de memorie van toelichting zoals voorgelegd aan de Afdeling advisering van de Raad van State is ter inzage gelegd bij het Centraal Informatiepunt Tweede Kamer.

wijziging is een reactie op twee arresten van de Hoge Raad van 8 juni 2018<sup>2</sup> over de in de Wet maatregelen woningmarkt 2014 II opgenomen verhuurderheffing.

De Afdeling advisering van de Raad van State maakt opmerkingen over de terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2020 en de beperking van de wijziging tot de belastingplicht en de grondslag. In verband met deze opmerkingen is aanpassing wenselijk van zowel het wetsvoorstel als de toelichting.

### 1. Achtergrond van het voorstel

De wetgever heeft er bij de opzet van de verhuurderheffing voor gekozen om in gevallen van medegerechtigdheid tot een huurwoning, die woning in aanmerking te nemen bij degene aan wie de WOZ-beschikking wordt bekendgemaakt. In zijn arresten van 8 juni 2018 heeft de Hoge Raad geoordeeld dat dit ten aanzien van de medegenothebende belanghebbende leidt tot discriminerende ongelijke behandeling van gelijke gevallen.<sup>3</sup>

De Hoge Raad formuleert zelf geen rechtsregel om in het door de discriminerende regeling veroorzaakte rechtstekort te voorzien. Er bestaan namelijk diverse mogelijkheden om de geconstateerde schending van het verbod van discriminatie op te heffen.<sup>4</sup> Volgens de Hoge Raad is het daarom aan de wetgever om een keuze te maken op welke wijze in het door de discriminerende regeling veroorzaakte rechtstekort wordt voorzien.<sup>5</sup> Wel ziet de Hoge Raad in de willekeurige aanwijzing van deze medegenothebende als belastingplichtige aanleiding de verhuurderheffing ten aanzien van hem buiten toepassing te laten.<sup>6</sup> Dit wetsvoorstel beoogt voor deze situatie een oplossing te bieden.

### Terugwerkende kracht

*De Afdeling onderschrijft de opmerking in de toelichting dat terughoudend moet worden omgegaan met het toekennen van terugwerkende kracht aan wettelijke regelingen. De voorgestelde bepaling is een belastende maatregel. Zoals uit adviezen in het verleden al is gebleken, is de Afdeling van oordeel dat aan belastende maatregelen geen terugwerkende kracht dient te worden gegeven, tenzij bijzondere omstandigheden een afwijking van deze regel rechtvaardigen (zie onder meer de adviezen van de Afdeling advisering van de Raad van State van 7 september 2015 over het Belastingplan 2016, (W06.15.0275/III), Kamerstukken II 2015/16, 34 302, nr. 4, van 24 juli 2013 over de Wet compartimenteringsreserve, (W06.13.0221/III), Kamerstukken II 2012/13, 33 713, nr. 4, en van 10 januari 2013 over het voorstel van wet tot wijziging van de Wet verhuurderheffing, (W04.12.0513/I), Kamerstukken II 2012/13, 33 515, nr. 4. Zie ook aanwijzing 167 van de Aanwijzingen voor de regelgeving.). Die omstandigheden kunnen worden gevormd door een omvangrijk oneigenlijk gebruik of misbruik van een wettelijke voorziening of door aanmerkelijke aankondigingseffecten. Bij een eventuele terugwerkende kracht dient de maatregel voor belastingplichtigen voldoende kenbaar te zijn.*

<sup>2</sup> Hoge Raad 8 juni 2018, ECLI:NL:HR:2018:846 en Hoge Raad, 8 juni 2018, ECLI:NL:HR:2018:847.

<sup>3</sup> Het gaat daarbij om inbreuk op de in artikel 26 IVBPR, artikel 14 EVRM in samenhang gelezen met artikel 1 EP, en artikel 1 Twaalfde Protocol bij het EVRM gewaarborgde rechten.

<sup>4</sup> Hoge Raad 8 juni 2018, ECLI:NL:HR:2018:846, r.o. 2.5.2.

<sup>5</sup> Hoge Raad 8 juni 2018, ECLI:NL:HR:2018:846, r.o. 2.5.3.

