



Duurzame alternatieven in lokale heffingen

Inventarisatie



Inhoudsopgave

1 Aanleiding	3
2 Inleiding	4
3 Lokale heffingen	5
3.1 Gesloten stelsel	5
3.2 De Gemeentewet	5
3.3 De gemeentelijke beleidsvrijheid	5
3.4 Gelijkheids- en evenredigheidsbeginsel	6
3.5 Rechterlijke toetsing van de beleidsvrijheid	7
3.6 Conclusie	10
4 Werkwijze beschrijving alternatieven	11
4.1 Beschrijving heffing	11
4.2 Beschrijving alternatieven	11
4.3 Beschrijving wilde ideeën	12
5 Duurzame alternatieven	13
5.1 Wet waardering onroerende zaken	13
5.2 Onroerende-zaakbelastingen	14
5.3 Baatbelasting	15
5.4 Forensenbelasting	17
5.5 Toeristenbelasting	17
5.6 Parkeerbelastingen	18
5.7 Hondenbelasting	19
5.8 Reclamebelasting	19
5.9 Bedrijveninvesteringszone	20
5.10 Precariobelasting	21
5.11 Rioolheffing	21
5.12 Afvalstoffenheffing	23
5.13 Leges	23

1 Aanleiding

Het regeerakkoord van het kabinet Rutte III kent ambitieuze plannen op het terrein van duurzaamheid. Ambities waaraan lokale overheden een bijdrage kunnen en willen leveren. Duurzaamheid kan op vele manieren worden gestimuleerd. Onder meer via financiële prikkels. Team Energie van de Vereniging van Nederlandse Gemeenten (VNG) heeft het initiatief genomen tot deze inventarisatie van duurzame alternatieven in lokale heffingen. In samenwerking met team Financiën is er gekeken of de modelverordeningen voor de gemeentelijke belastingheffing een duurzamere invulling kunnen krijgen. Het doel is om op basis van deze inventarisatie te kiezen welke duurzame financiële prikkels op de korte termijn aan de modelverordening kunnen worden toegevoegd. Gemeenten kunnen daar indien gewenst op een zo kort mogelijke termijn mee aan de slag. De gekozen alternatieven zullen worden uitgewerkt door deskundigen op juridisch gebied en er worden oplossingen gezocht voor de praktische uitvoering. Daarnaast is er gekeken naar de middellange en lange termijn om te komen tot een meer duurzame lokale belastingheffing.

2 Inleiding

De model belastingverordeningen van de VNG zijn opgesteld vanuit het perspectief om op eenvoudige wijze relatief rechtvaardig inkomsten te generen. Lokale heffingen worden slechts beperkt ingezet om beleidsdoelen te dienen. Parkeerbelastingen voert de gemeente bijvoorbeeld in om de parkeerdruk te reguleren. Duurzame beleidsdoelstellingen spelen alleen in de modelverordening afvalstoffenheffing een prominente rol.

In deze inventarisatie zijn alle modelverordeningen beoordeeld op kansen voor duurzame alternatieven. In hoofdstuk 5 worden de mogelijkheden per heffing beschreven. Voordat de heffingen individueel aan de orde komen is een fiscaal-juridische analyse in hoofdstuk 3 opgenomen. Die analyse beschrijft de algemene regels waaraan duurzame alternatieven worden getoetst. In hoofdstuk 4 is de werkwijze voor de beschrijving van de alternatieven opgenomen.

3 Lokale heffingen

Samenleving

Lokale heffingen moeten zijn gebaseerd op landelijke wetten. Daarin staat de bevoegdheid tot heffen. Duurzame alternatieven moeten passen binnen de wettelijke voorwaarden. Bij de vormgeving van de lokale heffingen heeft de gemeente veel beleidsvrijheid gekregen. Die vrijheid biedt de mogelijkheid om duurzame financiële prikkels op te nemen. In dit hoofdstuk worden de beleidsvrijheid geschetst en de algemene voorwaarden waaraan de alternatieven moeten voldoen.

3.1 Gesloten stelsel

Nederland kent voor belastingheffing het zogenoemde gesloten stelsel. In [artikel 132, zesde lid](#) van de Grondwet is voor gemeenten opgenomen dat zij alleen belastingen mogen heffen op basis van een wet. Dat betekent dat duurzame lokale heffingen gebaseerd moeten zijn op een wet. Dat is een wet in formele zin. Makkelijker geformuleerd: een wet die is ondertekend door de Koning. De wettelijke regeling voor lokale heffingen¹ is de Gemeentewet. Gemeentelijke belastingen moeten dus gebaseerd zijn op een bepaling uit de Gemeentewet. Deze eis is de reden dat gemeenten wel hondenbelasting mogen heffen en geen kattenbelasting. Hondenbelasting staat namelijk wel in de Gemeentewet en kattenbelasting niet.

3.2 De Gemeentewet

[Hoofdstuk XV](#) van de Gemeentewet bevat de bepalingen over de gemeentelijke belastingen. Het hoofdstuk bevat een algemene regeling en bepalingen voor specifieke heffingen en de invordering. Belangrijkste aspect voor de duurzame alternatieven zijn de algemene randvoorwaarden waaraan de gemeentelijke heffingen moeten voldoen. [Artikel 219](#), tweede lid Gemeentewet staat daarbij centraal.

Artikel 219, tweede lid van de Gemeentewet:

2 Behoudens het bepaalde in andere wetten dan deze en in de [tweede](#) en [derde paragraaf van dit hoofdstuk](#) kunnen de gemeentelijke belastingen worden geheven naar in de belastingverordening te bepalen heffingsmaatstaven, met dien verstande dat het bedrag van een gemeentelijke belasting niet afhankelijk mag worden gesteld van het inkomen, de winst of het vermogen.

In de wet is gekozen voor negatieve randvoorwaarden. Er staat alleen wat niet mag, daarbuiten heeft de gemeente de vrije keuze. Inkomensbeleid mag de gemeente niet met belastingheffing voeren.

Ander beleid, dus ook duurzaam beleid, is wel mogelijk. Vanzelfsprekend kent de gemeentelijke beleidsvrijheid haar grenzen in de algemene rechtsbeginselen, zoals bijvoorbeeld het gelijkheidsbeginsel en het evenredigheidsbeginsel

3.3 De gemeentelijke beleidsvrijheid

Bij de parlementaire behandeling van artikel 219 is een toelichting gegeven hoe de wetgever de gemeentelijke vrijheid ziet.

¹ Er zijn twee uitzonderingen, de afvalstoffenheffing staat in de Wet milieubeheer en de BIZ in de Wet op de bedrijveninvesteringszones)

Milieu-overwegingen kunnen eveneens een rol spelen. Het stimuleren van meewerking aan systemen van gescheiden huisvuil-inzameling via een lager tarief in de reinigingsrechten is daarvan een voorbeeld. Een uitputtende regeling in de wet is in verband met de grote variatie welke met name bij de rechten voorkomt op dat punt niet mogelijk. Daarom is gekozen voor een algemene regel in combinatie met een expliciete uitzondering. De gemeentelijke vrijheid waarvan artikel [219], tweede lid, uitgaat houdt tevens in dat de gemeente bij de keuze van de heffingsmaatstaven zelf moet toetsen of deze keuze recht doet aan de algemene rechtsbeginselen, zoals het gelijkheidsbeginsel en het evenredigheidsbeginsel. (...).²

Op grond van deze toelichting leek het duidelijk dat gemeentelijke beleidskeuzes de basis kunnen vormen van verschillende tarieven voor inwoners van de gemeente. In de memorie van antwoord suggereerde de minister echter dat gelijke gevallen gelijk behandeld moeten worden, en dat er meer profijt van de gemeentelijke diensten nodig is voor differentiatie:

Wij willen hier ter verduidelijking een voorbeeld geven. Twee identieke schepen met dezelfde lading die op dezelfde plaats (zouden) zijn afgemeerd, behoeven gelijke behandeling (hetzelfde belastingbedrag). Maar indien de lading van de schepen verschilt, zou kunnen worden geconcludeerd dat het voordeel voor een van die schepen aanzienlijk groter is dan voor dat andere schip. Een hoger belastingbedrag zou dan voor de hand kunnen liggen. Het betreft derhalve een weging van voor- en nadelen waarin wij niet (kunnen) treden.³

