



Het belastinggebied van de lagere overheid

P. KAVELAARS*

Inleiding

Belastingstelsels geven wereldwijd aanleiding tot grote hoeveelheden rapporten en felle discussies, niet alleen ten aanzien van de hoogte van de tarieven, maar ook met betrekking tot de verschillende structuren waarin zodanige stelsels kunnen voorkomen. Dat tarieven en structuren ook nog nauw (kunnen) samenhangen, vormt daarbij vaak een complicerende factor. Recent is dit weer gebleken uit het *Rapport inzake de herziening van het belastinggebied van provincies en gemeenten* uitgebracht door de Commissie tot herziening van het belastinggebied van provincies en gemeenten (naar haar voorzitter de commissie-Christiaanse genoemd). De achterliggende gedachte, die de aanleiding tot het onderhavige onderzoek gaf, was de vraag of het mogelijk en noodzakelijk zou zijn het belastinggebied van de lagere overheid te wijzigen. Dit resulteerde in een drietal deelopdrachten, te weten:

1. een inventarisatie van de omvang, de samenstelling en de inhoud van het belastinggebied van de provincies en de gemeenten;
2. een onderzoek naar de mogelijkheid het rijksbelastinggebied in te krimpen ten bate van een uitbreiding van het belastinggebied van de lagere overheden;
3. een onderzoek naar de noodzaak enkele formeelrechtelijke bepalingen aan te passen, welke met name betrekking hebben op de heffing en invordering.

Bijzonder opvallend in deze opdracht is hetgeen onder punt 2 wordt vermeld: er wordt volledig voorbijgegaan aan de primaire vraag of het wel gewenst is dat door de lagere overheden zelfstandig belasting wordt geheven. Dit wordt nog eens benadrukt in een van de uitgangspunten, nl. wanneer gesteld wordt dat „... het goede (van de belastingheffing door de lagere overheid, PK) behouden moet blijven...”. De conclusie die hieruit mag worden getrokken is dat de belastingheffing door lagere overheden in het algemeen naar tevredenheid zou functioneren en ook overigens voldoende theoretische grondslag lijkt te hebben. Hoewel het rapport gelukkig niet geheel voorbijgegaan is aan deze twee punten, is het jammer om te moeten constateren dat aan de theoretische grondslagen relatief weinig aandacht is geschonken.

De belangrijkste overwegingen die bij

het al dan niet toepassen van een eigen belastinggebied voor lagere overheden een rol spelen (en die als zodanig in het rapport ook worden genoemd) zijn de volgende:

1. allocatie-optimalisatie: op provinciaal en gemeentelijk niveau is een betere afweging te maken tussen baten en lasten van bepaalde voorzieningen doordat het democratisch keuzeprocess dichter bij de burger staat. Met andere woorden, er kan nauwkeuriger worden aangesloten bij de preferenties van de onderhavige bevolkingsgroep hetgeen betekent dat bij een zelfde last aan belastingen, op het niveau van de lagere overheid een hoger nut wordt gerealiseerd dan bij allocatiebeslissingen door de centrale overheid;
2. bevordering van het budgettaire verantwoordelijkheidsbesef: indien een lagere overheid zelf haar gelden moet innen zal ze meer op de kosten en baten letten dan dat elk jaar een vast bedrag aan haar wordt overgemaakt;
3. bufferfunctie: ingeval de uitkeringen uit de fondsen door enige oorzaak niet aansluiten bij de noodzakelijke uitgaven in het kader van het medebewind kunnen de belastingopbrengsten hierin voorzien;
4. decentralisatiestreven: verruiming van de bevoegdheden van de gemeenten dient gepaard te gaan met een toename van de middelen en een meer zelfstandige wijze van de verkrijging van deze middelen. Dit laatste kan overigens sterk worden betwijfeld: een toename van de uitkering gefinancierd uit een of ander fonds kan in principe ook bijdragen aan het decentralisatiestreven, tenzij deze uitkeringen objectgebonden zijn;
5. voorkomen van aanmerkelijke drukverschillen tussen lagere overheden, vooral nu het voorzieningenpeil (landelijk) steeds gelijkmatiger wordt. Met name het z.g. „spill over“-effect dient te worden voorkomen;
6. neutrale werking van de belastingen ten aanzien van de economische ontwikkeling. Dit impliceert onder andere een neutraal effect op de conjunctuur (hetgeen met zich brengt dat de belastingen vooral op relatief conjunctuurongevollige objecten moet worden gelegd) en de inkomensverdeling.