<sup>6</sup> Hoge Raad 8 juni 2018, ECLI:NL:HR:2018:846, r.o. 2.5.3.

*De Afdeling merkt op dat met het persbericht en de brief aan de Tweede Kamer van 20 december 2019 (Kamerstukken II 2019/20, 27 926, nr. 315) aan de eis van kenbaarheid is voldaan.*

*Met betrekking tot de hierboven genoemde bijzondere omstandigheden merkt de Afdeling het volgende op. De genoemde arresten van de Hoge Raad zijn van 8 juni 2018. De Staatssecretaris van Financiën schreef op 22 oktober 2019 dat de regering naar aanleiding van deze arresten van de Hoge Raad aan een wetswijziging werkt en dat het streven is om deze maatregel met ingang van 1 januari 2021 in werking te laten treden. Dit betekent dat er blijkbaar aanvankelijk geen noodzaak werd gevoeld tot grote spoed. Ook de noodzaak tot het gebruik van terugwerkende kracht is blijkbaar pas na 22 oktober 2019 ontstaan.*

*De toelichting motiveert de terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2020 door te wijzen op het risico dat de volledige voor het jaar 2020 geraamde opbrengst van de verhuurderheffing (€ 1,8 miljard) wordt misgelopen. Dat is alleen het geval als:*

- a. alle belastingplichtigen gaan procederen tegen de verhuurderheffing over het jaar 2020,*
- b. ze daarbij aanvoeren dat het in de verhuurderheffing betrekken van huurwoningen in volle eigendom leidt tot strijd met het gelijkheidsbeginsel, en*
- c. de uitkomst van die procedures zou zijn dat over het jaar 2020 in het geheel geen verhuurderheffing mag worden geheven.*

*Dat lijkt de Afdeling zeer onwaarschijnlijk. Los daarvan ziet de Afdeling niet hoe het starten van dergelijke procedures door belastingplichtigen met huurwoningen in volle eigendom kan worden gezien als omvangrijk oneigenlijk gebruik of misbruik van een wettelijke voorziening of als aanmerkelijk aankondigingseffect.*

*De toelichting motiveert daarnaast dat het toekennen van terugwerkende kracht het creëren van mede-eigendomssituaties, en daarmee een lagere opbrengst voor het heffingsjaar 2020, voorkomt. De omvang van die lagere opbrengst wordt echter niet inzichtelijk gemaakt. Mede gelet op de genoemde budgettaire gevolgen (€ 2 miljoen voor de periode van de arresten van de Hoge Raad tot 1 januari 2020) roept dit de vraag op of wel sprake is van een aankondigingseffect dat «aanmerkelijk» is en of wel sprake is van een «omvangrijk» oneigenlijk gebruik of misbruik van de wettelijke regeling dat een terugwerkende kracht zou rechtvaardigen.*

*Daar komt bij dat indien daadwerkelijk sprake zou zijn van een omvangrijk oneigenlijk gebruik of misbruik, van de wetgever verwacht had mogen worden dat deze eerder had ingegrepen. Dat is echter niet gebeurd; de regeling en de uitleg door de Hoge Raad bestaan al langere tijd.*

*Gelet op het voorgaande is de Afdeling van oordeel dat genoemde omstandigheden onvoldoende rechtvaardiging vormen voor de voorgestelde terugwerkende kracht. De Afdeling adviseert daarom de terugwerkende kracht te schrappen.*

De opmerkingen van de Afdeling geven mij aanleiding om de achtergrond van en noodzaak voor deze spoedreparatie met terugwerkende kracht nader toe te lichten.

Als gevolg van de door de Afdeling genoemde arresten van de Hoge Raad kunnen mede-eigenaren de huurwoningen die zij in mede-eigendom hebben buiten aanmerking laten in de aangifte voor de verhuurderheffing. Over deze huurwoningen wordt dan ook geen verhuurderheffing geheven. Dat heeft voor de heffingsjaren 2018 en 2019 geleid tot een derving van de

opbrengst van de verhuurderheffing van € 1 miljoen per heffingsjaar. Het belang van reparatie van de mede-eigendomsbepaling is reeds in juni 2018 onderkend. De oplossingsrichting was echter nog niet meteen duidelijk. Ook waren bij de Belastingdienst op dat moment nog geen signalen binnengekomen dat de arresten potentieel een substantiële derving tot gevolg zouden kunnen hebben. Hierdoor was het spoedeisende karakter niet evident. Daardoor is de reparatie van de mede-eigendomsbepaling aanvankelijk voorzien met ingang van 1 januari 2021, oftewel het heffingsjaar 2021.