Bij de behandeling van het dienstenartikel⁴ in de Gemeentewet maakt de minister duidelijk dat het profijtbeginsel een mogelijke rechtvaardiging voor tariefdifferentiatie is, maar geen voorwaarde. Ook andere motieven voor gemeentelijke beleid zijn toelaatbaar voor verschillen in belastingheffing. Weer met het voorbeeld van de havengelden van de schepen:

In concreto betekent dit dat tariefsdifferentiatie op andere gronden dan verschillend gebruik van gemeentebezigtingen geoorloofd is indien deze zich naar het oordeel van de gemeenteraad beter verstaan met het gemeentelijke beleid ter zake. Wij denken hier bijvoorbeeld aan schepen die aan dezelfde kade liggen en eenzelfde inhoud hebben maar die toch anders kunnen worden belast omdat de lading verschillend is. Een heffingsmaatstaf naar soort lading is derhalve geoorloofd. Voorts kan bijvoorbeeld een tariefsvoordeel worden gegund aan schepen die een historische binding hebben met de gemeente of schepen die op grond van concurrentie overwegingen aan de gemeente gebonden moeten worden.⁵

De conclusie is dat enkel de gemeentelijke wens om duurzaamheid te bevorderen voldoende is om verschillen binnen de lokale heffingen te rechtvaardigen. Er is geen andere rechtvaardigingsgrond vereist.

3.4 Gelijkheids- en evenredigheidsbeginsel

De vrijheid bij de vormgeving van gemeentelijke belastingen betekent dat duurzame financiële prikkels mogen worden toegepast. De vrijheid wordt begrensd door de rechtsbeginselen waarbij het gelijkheidsbeginsel en het evenredigheidsbeginsel het meest in het oog springen. Hoe moeten we naar deze beginselen kijken bij de beoordeling van de duurzame alternatieven?

Het gelijkheidsbeginsel gaat uit van een gelijke behandeling van gelijke gevallen. Of er sprake is van gelijke gevallen hangt af van de situatie. Voor de onroerende-zaakbelasting zijn een rijtjeshuis en een vrijstaande villa gelijke gevallen. Allebei onroerende zaken. Voor een potentiële koper van een woning is er natuurlijk een wereld van verschil. De vraag of er sprake is van gelijke gevallen bij

2 Kamerstukken II 1989/90, 21 591 nr. 3, blz. 65-67

3 Kamerstukken II 1990/91, 21 591, nr. 7, blz. 18-19

4 Artikel 229, daar zijn de havengelden op gebaseerd.

5 Kamerstukken II 1989/90, 21 591, nr. 3, blz. 77-78

duurzame alternatieven, moet worden beoordeeld vanuit de aard van de heffing.

Voorbeeld (on)gelijkheid:

In een straat staan drie identieke woningen. Het enige verschil is het dak. Het eerste huis heeft een regulier pannendak. Het tweede huis is op de zuidzijde geheel bedekt met zonnepanelen. Het derde huis heeft een begroeid, zogenoemd groen dak. Voor de onroerende-zaakbelasting zijn dit allemaal gelijke gevallen. Onroerende zaken. Bezien vanuit de rioolheffing is dat anders. Het huis met het groene dak heeft een voorziening die ervoor zorgt dat de piekafstroom bij regenval wordt ingedamd. Hiermee wordt de riolering ontlast. Vanuit de rioolheffing bezien zijn het huis met het groene dak en de andere twee huizen geen gelijke gevallen. Het huis met het reguliere dak en die met zonnepanelen zijn voor de rioolheffing daarentegen wel gelijke gevallen omdat de zonnepanelen niets met de gemeentelijke watertaken van doen hebben.

Het bestaan van gelijke gevallen betekent niet per definitie dat er geen duurzame prikkels in de heffing kunnen worden opgenomen. Er is pas strijd met het gelijkheidsbeginsel als voor de ongelijke behandeling geen objectieve rechtvaardigingsgrond aanwezig is. Gemeentelijk beleid om duurzame initiatieven financieel te belonen is een dergelijke rechtvaardigingsgrond. Omdat de rechtvaardigingsgrond een essentieel onderdeel is van de juridische houdbaarheid van de heffing is het van belang dat de rechtvaardigingsgrond voor iedereen duidelijk is. In het raadsvoorstel is vaak veel aandacht voor het doel van de regeling. Waarom de regeling rechtvaardig is bezien vanuit de aard van de heffing sneeuwt daarbij nog al eens onder. Wij adviseren daarover expliciet een standpunt in te nemen als gemeenteraad. Bij de eventuele beoordeling door de belastingrechter staat de gemeente dan veel sterker.

De rechtvaardigingsgrond moet objectief zijn. Dat wil zeggen dat iedereen in gelijke omstandigheden voor de beloning in aanmerking moet komen. Dat mag niet van willekeurige of toevallige omstandigheden afhankelijk zijn.

Voorbeeld objectieve rechtvaardiging:

De gemeente wil duurzaam bouwen stimuleren door middel van een korting op de leges voor vergunningen voor duurzame bouwwerken. De criteria zijn helder en voor iedereen hetzelfde. Niet-duurzame bouwwerken, waaraan de gemeente voor de vergunningaanvraag evenveel werk heeft als voor de vergunningaanvraag van duurzame bouwwerken, betalen meer omdat ze geen korting krijgen. Het duurzaamheidsbeleid is de rechtvaardiging hiervoor. Omdat iedereen die aan de criteria voldoet de korting krijgt, is er sprake van een objectieve korting. Maar stel dat de gemeente de korting alleen geeft totdat de middelen in het stimuleringsfonds op zijn, dan bestaat de kans dat een aanvrager in februari de korting wel krijgt en een ander bij dezelfde aanvraag in november niet. Met als enkele reden dat op dat moment de pot toevallig leeg was. Dat lijkt onvoldoende objectief om de verschillende behandeling te rechtvaardigen. Bij belastingheffing kan die constructie dus niet, terwijl het bij subsidieverlening doodnormaal is.

Het evenredigheidsbeginsel ligt in het verlengde van het gelijkheidsbeginsel⁶. Gelijke gevallen mogen met een objectieve rechtvaardigingsgrond ongelijk worden behandeld. Ongelijke gevallen mogen vanzelfsprekend ook ongelijk worden behandeld. Bij de ongelijke behandeling speelt de maatvoering echter wel een rol. Er moet evenredigheid in de ongelijkheid zitten. Dat is een nogal grijs criterium. In de termen van belastingrechters mogen de verschillen niet leiden tot willekeurige en/of onredelijke belastingheffing.

3.5 Rechterlijke toetsing van de beleidsvrijheid

Het voorgaande wettelijke kader is een aantal keren onderwerp geweest van rechterlijke toetsing. Specifiek de differentiatie op grond van duurzaamheidsaspecten is voor zover bekend nog niet voor de rechter geweest. Om toch een beeld te schetsen van de rechterlijke toetsing, is hieronder een

⁶ Een uitgebreide beschouwing over het gelijkheids- en evenredigheidsbeginsel in lokale heffingen vindt u [hier](#).

aantal uitspraken opgenomen. Wat daarbij opvalt, is dat de (lagere) feitenrechtters beleidskeuzes van gemeenten eerder afkeuren. De Hoge Raad is consequent in het toepassen van de ruime beleidsvrijheid. Daarvoor hebben sommige gemeenten echter wel tot de hoogste rechtsinstantie door moeten procederen. Om de rechtters in eerste aanleg te overtuigen is het des te belangrijker de duurzame alternatieven van een goede motivatie en onderbouwing te voorzien. Niet alleen de duurzame doelen in de toelichting, maar ook aandacht voor de fiscaal-juridische rechtvaardiging.

Over de beleidsvrijheid:

Hoge Raad, 25 oktober 2002, ECLI:NL:HR:2002:AD8499 (rioolrecht, oppervlaktemaatstaf)

3.2. Het Hof heeft aan het bepaalde in artikel 5 van de Verordening verbindende kracht ontzegd. Het heeft daartoe, ... redengevend geoordeeld dat de differentiatie in het tarief naar oppervlakte niet overeenkomt met verschillen in de gebruiksmogelijkheden van eigendommen als gevolg van de aansluiting op de gemeentelijke riolering. Hiertegen keren zich deklachten.