Bovengenoemde criteria zijn als uitgangspunt genomen bij de beoordeling van

de wenselijkheid het lokale belastinggebied te verbreden. Een concrete, daadwerkelijke toetsing blijft echter vrijwel steeds achterwege.

In het hierna volgende wordt eerst een korte schets gegeven van het ontstaan en de ontwikkeling van de belastingen op het niveau van de lagere overheid. Vervolgens wordt een cijfermatige toelichting verstrekt, te zamen met een aantal knelpunten. De door de commissie-Christiaanse gedane voorstellen, voorzien van een beknopt commentaar, besluiten het artikel.

Ontstaan en geschiedenis

Gemeenten

Tot 1798 waren de gemeenten vrijwel autonoom met betrekking tot de heffing van plaatselijke belastingen. Controle en toestemming was er van vrijwel geen zijde. Hierin kwam verandering bij het ontstaan van de Staat der Nederlanden doordat in de Grondwet werd opgenomen dat besluiten inzake het opleggen van belastingen door het gemeentebestuur ter goedkeuring aan de Provinciale Staten dienden te worden voorgelegd. De gemeenten werd met name toegestaan belasting te heffen in de vorm van opcenten op de grond-, de personele en andere directe rijksbelastingen, alsmede bepaalde retributies en een honden- en vermakelijkheidsbelasting. Belangrijkste randvoorwaarde was dat de in-, door- en uitvoer niet belemmerd werd hetgeen aanleiding was de aanvankelijk toegestane accijnzen al spoedig tot verboden heffingen te verklaren.

In het begin van de twintigste eeuw werd het gemeentelijk belastinggebied opnieuw verruimd door onder andere de toevoeging van de bouwterrein-, de brandverzekerings- en de looerbelasting. De gemeentelijke inkomstenbelasting en de opcenten op de (rijks)inkomstenbelasting werden afgeschaft. Na de tweede wereldoorlog leidden de rapporten van de commissies-Oud en Schendstok tot een wetsontwerp inzake verruiming van het plaatselijk belastinggebied dat echter werd ingetrokken en vervangen door een wetsontwerp dat de onroerend-goedbelasting introduceerde en het aantal andere belastingen beperkte. Sinds 1971 bestaat de mogelijkheid zo'n onroerend-goedbelasting te heffen.

Provincies

De geschiedenis van de provinciale belastingen is wat later op gang gekomen; eigenlijk pas sinds 1905 toen in de Provinciewet werd opgenomen welke belastingen door hen mochten worden geheven. Dit ware met name opcenten op een aantal rijksbelastingen en enkele retributies die maximaal kostendekkend mochten zijn. Tot aan de tweede wereldoorlog werden de maxima van de verschillende te heffen op-

* De auteur is verbonden aan de vakgroep Openbare Financien en Belastingrecht van de economische faculteit van de Erasmus Universiteit Rotterdam.

centen geleidelijk aan verlaagd en vervangen door uitkeringen uit een fonds. Uiteindelijk bleef het alleen toegestaan opcenten op de personele en grondbelasting te heffen.

Toen met ingang van 1971 de grond- en personele belasting werden vervangen door de onroerend-goedbelasting diende een alternatief te worden gezocht voor de te derven inkomsten van de provincies. De opcenten op de motorrijtuigenbelasting vormden dit alternatief, zij het dat deze pas sinds 1981 worden geheven. Naast de opcentenheffing kennen de provincies nog de leges, de precariorechten, de grondwaterbelasting en de opbrengsten in het kader van de Wet verontreiniging oppervlaktewateren (WVO) als eigen inkomstengebied.