Medio november 2019 is dit beeld echter drastisch veranderd. Er is duidelijk geworden dat een reëel risico is ontstaan op procedures over het heffingsjaar 2019, en daarmee ook op procedures over het heffingsjaar 2020. Met deze procedures is een zeer groot budgettaire belang gemoeid. Voor het heffingsjaar 2020 gaat het om maximaal € 1,8 miljard (de gehele opbrengst van de verhuurderheffing).

Op 22 oktober 2019 was de noodzaak tot spoedreparatie van de mede-eigendomsbepaling met terugwerkende kracht derhalve nog niet duidelijk. Dit is te verklaren door het feit dat de aangiftetermijn voor het heffingsjaar 2019 is verstreken op 30 september 2019. Uiterlijk op deze datum moest de aangifte voor de verhuurderheffing over 2019 zijn ingediend en de verhuurderheffing over dat jaar zijn voldaan. De bezwaartermijn tegen deze aangifte is derhalve uiterlijk medio november verstreken. Veel belastingplichtigen hebben in eerste instantie een pro-formabezwaarschrift ingediend, waardoor niet aanstonds duidelijk was dat (i) deze bezwaarschriften zouden worden gemotiveerd met een beroep op het gelijkheidsbeginsel en dat (ii) het met deze bezwaarschriften gemoeide budgettaire belang zou kunnen oplopen tot € 1,2 miljard voor het heffingsjaar 2019 (ruim 70% van de geraamde opbrengst van € 1,7 miljard).

Tegen de geschetste achtergrond is aannemelijk dat ten minste evenveel – en waarschijnlijk zelfs meer – belastingplichtigen een bezwaarschrift tegen de verschuldigde verhuurderheffing over het heffingsjaar 2020 zullen indienen en zich daarin eveneens zullen beroepen op het gelijkheidsbeginsel. Het lijkt mij daarbij niet onwaarschijnlijk dat deze belastingplichtigen vervolgens gaan procederen. Ingeval de uiteindelijke uitkomst van de procedures is dat de belastingheffing niet kan worden geëffectueerd bij volle eigenaren, wordt de Staat geconfronteerd met een derving van 70% tot 100% van de geraamde opbrengst van de verhuurderheffing voor het heffingsjaar 2020 (€ 1,3 miljard tot maximaal € 1,8 miljard).

Ongeacht de vraag of er daadwerkelijk strijd is met het gelijkheidsbeginsel, is het budgettaire belang dat in het geding is van een dusdanige omvang, dat ook als het risico laag wordt ingeschat, het van belang is dat dit risico wordt uitgesloten voor het heffingsjaar 2020. Daartoe is het toekennen van terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2020 aan de voorgestelde regeling noodzakelijk. Het budgettaire risico dat de Staat loopt, is dus de reden voor de terugwerkende kracht. In het licht van de opmerkingen van de Afdeling heb ik de andere reden die eerder is genoemd, te weten dat voorkomen wordt dat mede-eigendomssituaties worden gecreëerd, geschrapt.

Hoewel geen sprake is van omvangrijk oneigenlijk gebruik of misbruik van een wettelijke voorziening dan wel van een aanmerkelijk aankondigingseffect, acht ik het niettemin gerechtvaardigd om in dit specifieke geval terugwerkende kracht toe te kennen, teneinde het risico op een zeer grote budgettaire derving uit te sluiten. Er is dan ook geen gevolg gegeven aan het advies de terugwerkende kracht te schrappen. Een en ander laat

overigens onverlet dat ik het uitgangspunt dat terughoudend moet worden omgegaan met het toekennen van terugwerkende kracht uiteraard onderschrijf.