3.3. Op grond van de bedoeling van de wetgever, ..., moet worden aangenomen dat het karakter van een rioolaansluitingsrecht ..., zich niet verzet tegen een differentiatie van het tarief anders dan naar de grootte van het voordeel gelegen in de vergroting van de gebruiksmogelijkheden van een eigendom als gevolg van de aansluiting op de gemeentelijke riolering. De klachten zijn in zoverre gegrond en behoeven voor het overige geen behandeling.

In deze zaak hadden de feitenrechtters (rechtbank en gerechtshof) geoordeeld dat de gemeente niet anders kon differentiëren dan naar de gebruiksmogelijkheden (profijt) van de riolering. In het voorbeeld uit de toelichting van de wet, dat de lading van het schip moet verschillen. De Hoge Raad wijst die voorwaarde op duidelijke wijze af. De wetgever heeft de gemeente veel ruimere vrijheden gegeven om ook andere differentiaties toe te passen, zolang die maar niet in strijd zijn met de aard van de heffing.

Over de rechtvaardigingsgrond:

Hoge Raad, 4 november 2016, ECLI:NL:HR:2016:2495 (Rioolheffing, acceptatie ruwheid heffing)

2.4.1. Bij de beoordeling van de middelen moet worden vooropgesteld dat artikel 1 van de Grondwet nietiederverschillenbehandelingvangelijkegevallenverbiedt, maarslechtsdieverschillen waarvoor geen objectieve en redelijke rechtvaardiging bestaat.

2.4.2. Verder moet worden vooropgesteld dat artikel 228a van de Gemeentewet aan gemeenten de ruimte biedt om de rioolheffing met een zekere ruwheid vorm te geven. Blijkens de geschiedenis van de totstandkoming van deze bepaling, is aan de gemeenten namelijk een grote vrijheid verleend bij die vormgeving. Die vrijheid betreft "(h)et bepalen van de belastingplichtige, de heffingsgrondslag, de heffingsmaatstaf etcetera".

2.4.3. Zo hoeft de heffingsmaatstaf bij een heffing als de onderhavige niet gerelateerd te zijn aan de hoeveelheid afvalwater die vanuit de percelen wordt geloosd of aan de omvang van de daardoor in individuele gevallen opgeroepen kosten. Evenmin behoeft de gemeente onderscheid te maken naar de waarde van de onroerende zaak. Het staat een gemeente eveneens vrij om, zoals de gemeente Steenwijkerland hier heeft gedaan, eigenaren van onroerende zaken in de onderhavige rioolheffing te betrekken naar een vast bedrag per perceel. Daarmee blijft de gemeente binnen de haar door de wetgever verleende vrijheid, en maakt zij evenmin inbreuk op het verbod van discriminatie uit artikel 1 van de Grondwet. Aldus kan worden aanvaard dat van de eigenaar van een grote onroerende zaak eenzelfde bedrag wordt geheven als van de eigenaar van een kleine onroerendezaak.

In deze zaak had de gemeente een doelmatige rioolheffing als rechtvaardiging voor haar handelen. De gemeente hief de rioolheffing op basis van dezelfde afbakening als bij de Wet waardering onroerende zaken. Zo kon er voor twee heffingen uit een administratie worden gewerkt. Bij een paar individuele gevallen pakte die keuze hard uit. Onrechtvaardig hard vonden de feitenrechtters. Ook

hier kiest de Hoge Raad voor de beleidsvrijheid van de gemeente. Dat de rechtvaardigingsgrond van een beleidskeuze in een aantal individuele gevallen hard uitpakt maakt de keuze nog niet in zijn algemeenheid onrechtvaardig.

Over de objectiviteit:

Hoge Raad, 15 april 2014, ECLI:HR:2014:780 (leges, progressieve tariefstelling)

3.5.1. Ingevolge artikel 219, lid 2, van de Gemeentewet en de daarop door de wetgever gegeven toelichting, kunnen gemeenten behoudens het verbod op het hanteren van draagkracht als verdelingsmaatstaf en de in de wet gegeven nadere regelen, zelf invulling geven aan de in de belastingverordeningen op te nemen heffingsmaatstaven voor de gemeentelijke belastingen en rechten. Het staat hun in beginsel vrij die heffingsmaatstaven op te nemen die zich het beste verstaan met het gemeentelijke beleid en de praktijk van de belastingheffing. Het hanteren van een vast, bescheiden percentage van de bouwkosten van 2,25 procent, zoals dat op grond van de Verordening geldt voor de bouwkosten boven € 250.000, kan niet worden aangemerkt als onredelijk of willekeurig. De heffing naar lagere percentages van de bouwkosten beneden € 250.000 respectievelijk € 25.000 leidt niet tot schending van het gelijkheidsbeginsel. Die percentages zijn immers bij de vermelde bouwkosten zonder onderscheid van toepassing op alle belastingplichtigen. De omstandigheid dat bij hogere bouwkosten wordt geheven naar een ander percentage levert niet een ongelijke behandeling van gelijke gevallen op.

In deze zaak had de gemeente oplopende leges. Kleinere bouwwerken betaalden minder dan grotere. Niet alleen in absolute bedragen, maar ook een lager percentage. Omdat het kostenpatroon juist andersom is, vonden de feitenrechters dat de tariefstelling willekeurig en/of onredelijk was. Ook hier kiest de Hoge Raad voor de beleidsvrijheid van de gemeente. Heel belangrijk lijkt dat iedereen bij dezelfde bouwsom hetzelfde bedrag moet betalen, zonder onderscheid des persoons.

Over de evenredigheid:

Hoge Raad, 30 juni 2017, ECLI:NL:HR:2017:1174 (leges, zaagtandtarief)

Het tweede middel bestrijdt het oordeel van het Hof dat sprake is van een willekeurige en onredelijke legesheffing die de wetgever niet op het oog kan hebbengehad.

Bij de behandeling van het middel wordt vooropgesteld dat de wetgever aan gemeenten de bevoegdheid heeft gegeven om, behoudens het verbod op het hanteren van draagkracht als verdelingsmaatstaf en met inachtneming van de in de wet opgenomen beperkingen, zelf de in de belastingverordeningen op te nemen heffingsmaatstaven te kiezen voor de gemeentelijke belastingen en rechten. Het staat de gemeenten in beginsel vrij die heffingsmaatstaven op te nemen die zich het beste verstaan met het gemeentelijke beleid en de plaatselijke praktijk van de belastingheffing. Voor de heffing van leges mogen de gemeenten daarom het tarief afhankelijk maken van de bouwsom, maar ook een andere wijze van bepaling van het tarief is toegestaan. Voor onverbindendverklaring is slechts plaats indien een regeling is getroffen die in strijd is met de wet of enig algemeen rechtsbeginsel.

2.3.3. Gelet op de hiervoor in 2.3.2 vermelde vooropstellingen staat het gemeenten vrij om voor leges tariefklassen te hanteren die gerelateerd zijn aan de hoogte van de bouwsom. Een dergelijke bepaling van het tarief is niet in strijd met de wet of met enig algemeen rechtsbeginsel.

De verschillen in belasting die in het onderhavige geval in de tabel worden gemaakt tussen de verschillende tariefklassen, zijn ook niet zodanig dat daardoor een inbreuk wordt gemaakt op het gelijkheidsbeginsel of op enig ander rechtsbeginsel.

In deze zaak hanteerde de gemeente vaste tarieven voor verschillende bandbreedtes in bouwsommen. Ging de bouwsom over de grens van een bandbreedte dan was het volgende (hogere) vaste tarief verschuldigd. Theoretisch bestond dus de mogelijkheid dat een cent meer bouwsom een behoorlijk hoger vast tarief betekende. De feitenrechters vonden de verschillen aan de grenzen van

de bandbreedte zo groot dat de tariefstelling onevenredig was. Wederom keurt de Hoge Raad dit wel goed. Verschillen zijn inherent aan grenzen stellen en de gemeentelijke wetgever heeft hierin meer vrijheid dan de feitenrechters veronderstelden.