Huidige situatie en knelpunten

Het bovenstaande laat zien dat het belastinggebied van provincies slechts zeer beperkt is. Voor 1983 is de geraamde opbrengst van de opcenten f. 168 mln. bij een maximum capaciteit van ca. f. 220 mln. (gebaseerd op het maximum van 25,8 cent aan te heffen opcenten). Op de provincie Zuid-Holland na wordt overal minder geheven dan dit maximum. De WVO wordt in drie gevallen door de provincies uitgevoerd, te weten Groningen, Friesland en Utrecht; in de rest van het land wordt de uitvoering aan de waterschappen overgelaten. Voor de drie provincies levert dit aan extra middelen circa f. 140 mln. (1983) op. Daar de tarieven inzake de WVO dienen te zijn afgestemd op de begroting van de te maken zuiveringskosten zullen de provincies hieraan in beginsel geen vrij beschikbare baten onttelen.

De resterende ontvangsten uit belastingen, retributies en leges belopen voor 1983 naar schatting niet meer dan f. 385 mln., hetgeen derhalve tot de conclusie leidt dat de feitelijke, vrij besteedbare middelen van de provincies zeer beperkt van omvang zijn. Gezien:

1. de geringe autonome taakvoering van provincies;
2. het feit dat, op Zuid-Holland na, in geen van de provincies het maximum aantal opcenten wordt geheven;
3. de grote afstand die er bestaat tussen provincie en burger (uit enquêtes en verkiezingsopkomstpercentages af te leiden);
4. een aantal praktische en theoretische beperkingen en bezwaren die er aan de belastingheffing door de lagere overheden in het algemeen verbonden zijn; lijkt een groot eigen belastinggebied ook geen noodzaak. De vraag kan dan zelfs worden gesteld of de bedoelde opcenten wel dienen te worden geheven. Er wordt in het slotonderdeel op teruggekomen.

De gemeenten hebben een veel ruimer belastinggebied dan de provincies; niet alleen doordat het aantal door hen te heffen belastingen veel omvangrijker is doch tevens doordat de totale opbrengst hoger is. Tabel 1 geeft een overzicht van de opbrengsten gedurende de periode 1978-1982.

Tabel 1. Opbrengstenoverzicht (in mln. gld.)

	1982	1981	1980	1979	1978
Onroerend-goedbelasting	2.194,5	2.061,7	1.902,6	1.777,1	1.555,5
Baatbelasting	9,4	9,1	8,4	8,4	6,9
Bouwgrondbelasting	0,3	0,4	0,5	0,6	0,5
Hondenbelasting	48,6	47,2	43,4	41,2	36,8
Toeristenbelasting	37,8	34,6	33,7	28,1	23,3
Woonforensenbelasting	11,7	11,4	10,6	10,3	9,1
Drink- en horecabelasting	10,6	10,7	10,4	10,1	8,8
Reclamebelasting	—	—	—	—	—
Belasting op verzekering tegen brandschade	—	—	—	—	—
Belasting op toneelverenigingen	—	—	—	—	11,3
Wegen-, straat- en vaartwegenbelasting	—	—	—	—	32,4
Totaal	2.312,9	2.265,1	2.009,6	1.835,8	1.684,6
WVO	97,5	88,0	83,8	73,1	70,1

Bron: De gegevens zijn onder meer ontleend aan het *Statistisch zakboek*, onderdeel R (Openbare Financiën) van respectievelijk 1980, 1981 en 1982.