In het licht van het bovenstaande is de memorie van toelichting aangepast en verduidelijkt.

#### Beperking van de wijziging tot de belastingplicht en de grondslag

*De Wet maatregelen woningmarkt 2014 II is thans gebaseerd op het uitgangspunt dat één huurwoning volledig bij één belastingplichtige in aanmerking wordt genomen. Het wetsvoorstel brengt daar verandering in voor de vaststelling van de belastingplicht (zie artikel 1.4) en voor de vaststelling van de grondslag (zie artikel 1.6), maar niet voor de overige bepalingen in de Wet maatregelen woningmarkt 2014 II en de op artikel 1.4 en 1.6 van die wet gebaseerde bepalingen.*

*Uit de toelichting volgt niet waarom niet is gekozen voor een bredere werking van het voorgestelde artikel 1.6a. Uit die toelichting volgt ook niet hoe bij huurwoningen in gedeeld genot de toepassing is van die reeds bestaande, ongewijzigde bepalingen, zoals bijvoorbeeld de bepalingen die zien op de heffingsvermindering.*

*De Afdeling adviseert de toelichting op deze punten aan te vullen.*

De vraag van de Afdeling naar de bredere werking van het voorgestelde artikel 1.6a beperkt zich in de praktijk tot de heffingsverminderingen. De voorgestelde regeling leidt tot een andere toerekeningssystematiek in het geval dat een huurwoning in mede-eigendom is; de huurwoning wordt niet langer (geheel) in aanmerking genomen bij de mede-eigenaar aan wie de WOZ-beschikking is bekendgemaakt. Hiermee is ook voor de toepassing van de heffingsverminderingen de mogelijk discriminatoire doorwerking van het al dan niet ontvangen van de WOZ-beschikking vervallen. Er kan per huurwoning hooguit één heffingsvermindering voor één investering worden aangevraagd. In het geval van mede-eigendom ligt met de voorgestelde regeling niet vast welke mede-eigenaar van de huurwoning de aanvraag voor een heffingsvermindering moet indienen. Bij het omzetten van een voorlopige investeringsverklaring naar een definitieve investeringsverklaring dient de aanvrager de bewijsstukken van de investering (facturen e.d.) te kunnen overhandigen aan de uitvoerder van de heffingsverminderingen. Mede-eigenaren hebben de mogelijkheid om in onderling overleg tot een optimale verdeling te komen en een heffingsvermindering zo efficiënt mogelijk in te zetten. Zo kunnen bijvoorbeeld twee eigenaren die samen 100 huurwoningen in mede-eigendom hebben de aanvragen voor de heffingsverminderingen delen, zodat beide eigenaren 50 heffingsverminderingen op hun naam hebben.

In het licht van het bovenstaande is de memorie van toelichting aangevuld.

*De Afdeling advisering van de Raad van State heeft een aantal opmerkingen bij het voorstel en adviseert daarmee rekening te houden voordat het voorstel bij de Tweede Kamer der Staten-Generaal wordt ingediend.*

*De vice-president van de Raad van State,  
Th.C. de Graaf*

In de memorie van toelichting zijn verder enkele redactionele verbeteringen en aanvullingen aangebracht. Zo is onder meer de beschrijving van

de reikwijdte van de voorgestelde nieuwe regeling opgenomen in een nieuwe en aangevulde paragraaf 3.2 en is een nieuwe paragraaf 3.5 ingevoegd met betrekking tot het doen van aangifte onder de voorgestelde nieuwe regeling. Verder zijn in paragraaf 4 inzake de uitvoerings- en handhavingsaspecten de uitvoerbaarheid beoordeeld en de uitvoeringskosten in beeld gebracht. De gevolgen voor de uitvoering zijn beschreven in de uitvoeringstoets van de Belastingdienst die als bijlage bij de memorie van toelichting is gevoegd.

Ik moge U, mede namens de Staatssecretaris van Financiën, verzoeken het hierbij gevoegde gewijzigde voorstel van wet en de gewijzigde memorie van toelichting aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal te zenden.

De Minister voor Milieu en Wonen,  
S. van Veldhoven-van der Meer