3.6 Conclusie

Dit hoofdstuk schetst het algemene fiscaal-juridische kader waarbinnen de duurzame alternatieven moeten worden vormgegeven. Bij de bespreking van de alternatieven moeten steeds de vragen worden gesteld over de onderwerpen in dit hoofdstuk:

- Is er sprake van heffing naar inkomen, winst of vermogen?
- Past het alternatief binnen de aard van de heffing?
- Is er voor een ongelijke behandeling een objectieve rechtvaardigingsgrond?
- Zijn de verschillen evenredig?
- Is de toelichting voldoende om ook de feitenrechters te overtuigen?

Naast de algemene voorwaarden kunnen aanvullende voorwaarden staan in het artikel waarop een specifieke heffing is gebaseerd. Die zijn niet in dit hoofdstuk opgenomen en worden bij de heffing zelf vermeld.

4 Werkwijze beschrijving alternatieven

4.1 Beschrijving heffing

Alvorens de alternatieven te bespreken wordt eerst een schets van de heffing gegeven. De beschrijving is van belang om een beeld te krijgen van de aard van de heffing. De beschrijving van de heffing maakt het mogelijk om te toetsen of het duurzame alternatief past binnen de aard van de heffing. Zoals in het vorige hoofdstuk duidelijk is geworden, is dat een voorwaarde bij de juridische beoordeling van het duurzame alternatief.

Ook wordt bij de beschrijving van de heffing gekeken of er specifieke wettelijke voorschriften voor die heffing zijn opgenomen. In het artikel in de Gemeentewet waar de heffing is opgenomen staan specifieke regels voor de heffing. Vanzelfsprekend mogen duurzame alternatieven niet in strijd zijn met die specifieke wettelijke bepalingen.

Voorbeeld specifiek wettelijk voorschrift:

De specifieke wettelijke voorschriften voor de onroerende-zaakbelastingen zijn opgenomen in de artikelen 220 tot en 220h van de Gemeentewet. Artikel 220f Gemeentewet regelt dat de tarieven voor de verschillende onroerende-zaakbelastingen 'gelijkelijk' worden vastgesteld. Deze voorwaarde betekent dat bij de categorie niet-woningen een lager tarief voor bijvoorbeeld windmolens niet mogelijk is. Om dat mogelijk te maken moet eerst de wet worden aangepast.

Alle heffingen waarvoor de VNG een modelverordening heeft, worden beoordeeld op duurzame mogelijkheden. Daarnaast wordt ook de waardering op grond van de Wet waardering onroerende zaken (WOZ) meegenomen. De WOZ-waarde wordt door gemeenten vastgesteld en vormt de grondslag voor verschillende heffingen en andere regelingen.

4.2 Beschrijving alternatieven

Van de duurzame alternatieven wordt aangegeven welke doelen ze nastreven. Daarbij moet bedacht worden dat de bedragen die omgaan in de lokale heffingen over het algemeen niet zodanig zijn dat investeringsbeslissingen ervan afhangen. Ook bewustwording of een groene pluim kunnen een doel zijn. Duurzame alternatieven kunnen daarnaast gezien worden als een van de bouwstenen in een bredere aanpak ter stimulering van duurzaamheid. Naast de financiële prikkel in de lokale heffing valt ook te denken aan een subsidie en/of wettelijke geboden.

Voorbeeld groene pluim:

Een bedrijf investeert in zonnepanelen op het dak van het bedrijfsgebouw. De investering wordt bedrijfseconomisch ingegeven door de besparing op de energiekosten en de positieve uitstraling van het groene imago naar de potentiële clientèle. Het effect van de zonnepanelen is echter ook een (in de praktijk beperkte) stijging van de WOZ-waarde van het bedrijfspand. Die stijging betekent een hogere ozb-aanslag, een hogere bijdrage aan het waterschap en minder afschrijvingscapaciteit voor de winstbelasting (vennootschapsbelasting). Correctie van de waarde stijging haalt het negatieve, vooral psychologische, effect weg.

De duurzame alternatieven worden getoetst aan de algemene regels zoals die zijn beschreven in hoofdstuk 3. De argumenten en randvoorwaarden waarbinnen het alternatief moet worden vormgegeven worden geschetst. Zodoende wordt voldoende borging gegeven om bij invoering de rechterlijke toets te doorstaan. De juridische haakjes waaraan het alternatief kan worden opgehangen komen aan de orde. Bijvoorbeeld een wettelijke mogelijkheid om vrijstellingen te formuleren. Andere voorbeelden zijn het aanpassen van de maatstaf van heffing of het opnemen van

tariefdifferentiatie in de verordening. Als er voor een alternatief wijzigingen in landelijke wet- en regelgeving nodig zijn, wordt dat concreet benoemd.

Tot slot wordt het alternatief bekeken op zijn risico's, problemen en andere uitvoeringsaspecten zoals de perceptiekosten.

4.3 Beschrijving wilde ideeën

Er zijn niet alleen duurzame alternatieven te bedenken binnen de huidige lokale heffingen. Ook daar buiten kunnen er wilde ideeën zijn. Veelal kunnen die alternatieven niet op korte termijn worden gerealiseerd omdat er nieuwe wet- en regelgeving nodig is. Maar dat betekent nog niet dat ze niet in deze inventarisatie zouden moeten worden opgenomen. De wilde ideeën kunnen een goede inspiratiebron zijn. Onder wilde ideeën worden de alternatieven verstaan die een bestaande heffing radicaal veranderen of een nieuwe heffing introduceren.

5 Duurzame alternatieven

5.1 Wet waardering onroerende zaken

5.1.a Beschrijving heffing

De Wet waardering onroerende zaken (Wet WOZ) is geen lokale heffing. Toch wordt deze wet als eerste besproken omdat ze een belangrijke bouwsteen vormt bij meerdere heffingen. En de gemeente voert de Wet WOZ uit.

De Wet WOZ regelt de waardering van alle onroerende zaken in Nederland. Zowel van alle 7,7 miljoen woningen als de 1,1 miljoen niet-woningen. De vastgestelde waarde van de onroerende zaken is de grondslag bij verschillende belastingen. Belangrijkste daarvan zijn de onroerendezaakbelastingen (eigenaren woningen en niet-woningen + gebruik niet-woningen) en het eigenwoningforfait in de inkomstenbelasting. Van tweede woningen en recreatiewoningen wordt de WOZ-waarde gebruikt voor de belastingheffing in box 3 van de inkomstenbelasting. Verder is de WOZ-waarde belangrijk bij de schenkings- en erfbelasting (successierechten). Bij de winstbelasting (vennootschapsbelasting) speelt de WOZ-waarde een rol bij de afschrijvingscapaciteit van onroerende zaken. De waterschappen maken gebruik van de WOZ-waarde bij het opleggen van de watersysteemheffing bij gebouwde onroerende zaken. En er zijn nog meer heffingen waar de waardering een rol speelt. Kortom, de WOZ-waarde is een breed gebruikt instrument in lokale en andere heffingen.

De WOZ-waarde wordt elk jaar door de gemeente vastgesteld. Daarbij ligt de peildatum voor de waardevaststelling 1 jaar eerder. Dus de vastgestelde WOZ-waarde 2018 is naar de waarde per 1 januari 2017. Als er tussen 1 januari 2017 en 1 januari 2018 wijzigingen in de toestand van de onroerende zaak hebben plaatsgevonden, bijvoorbeeld een duurzame investering, wordt die wijziging wel al meegenomen. De waarde van woningen wordt bepaald aan de hand van de marktsituatie, de veronderstelde verkoopprijs. Bij niet-woningen zijn er ook andere methoden zoals de vervangingswaarde.

5.1.b Beschrijving alternatieven

Duurzame alternatieven bij de WOZ zien op de waardering van duurzame investeringen. Een lagere WOZ-waarde levert bij vrijwel alle gebruik van de WOZ-waarde een belastingvoordeel op. Te denken valt aan het niet meenemen van de waardeverhoging door duurzame investeringen. De investering levert dan geen belastingnadeel op die zonder het alternatief wel zou ontstaan.

Verdergaande opties zijn het verlagen van WOZ-waarde op grond van duurzaamheidskenmerken. Dat een investering in bijvoorbeeld energiezuinigheid terugverdiend kan worden doordat gedurende een periode van een aantal jaar een lagere WOZ-waarde hoeft te worden opgegeven.