Een niet onbelangrijk aspect bij de heffing van dit soort belastingen is in hoeverre belastingplichtigen ook daadwerkelijk in de heffing worden betrokken en in welke mate de perceptiekosten de netto opbrengsten doen dalen. Dit laatste is door de commissie-Christiaanse door middel van een enquête onderzocht. De achterliggende gedachte van deze enquête is een mogelijk knelpunt dat zich bij de lagere overheden relatief sterk doet gevoelen, namelijk de belastingtechnische en de organisatorische problematiek die optreedt ten gevolge van een te geringe bezetting van het uitvoeringsapparaat met fiscaal te laag geschoolde medewerkers. De conclusies van de enquête zijn in grote lijnen de volgende:

- naarmate het aantal inwoners van een gemeente stijgt, dalen de perceptiekosten als percentage van de opbrengsten (m.u.v. de hondenbelasting);
- de gemiddelde perceptiekosten liggen rond de 5%;
- de perceptiekosten voor de hondenbelasting zijn zeer hoog (40%).

Een tweede knelpunt betreft de grondslag waarnaar de onroerend-goedbelasting wordt geheven; zowel de oppervlakte als de waarde komen daarvoor in aanmerking, waarbij moet worden gerealiseerd dat de eerste een indirecte maatstaf is voor de tweede: door middel van wegingsfactoren voor o.a. aard, ligging en kwaliteit wordt de oppervlakte gecorrigeerd. De keuze voor deze alternatieve methode werd gedaan omdat men van mening was dat op een dergelijke wijze de waarde eenvoudiger en objectiever kon worden vastgesteld. Vanzelfsprekend moest de gevonden waarde wel in overeenstemming zijn met de waarde in het economische verkeer. Dit laatste bleek nu in vele gevallen niet zo te zijn, met als gevolg dat nogal wat gemeentelijke verordeningen moesten worden gewijzigd.

Een ander punt dat bij de waardering een rol speelt is de waardering van incurante goederen. Al spoedig werd op grond van jurisprudentie duidelijk dat de waarde van dit soort gebouwen moet worden bepaald zonder rekening te houden met de bestemming die de huidige eigenaar eraan gaf. Daar derden deze gebouwen vaak niet konden gebruiken was de waarde voor de onroerend-goedbelasting nihil. Daar het goed wel oppervlakte had, werd de eigenaar

wiens pand in een gemeente stond die de oppervlaktemaatstaf hanteerde echter wel normaal in de belastingheffing betrokken. Vanzelfsprekend was dat een onhoudbare en onrechtvaardige situatie.

De waardering van incurante onroerende goederen is sinds januari 1983 formeel geregeld nu de wetgever een derde waardebegrip heeft geïntroduceerd: de gecorrigeerde vervangingswaarde vermindert met de afschrijving wegens technische en economische veroudering. Veel lovende woorden zijn daar in de vakliteratuur nog niet over gesproken en ook genoemde commissie laat zich er niet overwegend positief over uit.

Evenals door de Commissie ter bestudering van de onroerend-goedbelastingen van de Vereniging voor Belastingwetenschap (Geschrift no. 158) wordt door de commissie-Christiaanse gepleit voor één waardebegrip voor alle belastingen, vastgesteld door één orgaan en voor het hele land centraal geregistreerd. De waarde in het economische verkeer kan daarvoor het beste als aanknopingspunt fungeren nu dit waardebegrip reeds in alle rijksbelastingen is vastgelegd. Daarnaast wordt voorgesteld om geschillen die alleen betrekking hebben op de waarde aan een afzonderlijke beroepsinstantie voor te leggen en niet meer aan de fiscale rechter. Beide voorstellen dienen zo spoedig mogelijk nader te worden uitgewerkt.

Nieuwe ideeën

De belastingheffing door de lagere overheden staat op dit moment weer in de volle belangstelling. Niet alleen de rapporten van de twee eerder genoemde commissies zijn daar een signaal van, ook de installatie van de Werkgroep pleziervaartwegenbelasting en de aandacht die de behandeling van het Wetsontwerp reorganisatie binnenlands bestuur krijgt wijzen daarop. Zonder volledig te willen zijn zal hieronder een overzicht worden gegeven van een aantal voorstellen.