Voorbeeld tijdelijke verlaging:

Een woningeigenaar besluit te investeren in spouwmuurisolatie. Nadat de werkzaamheden zijn uitgevoerd overlegt de woningeigenaar de betreffende documenten aan de gemeente. De gemeente past hierop een korting van bijvoorbeeld 5% toe op de vastgestelde WOZ-waarde in de landelijke voorziening WOZ. De verschillende afnemers van de WOZ-waarde hanteren deze lagere waarde bij het opleggen van de verschillende heffingen. De terugverdientijd van de investering in de spouwmuurisolatie wordt zo veel korter. Na bijvoorbeeld 5 jaar wordt de WOZ-waarde weer op 100% gesteld.

Een derde optie is om onroerende zaken buiten de waardering te houden en zo helemaal buiten de heffing te houden. Windmolens en andere onroerende zaken die een bijdrage leveren aan de

opwekking van duurzame energie worden dan niet belast. Dat lijkt een vergaande maatregel maar niet uniek. Voor bijvoorbeeld boerenland, dijken, kerken en rioolwaterzuiveringsinstallaties geldt een dergelijke waarderingsuitzondering al.

De waarderingsuitzondering is opgenomen in een ministeriële regeling die is gebaseerd op artikel 18, vierde lid van de Wet WOZ. Het artikellid luidt voluit:

Artikel 18, vierde lid Wet WOZ:

4. Bij ministeriële regeling kunnen regels worden gesteld ingevolge welke bij de waardebeoordeling buiten aanmerking wordt gelaten de waarde van onroerende zaken of onderdelen daarvan, indien die waarde geen onderdeel uitmaakt van de grondslag van de belastingen.

Het slot van het artikel zegt dat er alleen via een ministeriële regeling een waarderingsuitzondering kan worden geregeld als de betreffende waarde geen onderdeel uitmaakt van de grondslag van belastingen. Dat is bij de woning, een bedrijf of windmolen wel het geval. Er is dus geen mogelijkheid om het via een ministeriële regeling te regelen.

De conclusie is dat voor duurzame alternatieven in de WOZ altijd een wetswijziging nodig is. Artikel 17 van de Wet WOZ laat geen ruimte aan gemeenten om zelfstandig in sommige gevallen waardering achterwege te laten of te verminderen.

Het voordeel van alternatieven in de WOZ is dat de financiële prikkel behoorlijk is. Omdat een vermindering van de WOZ-waarde doorwerkt in meerdere heffingen is de impact relatief groot. De WOZ-waarde wordt echter inmiddels zo breed gebruikt dat een lagere waarde niet alleen positieve effecten heeft. De WOZ-waarde speelt al vaak een rol bij verzekeringen en hypotheekverstrekkingen en in sommige gevallen bij het bepalen van de huurprijs die voor een woning mag worden gevraagd. Het rekening moeten houden met de 'echte' WOZ-waarde en de waarde na duurzaamheidscorrectie maakt de uitvoering complexer.

Duurzame initiatieven in de Wet WOZ vereisen een aanpassing van de landelijke wet. Dat betekent dat er enige tijd zal verstrijken voordat de mogelijkheid er kan zijn. Maar ook na wijziging van de Wet WOZ kunnen de duurzame alternatieven geen gemeentelijke keuze zijn. Omdat de WOZ-waarde ook doorwerkt in landelijke wetgeving zoals de inkomstenbelasting, de winstbelasting en de erfbelasting moet er sprake zijn van een landelijk uniforme waardering. Duurzame alternatieven in de WOZ zijn goed mogelijk, maar lijken meer geschikt voor rijksbeleid.

5.2 Onroerende-zaakbelastingen

5.2.a Beschrijving heffingen

De onroerende-zaakbelastingen (Ozb) is een algemene belasting van onroerende zaken. Algemene belasting betekent dat de opbrengsten vrij besteedbaar zijn voor de gemeente. Er is geen specifieke bestemming voor of een opbrengstlimiet. In feite omvat de Ozb drie heffingen: voor de eigenaren van woningen, de eigenaren van niet-woningen en de gebruikers van niet-woningen. De Ozb is geregeld in paragraaf 2 van hoofdstuk XV van de Gemeentewet.

De Ozb wordt geheven naar een percentage van de WOZ-waarde. De Ozb is in zoverre een afwijkende gemeentelijke heffing dat er in de Gemeentewet voorgeschreven maatstaven en belastingplichtigen zijn opgenomen. Waar de overige heffingen in één artikel zijn geregeld, kent de Ozb acht artikelen in de Gemeentewet. De vrijheid bij de vormgeving van de heffing is beperkter. De wetgeving is zo uitgebreid omdat de wetgever de Ozb als een brede objectieve belasting heeft bedoeld. Bij de alternatieven zal er daarom extra aandacht nodig zijn voor de rechtvaardigingsgrond van de verschillen.

5.2.b Beschrijving alternatieven

De alternatieven in de Ozb hebben hetzelfde karakter als in de WOZ. Omdat de Ozb geheven wordt

als maatstaf (= WOZ-waarde) maal tarief zijn er twee kanten om de zaak aan te vliegen. Duurzame investeringen kunnen worden geprikkeld met een tariefvoordeel of met een voordeel ten aanzien van de waarde. Allereerst tariefdifferentiatie. Artikel 220 f van de Gemeentewet luidt:

*De belasting bedraagt een percentage van de heffingsmaatstaf. Het percentage wordt **gelijkelijk** vastgesteld voor onderscheidenlijk:*

- a. de belasting, bedoeld in artikel 220, onderdeel a;*
- b. de belasting, bedoeld in artikel 220, onderdeel b, voor zover het onroerende zaken betreft die in hoofdzaak tot woning dienen;*
- c. de belasting, bedoeld in artikel 220, onderdeel b, voor zover het onroerende zaken betreft die niet in hoofdzaak tot woning dienen.*

Dit artikel eist dus dat de drie Ozb-belastingen elk een gelijk tarief kennen. Voor een tariefvoordeel van duurzame investeringen in de Ozb is dus een (relatief beperkte) wijziging van de Gemeentewet nodig. Dat maakt realisatie op de heel korte termijn lastig.

Realisatie op korte termijn van duurzame alternatieven moet dus worden gevonden in de andere component. Vrijstelling van (een deel van) de waarde. Bij de WOZ-waarde was daarvoor een wetswijziging nodig. De Gemeentewet heeft voor de Ozb wel een optie voor gemeentelijke beleidsvrijheid. Artikel 220d, onderdeel i luidt:

Artikel 220d, eerste lid, onderdeel i Gemeentewet

In afwijking in zoverre van artikel 220c wordt bij de bepaling van de heffingsmaatstaf voor de onroerende-zaakbelastingen buiten aanmerking gelaten, voor zover dit niet reeds is geschied bij de bepaling van de in dat artikel bedoelde waarde, de waarde van:

.....

een onroerende zaak of een deel daarvan waarvan de waarde ingevolge de gemeentelijke belastingverordening bij de bepaling van de heffingsmaatstaf buiten aanmerking blijft;

Op basis van deze wettelijke bepaling kunnen gemeenten eigen beleid introduceren bij het heffen van Ozb. In de eigen gemeentelijke verordening kan de waarde van een onroerende zaak of een gedeelte van de waarde buiten aanmerking blijven. Omdat de belasting waarde maal tarief is levert dat een belastingvrijstelling of -vermindering op.

Het moet nog nader worden onderzocht in hoeverre gemeenten eigen beleidsdoelstellingen mogen nastreven. De vrijstellingsbepaling is tot op heden vrijwel uitsluitend gebruikt om efficiency-redenen. Bijvoorbeeld om straatmeubilair vrij te stellen of onroerende zaken voor de publieke dienst van de gemeente. Onder oude wetgeving⁷ is een vrijstelling voor bejaardenwoningen ooit afgewezen op grond van het objectieve karakter van de Ozb. Met de huidige beleidsvrijheid valt er veel te zeggen voor de mogelijkheden om op beleidsmatige gronden een deel van de waarde buiten de heffing te laten.

5.3 Baatbelasting

5.3.a Beschrijving heffing

De baatbelasting is opgenomen in artikel 222 Gemeentewet. De heffing kan worden opgelegd bij onroerende zaken die zijn gebaat door voorzieningen die door of met medewerking van de gemeente tot stand zijn gekomen. De heffing is beperkt tot het verhaal van de kosten die zijn gemaakt voor het tot stand brengen van de voorzieningen. De gemeenteraad stelt het gebate gebied vast en de mate waarin de kosten worden verhaald en verdeeld over de onroerende zaken in het gebied. De heffing wordt in een keer opgelegd maar de mogelijkheid bestaat om de betaling over een periode van 30 jaar uit te smeren. De verplichting om te betalen blijft dan aan de onroerende zaak gekoppeld. Wordt een woning dus na 10 jaar verkocht dan is de nieuwe eigenaar de

⁷ Voor de beleidsvrijheid in de Wet materiële belastingbepalingen van 1995

volgende 20 termijnen verschuldigd.

De baatbelasting is in het verleden veel opgelegd bij de aanleg van riolering in het buitengebied. Voor de gemeentelijke riolering die daar werd aangelegd en waar de percelen zich op konden aansluiten werden kosten in rekening gebracht. Het ging om de rioolvoorzieningen op het publieke terrein. Later is de baatbelasting ook gebruikt voor de revitalisering van winkelgebieden. Daarbij is er behoorlijk strenge jurisprudentie geweest over het gebaat zijn door de voorzieningen. Kortgezegd heeft de Hoge Raad geoordeeld dat het vervangen van een verouderde functionaliteit door moderne, betere, maar in essentie dezelfde functionaliteit geen baat is in de zin van de baatbelasting. Deze uitleg heeft een belangrijke beperking aan de toepassing van de baatbelasting gegeven en de heffing wordt vrijwel niet meer toegepast.

Ordeel Hoge Raad over revitalisering winkelgebied Breda

In een uitspraak op 4 mei 2007 heeft de Hoge Raad een aantal voorwaarden gesteld aan het heffen van baatbelasting. Het betrof de revitalisering van een winkelcentrum in Breda. Er moet sprake zijn van een verbetering van de voorzieningen. De voorwaarden die de Hoge Raad formuleerde zijn vervolgens door de feitenrechters zo streng uitgelegd dat gemeenten andere heffingen kiezen voor het herinrichten en opknappen van winkelcentra. Feitenrechters oordelen dat een opgeknapt winkelgebied nog steeds de voorziening winkelen biedt. Om toch de middelen te verhalen zoeken gemeenten (en ondernemers) naar andere kanalen. De reclamebelasting en de BIZ-bijdrage (zie de onderdelen 5.8 en 5.9 hierna).

5.3.b Beschrijving alternatieven

Zoals hierboven is aangegeven, is de baatbelasting op dit moment geen veelgebruikte heffing. Maar de baatbelasting kent in het perspectief van deze inventarisatie veelbelovende elementen. De baatbelasting kan zich namelijk richten op een specifiek gebied in de gemeente. Oftewel, de problemen aanpakken waar deze zich voordoen of kansen pakken waar ze liggen. En de baatbelasting maakt het mogelijk om gezamenlijke voorzieningen te treffen en de zogenoemde 'free riders' toch te laten meebetalen. Tot slot geeft de mogelijkheid om de terugbetaling over (maximaal) 30 jaar uit te smeren, gemeenten de mogelijkheid om investeringen op korte termijn zelf te voorfinancieren zonder ze zelf (volledig) voor hun rekening te moeten nemen.

Zonnepanelendilemma en gebiedsgerichte aanpak

Een leerzame ervaring in de energietransitie is het dilemma bij het stimuleren van zonne-energie. Het financieel stimuleren van zonnepanelen bij particulieren is een wenselijk aspect van de transitie.

Echter de aanwezigheid van zonnepanelen maakt een aansluiting op het collectieve systeem (het elektriciteitsnet) niet overbodig. Gedurende de transitie bestaan het collectieve systeem en het duurzame alternatief naast elkaar. Maatschappelijk bezien is gedeeltelijk zonnepanelen en tegelijkertijd een aansluiting op en (kleiner) gebruik van het collectieve systeem een suboptimale oplossing. Bij zonne-energie is dat een gepasseerd station maar er komen nog meer van dergelijke transitie aan. Voor bijvoorbeeld de collectieve aardgassystemen en afvalwaterrioleringen zullen op korte termijn duurzame alternatieven beschikbaar komen. De uitdaging is om van het zonnepanelendilemma te leren. Waar duurzame alternatieven beschikbaar zijn moet tegelijkertijd het collectieve systeem de wijk uit. Dan worden de tijdelijke extra kosten van beide systemen naast elkaar voorkomen. Een slim, gemoderniseerd vormgegeven baatbelasting kan dat wellicht faciliteren.

Alternatieven waar bij de baatbelasting aan valt te denken zijn voorzieningen in de wijk die de gemeente tot stand brengt en waar de woningen en bedrijven van profiteren. Zonnepaneelweides, windenergie, warmtecentrales waar de omwonenden rechtstreeks van profiteren. Voorzieningen in de wijk om water te zuiveren en/of te bergen en hergebruiken etc. Bij voorzieningen die de gemeente tot stand brengt op het particuliere terrein, zoals isolatie van woningen, is het de vraag of een baatbelasting juridisch mogelijk is. Er zijn geen baatbelastingen uit het verleden bekend die investeringen op particulier terrein betroffen. Het lijkt er dan op dat per onroerende zaak een baatbelasting moet worden ingesteld. Dat is ondoelmatig.

Voor alle alternatieven geldt de juridische onduidelijkheid of de onroerende zaak daadwerkelijk is gebaat. Na de jurisprudentie over de revitalisering van winkelcentra is het de vraag of een onroerende zaak is gebaat bij schone energie. Duurzame en niet duurzame energie leveren beide hetzelfde eindresultaat op, namelijk de functionaliteit om het licht aan de te doen, televisie te kijken etc. Bij de uitwerking van de alternatieven moet goed worden vastgelegd hoe de onroerende zaak is gebaat door de voorziening.

5.3.c Wilde ideeën, wooninvesteringzone

De baatbelasting kent veelbelovende aspecten voor duurzame initiatieven maar ook juridische onzekerheden. Met een baatbelasting 2.0 kunnen die laatste worden weggenomen. Een dergelijke nieuwe heffing zou de inwoners in een bepaald gebied de mogelijkheid moeten bieden gezamenlijk te investeren in de wijk. De gemeente vervult een faciliterende en eventueel voor financierende rol. De recent succesvol geïntroduceerde bedrijveninvesteringzone (BIZ) kan als inspiratie dienen. Bij de BIZ maken de ondernemers een plan. Bij voldoende steun voor het plan introduceert de gemeente een heffing om de middelen te verwerven voor de uitvoering van het plan van degenen die profiteren. Een dergelijke heffing zou ook voor woonwijken kunnen worden geïntroduceerd: een wooninvesteringzone.

5.4 Forensenbelasting

5.4.a Beschrijving heffing

De forensenbelasting is gebaseerd op [artikel 223 van de Gemeentewet](#). De belasting wordt geheven van personen die niet in de gemeente wonen maar er wel meer dan 90 dagen een woning voor zichzelf of hun gezin ter beschikking houden. Denk aan tweede woningen en recreatievoorzieningen als stacaravans. De heffing wordt meestal in rekening gebracht naar een vast bedrag of afhankelijk van de waarde van de woning. In het heffingsartikel zijn hierover geen nadere regels gesteld. De gemeente heeft dus de beleidsvrijheid zoals in hoofdstuk 3 beschreven.

5.4.b Beschrijving alternatieven

De aard van de forensenbelasting betekent dat duurzame alternatieven zich richten op de duurzaamheid van de woning waarover wordt geheven. Andere differentiaties of vrijstellingen lijken niet voor de hand te liggen. Te denken valt aan het koppelen van het tarief van de forensenbelasting aan het energielabel van de woning of aan een andere objectieve standaard. Een andere optie is om op een recreatiepark de forensenbelasting te koppelen aan de mate waarin de exploitatie duurzaam verloopt. De impact van een duurzame forensenbelasting zal in de meeste gemeenten beperkt zijn omdat het een klein deel van de woningvoorraad betreft. Alleen in toeristische gemeenten met veel tweede woningen is er een substantieel effect te verwachten.