Provincies

Ten aanzien van de provincies heeft de commissie-Christiaanse de minst vergaande voorstellen gedaan. Uitgaande van de mogelijkheid tot vergroting van het pro-

vinciaal belastinggebied en een terugtrek van het Rijk voor een zelfde bedrag heeft zij eenvoudigweg gepleit voor een verschuiving binnen de motorrijtuigenbelasting, namelijk van hoofdsom naar opcenten. In beginsel een voor de hand liggende gedachte waarbij evenwel moet worden bedacht dat de verschillen in opcenten tussen de provincies dan veel nauwkeuriger dienen te worden gevolgd en bij voorkeur aan nauwe wettelijke grenzen dienen te worden gebonden. Het verschil in het te betalen belastingbedrag door belastingplichtigen in verschillende provincies zou anders tot grote onrechtvaardigheid kunnen leiden.

Nieuwe belastingen zijn niet voorgesteld omdat de kosten van invoering en van het uitvoeringsapparaat relatief hoog zijn. In het Wetsontwerp Reorganisatie binnenlands bestuur werden aan de provincies aanvankelijk ruime bevoegdheden toebedeeld om tot invoering van nieuwe belastingen (onroerend-goedbelasting op basis van oppervlaktemaatstaf; baatbelasting; bouwgrondbelasting) over te gaan doch na het verschijnen van het interimrapport van de commissie-Christiaanse en kritiek vanuit de Staten-Generaal zijn de plannen geheel ingetrokken en zit men nu op een zelfde spoor als hierboven uiteengezet.

Als alternatieven die door de commissie-Christiaanse nog beoordeeld zijn, kunnen worden genoemd:

- gemeentelijke opcenten op een provinciale onroerend-goedbelasting;
- provinciale opcenten op een gemeentelijke onroerend-goedbelasting;
- koppengeld;
- volledige overheveling van de motorrijtuigenbelasting naar de provincies;
- opcenten op de loon-, inkomsten- en vennootschapsbelasting;
- overheveling van de overdrachtsbelasting naar de provincies;
- arbeidsplaatsenheffing;
- provinciale pleziervaarttuigenbelasting.

Met betrekking tot de laatste belasting is een speciale werkgroep in het leven geroepen die inmiddels een voorstel heeft gedaan voor een dergelijke belasting dat er globaal als volgt uitziet:

basistarieven pleziervaarttuigen:

- 4- 7 meter lengte: f. 50;
- 7-10 meter lengte: f. 100;
- > 10 meter lengte: f. 150.

Daar bovenop komt een toeslag die degressief toeneemt met het motorvermogen met een minimum van f. 50 en een maximum van f. 400. Op deze wijze zou een kostendeckende opbrengst kunnen worden verkregen. Ten gevolge van technische en uitvoeringscomplicaties is nadere bestudering noodzakelijk zodat invoering van een dergelijke belasting nog even op zich zal laten wachten.

Gemeenten

In het tweede hoofdstuk van het rapport van de commissie-Christiaanse wordt onder meer het inkomstengebied van de gemeenten geschetst. Na de verschillende inkomstengroepen over het voetlicht te heb-

Schema. Taken en financiering van gemeenten

	Taken primair van lokaal c.q. regionaal belang (c.1.)		Taken vooral van meer dan lokaal c.q. regionaal belang (c.2.)	
	taken uitgevoerd op eigen initiatief van lagere overheid (b.1.)	opgelegde taken (b.2.)	taken uitgevoerd op eigen initiatief van lagere overheid (b.1.)	opgelegde taken (b.2.)
Taken waarvan de kosten geheel of ten dele aan de gebruikers individueel dan wel aan (een) groep van gebruikers zijn toe te rekenen (a.1.)	1. prijs/bijdrage/retributie 2. eigen belasting 3. specifieke uitkering	1. prijs/bijdrage/retributie 2. algemene uitkering	1. prijs/bijdrage/retributie 2. algemene uitkering	1. prijs/bijdrage/retributie 2. algemene uitkering 3. specifieke uitkering
Taken waarvan de kosten noch individueel noch aan een groep van gebruikers zijn toe te rekenen (a.2.)	1. eigen belasting	1. algemene uitkering 2. specifieke uitkering	1. algemene uitkering 2. specifieke uitkering	1. algemene uitkering 2. specifieke uitkering