5.5 Toeristenbelasting

5.5.a Beschrijving heffing

De toeristenbelasting is geregeld in [artikel 224 van de Gemeentewet](#). Ter zake van het houden van verblijf in de gemeente door personen die niet in de gemeente wonen kan de belasting worden geheven. In vergelijking met de forensenbelasting ontbreekt het vereiste van de 90 dagen en van het beschikbaar hebben van een gemeubileerde woning. Toeristenbelasting en forensenbelasting vullen elkaar in veel gemeenten aan. Als er forensenbelasting kan worden geheven wordt de persoon vrijgesteld van de toeristenbelasting, of omgekeerd.

Om praktische redenen is in de modelverordening van de VNG gekozen om te heffen bij verblijf met overnachting tegen vergoeding. Zo worden museumbezoekjes en logeerpartijen bij opa en oma buiten de heffing gelaten. Gevolg van die keuze is dat de heffing nog efficiënter kan door de toeristenbelasting te heffen van degene die gelegenheid tot verblijf biedt, de hoteleigenaar of campingexploitant. De toeristenbelasting is meestal een vast bedrag per persoon per nacht. Soms is er differentiatie naar overnachtingsprijs. In het heffingsartikel zijn verder geen specifieke regels gesteld zodat voor het overige de vrijheid uit hoofdstuk 3 van toepassing is.

Watertoeristenbelasting

Sommige gemeenten kennen naast de 'reguliere' toeristenbelasting ook nog een watertoeristenbelasting. Dat gaat over het verblijf tegen vergoeding op vaartuigen in wateren binnen de gemeente. Anders dan bij de 'reguliere' toeristenbelasting is de watertoeristenbelasting niet afhankelijk van een overnachting. De watertoeristenbelasting haakt aan bij de vergoeding die de havenexploitant in rekening brengt als lig- of kadegeld. Duurzame alternatieven bij de watertoeristenbelasting kunnen worden gevonden in differentiatie naar de duurzaamheid van het vaartuig of de duurzame exploitatie van de haven.

5.5.b Beschrijving alternatieven

Duurzame alternatieven in de toeristenbelasting kunnen worden gevonden in tariefdifferentiatie naar de duurzaamheid van de exploitatie of de duurzaamheid van de verblijfplaats. Bijvoorbeeld een lager tarief voor een overnachting op een 'kale' kampeerplaats dan voor een overnachting in een hotelkamer. Een andere optie is om minder toeristenbelasting te heffen bij verblijf in hotels die voor de bedrijfsvoering een duurzaamheidslabel hebben verworven.

Nadeel van duurzame alternatieven in de toeristenbelasting is dat het zich beperkt tot een relatief beperkte groep belastingplichtigen. Voor toeristen zal de toeristenbelasting op het totale budget niet veel gewicht in de schaal leggen. Voordeel is de keuze om te heffen bij degene die gelegenheid biedt tot verblijf. De exploitant betaalt voor heel veel overnachtingen in zijn jaarlijkse aanslag en ziet daarom een relatief klein bedrag veelvoudig vermenigvuldigd. Dat betekent dat een duurzaam alternatief de toeristische ondernemer wel een financiële prikkel geeft.

5.5.c Wilde ideeën, verblijfsbelasting

In de plannen over uitbreiding van het lokale belastinggebied is er sprake geweest van de invoering van een verblijfsbelasting als vervanger van de forensen- en toeristenbelasting. Met name de forensenbelasting roept veel weerstand op omdat in veel gevallen er ook al Ozb voor de woning aan de gemeente wordt afgedragen. Een nieuwe belasting biedt mogelijkheden om direct bij het vormgeven van de belasting rekening te houden met duurzaamheid als streven. Te denken valt aan de aard van het verblijf of evenement en de vervoersmiddelen waar men mee komt.

5.6 Parkeerbelastingen

5.6.a Beschrijving heffing

De parkeerbelastingen zijn geregeld in [artikel 225 van de Gemeentewet](#). Er zijn twee vormen van parkeerbelastingen. De heffing voor parkeervergunningen en het betalen voor het incidenteel parkeren op een plek waar parkeerbelasting verschuldigd is. Een door sommigen gehaat aspect van de parkeerbelastingen is de naheffingsaanslag. Als er geen of te weinig parkeerbelasting is voldaan heft de gemeente die na met een verhoging van de kosten daarvoor.

In het heffingsartikel zijn voorschriften opgenomen die specifiek voor de parkeerbelastingen gelden. In het eerste lid is de voorwaarde opgenomen dat de belasting in het kader van de parkeerregulering moet worden ingevoerd. Er zijn bepalingen over wie de belasting is verschuldigd. Voor de duurzame alternatieven is het laatste lid van artikel 225 van belang. Daarin wordt de mogelijkheid tot tariefdifferentiatie beperkt tot een aantal categorieën.

Regeerakkoord en parkeerbelastingen:

In het regeerakkoord 2017 is de volgende passage opgenomen over parkeerbelastingen:⁸
'Door het instellen van een milieuzone en het hanteren van lagere parkeertarieven voor emissieloze auto's hebben gemeenten instrumenten om de luchtkwaliteit in binnensteden te verbeteren.'

Die passage in het regeerakkoord lijkt niet te rijmen met het achtste lid van artikel 225 van de Gemeentewet: *'Het tarief van de in het eerste lid bedoelde belastingen kan afhankelijk worden gesteld van de parkeerduur, van de parkeertijd, van de ingenomen oppervlakte en van de ligging van de terreinen of weggedeelten.'* In deze limitatieve opsomming is er geen ruimte voor lagere parkeertarieven voor emissieloze auto's. Daarvoor is een wijziging van de Gemeentewet nodig. Het simpelweg schrappen van het achtste lid is de makkelijkste oplossing.

5.6.b Beschrijving alternatieven

Door de bepaling in het achtste lid van artikel 225 van de Gemeentewet is voor vrijstelling of tarief-differentiatie naar duurzame alternatieven een wetswijziging nodig. Het goede nieuws is dat in het regeerakkoord de intentie is opgenomen dat te realiseren. Omdat bij straatparkeren betaling, handhaving, toezicht en naheffing op straat plaatsvindt is er veel aandacht nodig voor de uitvoerbaarheid. Bij parkeervergunningen lijkt de uitvoering minder problematisch.

5.7 Hondenbelasting

5.7.a Beschrijving heffing

De hondenbelasting wordt geheven op grond van [artikel 226 van de Gemeentewet](#). Er kan voor het houden van een hond van de houder een belasting worden geheven. In het tweede lid van artikel 226 van de Gemeentewet is dwingend voorgeschreven dat de belasting in rekening wordt gebracht naar het aantal honden. Voor andere differentiaties is er dus een wetswijziging nodig.

5.7.b Beschrijving alternatieven

Duurzame alternatieven liggen bij de hondenbelasting niet direct voor de hand.

5.8 Reclamebelasting

5.8.a Beschrijving heffing

De reclamebelasting wordt geheven op grond van [artikel 227 van de Gemeentewet](#). De reclamebelasting kan in rekening worden gebracht voor openbare aankondigingen zichtbaar van de openbare weg. De reclamebelasting wordt meestal in rekening gebracht naar de omvang van de aankondiging. In het heffingsartikel zijn er geen specifieke regels gesteld omtrent differentiatie van tarieven en vrijstellingen. De vrijheden uit hoofdstuk 3 zijn dus op de belasting van toepassing.

Reclamebelasting op verzoek

De reclamebelasting wordt in sommige gemeenten op verzoek geheven. Op verzoek van de ondernemers heft de gemeente dan reclamebelasting in een bepaald gebied. De opbrengsten van de heffing worden in samenspraak met de ondernemers aan het gebied besteed. Op die manier worden 'free-riders' gedwongen mee te betalen aan gezamenlijke investeringen. Met het heffen van reclamebelasting worden de beperkingen die in vergelijkbare instrumenten als baatbelasting en bedrijveninvesteringzone zitten ontweken. De Hoge Raad heeft reclamebelasting met dit doel in een uitspraak op 11 november 2011 goedgekeurd. Het lijkt erop dat een dergelijke geografisch beperkte reclamebelasting ook voor duurzame initiatieven kan worden geheven.