ben gebracht worden de eigen heffingen enerzijds gezien vanuit de taken van de gemeenten en anderzijds vanuit de economische effecten die dergelijke heffingen veroorzaken. Op basis van het eerste criterium is een schema opgesteld dat aangeeft welke financiering het beste bij elke taak past, waarna het huidige takenpakket in dit schema is ingevuld (zie schema).

Op deze wijze kan worden afgeleid wat de gewenste financiering van de verschillende taken zou zijn. Vergelijking met de huidige bekostigingswijze geeft dan aan in hoeverre deze kan worden bijgesteld. Onderstaande samenvatting geeft een en ander weer:

	Negatief saldo (in mln. gld.)	Te bekostigen uit (in mln. gld.)		
		Prijs/uitkering bijdrage	Belasting	Algemene
retributie/				
Berekend . . .	14.960	1.620	6.770	6.570
Feitelijk . . .		-	2.200	12.260
Ruimte voor bijstelling . . .		1.620	4.570	(5.690)

Naast het takenpakket van de gemeenten als uitgangspunt te nemen voor de bepaling van de omvang van de te heffen belastingen zijn ook de economische effecten van belang. Afwentelingsprocessen en substitutie-effecten zijn de voornaamste factoren die in de beschouwing werden betrokken, waarbij zeven verschillende groepen objecten/subjecten werden onderscheiden, doch die uiteindelijk samengevoegd zijn in de onderstaande drie groepen.

Uitgaande van een gewenste verdubbeling van de huidige opbrengst van de onroerend-goedbelasting, een even grote inkrimping van het rijksbelastinggebied en een zodanige compensatie van de gestegen lasten dat op microniveau de nadelige economische effecten tot een minimum beperkt dienen te worden komt de commissie tot het volgende voorstel:

1. gezinshuishoudingen (verondersteld wordt dat ingeval men een huurhuis bewoont alle lasten(stijgingen) aan de huurder worden doorberekend): verlaging van het BTW-tarief op energiedragers van 18% naar 4% (met uitzondering van motorbrandstoffen);
2. bedrijven: lastenverlichting in de sfeer van de rijksbelastingen;

3. (semi-)overheid: geen fiscale compensatie.

Het is te waarderen dat de commissie heeft gezocht naar compensatie binnen dezelfde subject/object-groep waardoor hetgeen met de ene hand wordt weggenomen met de andere wordt teruggegeven. Theoretisch wordt zo een redelijk resultaat bereikt; dit zowel wat betreft de verschuiving van de belastingdruk van rijk naar lagere overheid als de (lasten)substitutie die voor elk subject resulteert. Toch zou ik een viertal kanttekeningen willen plaatsen bij de gedane voorstellen.

In 1981 zijn door het Ministerie van Financiën twee nota's gepresenteerd die onder meer betrekking hebben op de tariefstructuur van de omzetbelasting (t.w. de nota *Selectieve indirecte belastingen* en de nota *Tariefstructuur omzetbelasting*) waarin onder andere de mogelijkheid van de invoering van één, gemiddeld BTW-tarief aan de orde wordt gesteld. De realisering van een dergelijk voorstel zou de onderhavige compensatie vrijwel teniet doen, daar het gemiddelde tarief dan op ongeveer 14% zou komen te liggen. Ook indien een voorlopige maatregel zou worden genomen in die zin dat het lage tarief eerst gedeeltelijk wordt opgetrokken (bij voorbeeld tot 8%) leidt dit tot een compensatietekort. Het is, concluderend, dus zeker niet denkbeeldig dat op deze wijze een lastenverhoging wordt gerealiseerd, waarvan de compensatie al spoedig daarna teniet zal worden gedaan.

Het zuinig omspringen met allerlei vormen van energie wordt op deze wijze voor een deel gefrustreerd, daar de prijzen hiervan met zo'n 11% zullen dalen. Daarnaast is het nog zo dat naarmate men energiebewuster is de compensatie geringer wordt en de lastenstijging groter. De vraag kan met recht worden gesteld of dit wenselijk wordt geacht.

Verder zou ik hier willen wijzen op de vrijheid die de gemeenten hebben bij het vaststellen van de tarieven. Deze vrijheid heeft er onder meer toe geleid dat de tarieven de laatste jaren zeer sterk (vaak veel meer dan het inflatiepercentage) zijn gestegen. Ook de forse lastenverschillen die nu reeds tussen de gemeenten bestaan (en die door een verdergaande belastingautonomie zouden kunnen toenemen) dienen te worden beperkt. Deze zaken worden knellerend naarmate de tarieven oplopen. Strin-

gentere voorschriften en controle met betrekking tot de tarieven zijn daarom een absolute noodzaak.

Als laatste, niet fiscale aandachtspunt dient men zich nadrukkelijk te realiseren dat de toenemende belastingautonomie van de lagere overheid gepaard gaat met een even grote inkrimping van het belastinggebied van de centrale overheid (nl. f. 2,3 mrd.). Vermindering van de baten impliceert een even grote daling van de uitgaven. Gezien de huidige moeizame ombuigingsoperaties zal dat geen eenvoudige opgave zijn. Het is immers niet zo dat ook zonder meer uitgavenprogramma's naar de lagere overheid kunnen worden doorgeschoven.

Slot

In het bovenstaande is stilgestaan bij de belastingheffing door lagere overheden. In de inleiding is onder andere de aandacht gevestigd op een aantal criteria die daarbij een rol spelen. Vervolgens is een overzicht gegeven van de ontstaansgeschiedenis alsmede een cijfermatige schets van de huidige situatie waarbij ook een aantal knelpunten de revue is gepasseerd. De daartoe van verschillende zijden aangedragen oplossingen blijken in grote mate overeen te stemmen. Ten slotte is stilgestaan bij enige voorgestelde wijzigingen in de structuur van de belastingwetgeving; met name aan de verschuiving van de heffingsbevoegd-

heid van het rijk naar de lagere overheden is aandacht besteed, waarbij het rapport van de commissie-Christiaanseaanse als uitgangspunt heeft gefungeerd. Binnen het kader van de aan het rapport ten grondslag liggende opdracht is in beginsel een redelijke oplossing gevonden in de vorm van een lastenverschuiving binnen de motorrijtuigenbelasting van hoofdsom naar opcenten en een verhoging van de onroerend-goedbelasting welke wordt gecompenseerd door een verlaging van het BTW-tarief op energiedragers (met uitzondering van motorbrandstoffen). Helaas echter is naar mijn mening een nadrukkelijke toetsing aan enkele in de inleiding genoemde criteria achterwege gebleven waardoor te lichtzinnig is besloten tot een vergroting van het belastinggebied van de lagere overheden. De ongelijke behandeling van burgers die er nu bestaat tussen de verschillende lagere overheden, de geringe controle die er op hen wordt uitgeoefend en de totaal onvoldoende kwantitatieve en kwalitatieve capaciteit van het uitvoeringsapparaat worden onderschat en zijn enkele van de belangrijkste overwegingen die mij eerder doen pleiten voor een verkleining dan voor een vergroting van het gemeentelijk belastinggebied. En dit geldt niet alleen voor provincies en gemeenten, doch ook — en zelfs in nog veel sterkere mate — voor de waterschappen, die praktisch vaak vrijwel volledig „carte blanche” hebben inzake te nemen besluiten.