5.8.b Beschrijving alternatieven

Buiten de reclamebelasting als bekostigingsinstrument voor duurzame investeringen lijken de mogelijkheden voor duurzame alternatieven beperkt. Op zich is er ruimte voor tariefdifferentiatie,

maar de vraag is waar die zich op zou moeten richten. Het is mogelijk een hoger tarief te vragen voor openbare aankondigingen die verlicht zijn. Omdat die elektriciteit verbruiken zijn ze minder duurzaam dan aankondigingen zonder verlichting.

5.9 Bedrijveninvesteringszone

5.9.b Bedrijveninvesteringszone

De bedrijveninvesteringszone (BIZ) is geregeld in de [Wet op de bedrijveninvesteringszones](#). De BIZ is er voor en door ondernemers. Het initiatief komt van de ondernemers in een gebied, die er ook in meerderheid voor moeten stemmen. De gemeente heeft een faciliterende rol bij het innen van de gelden (BIZ-bijdrage) en stelt de verordening vast waarin de heffing wordt geregeld. De looptijd van een BIZ is in principe maximaal 5 jaar, maar hij kan worden verlengd. De heffing is per onroerende zaak met als heffingsmaatstaf de WOZ-waarde of een vast bedrag. Omdat de bepalingen van de Ozb van overeenkomstige toepassing zijn verklaard, zijn de facultatieve vrijstellingen in de Ozb ook mogelijk in de BIZ.

Doel en reikwijdte BIZ

Artikel 1, tweede lid van de Wet op de bedrijveninvesteringszones luidt als volgt: *'De BIZ-bijdrage is een bestemmingsheffing die strekt ter bestrijding van de kosten die verbonden zijn aan activiteiten in de openbare ruimte en op het internet, die zijn gericht op het bevorderen van de leefbaarheid of de veiligheid in de bedrijveninvesteringszone of de ruimtelijke kwaliteit of de economische ontwikkeling van de bedrijveninvesteringszone.'*

5.9.b Beschrijving alternatieven

Belangrijke beperking voor de alternatieven is dat het initiatief niet van de gemeente kan komen. De gemeente is afhankelijk van het initiatief van de ondernemers. Verder is het de vraag of duurzame initiatieven onder het doel en de reikwijdte van de BIZ vallen. De heffing lijkt hiervoor niet bedoeld te zijn. Dat betekent dat er een wetswijziging nodig is om bedrijveninvesteringszones gezamenlijk te verduurzamen.

Als er een BIZ wordt ingesteld is het wel mogelijk om te differentiëren op grond van duurzaamheidskenmerken. De facultatieve vrijstellingsbepaling in de Ozb die van toepassing is zorgt daar voor. Echter, geen of een lagere bijdrage van ondernemers in het gebied kan een negatief effect sorteren op de overige belastingplichtigen. Omdat de BIZ-bijdrage een heffing is waar de meerderheid achter moet staan zijn vrijstellingen een risico.

5.9.c Wilde ideeën; Omgevingsbijdrage

Baatbelasting, reclamebelasting en BIZ-bijdrage hebben alle drie een veelbelovend element. Namelijk dat ze de mogelijkheid bieden tot kostenverhaal in een geografisch afgebakend gebied. En dat daarbij de potentiële 'free-riders' ook in de heffing kunnen worden betrokken. Gebiedsgerichte investeringen kunnen een grote rol spelen bij het zogenoemde zonnepanelendilemma. Door de gebiedsgerichte gezamenlijke aanpak kan namelijk wel worden bereikt dat met de duurzame voorzieningen de bestaande collectieve voorziening kan worden stopgezet. Om het gasnet de wijk uit te krijgen moeten alle woningen van het gas. Hetzelfde geldt voor riolering, het elektriciteitsnet en andere collectieve netwerken.

De bestaande veelbelovende heffingen kennen echter elk hun eigen beperkingen waardoor ze niet, of minder goed bruikbaar zijn. Om een echt op maat gesneden instrument te hebben is een nieuwe heffing noodzakelijk. De omgevingsbijdrage. Een heffing met de voordelen van de huidige instrumenten maar dan gericht op duurzaamheid. Gemeenten, inwoners en bedrijven zouden met een modern ingerichte bestemmingsheffing in staat moeten worden gesteld gezamenlijk de maatregelen te treffen die nodig zijn om de klimaatopgave te realiseren.

5.10 Precariobelasting

5.10.a Beschrijving heffing

De precariobelasting wordt geheven op basis van artikel 228 van de Gemeentewet. De belasting wordt geheven voor het hebben van voorwerpen onder, op of boven voor de openbare dienst bestemde gemeentegrond. Bekende voorbeelden zijn de precariobelasting voor terrassen op gemeentegrond en voor uitstallingen van winkels. Recent is de precariobelasting voor kabels en leidingen van nutsbedrijven (gefaseerd) afgeschaft.

5.10.b Beschrijving alternatieven

De precariobelasting kent weinig kansen voor duurzame alternatieven.

5.11 Rioolheffing

5.11.a Beschrijving heffing

De rioolheffing is opgenomen in artikel 228a van de Gemeentewet. De naam rioolheffing dekt niet de lading van deze heffing. De heffing is voor het kostenverhaal van meerdere watertaken: de afval-, hemel- en grondwatertaken. Gemeentelijke waterheffing was een betere naam geweest, maar in het heffingsartikel staat dwingend opgenomen dat de naam rioolheffing moet zijn.

De rioolheffing is een bestemmingsbelasting. Dat betekent dat de opbrengsten van de heffing bestemd zijn voor een specifieke taak. De gemeente mag er geen andere zaken uit bekostigen. In het heffingsartikel is de mogelijkheid opgenomen om twee verordeningen te maken, een voor het afvalwater en een voor het hemel- en grondwater. Het maken van twee verordeningen heeft echter weinig toegevoegde waarde omdat de uitsplitsing met differentiatie in één verordening net zo goed mogelijk is. Voordeel van één verordening is dat er geen extra kostentoedeling nodig is.

Rioolheffing kan worden geheven van de eigenaar van een perceel of van de gebruiker (huurder). De gemeente heeft daarin de vrije keuze. Ook kan de gemeente combineren, door deels de gebruiker en deels de eigenaar in de heffing te betrekken. De keuze wie de rekening krijgt, is onderdeel van de invulling van duurzame alternatieven. Bijvoorbeeld is een alternatief om groene daken te stimuleren niet effectief als de huurder in de heffing wordt betrokken.

Duurzaamheid en rioolheffing

Er zijn binnen de gemeentelijke watertaken meerdere uitdagingen op het gebied van duurzaamheid. Allereerst schoon water natuurlijk. De gemeentelijke riolering vervoert afvalwater naar de zuivering. Het zuiveringsresultaat gaat omhoog als het afvalwater niet is verdund met hemelwater. Het scheiden van afvalwater en hemelwater is een opgave (afkoppelen). Het opvangen van de piekbelasting bij intensieve regenval is een andere opgave. De maatregelen om meer hemelwater te kunnen vasthouden hebben ook een positieve invloed op de hittestress in stedelijk gebied. Duurzame alternatieven in de rioolheffing kunnen verschillende doelen dienen.

5.11.b Beschrijving alternatieven

Fiscaal-juridisch kent de rioolheffing ruime mogelijkheden voor duurzame alternatieven. De keuze van de belastingplichtige, de maatstaf waarnaar wordt geheven en de wijze waarop de tarieven worden vormgegeven zijn allemaal vormvrij. Voor wat betreft de belastingplichtige lijkt het voor de hand te liggen om de eigenaar te kiezen bij alternatieven die zien op de inrichting van een perceel. De beslissing of een onroerende zaak al dan niet een groen dak krijgt ligt bij de eigenaar, niet bij de gebruiker.

Als het gebruik van gemeentelijke voorzieningen het oogmerk van de duurzame alternatieven is, ligt het voor de hand om de gebruiker in de heffing te betrekken. De hoeveelheid afvalwater is afhankelijk van de gebruiker, niet van de eigenaar.

De juridische randvoorwaarden zijn niet het belangrijkste obstakel bij de rioolheffing. De praktische

uitvoering is een punt van aandacht waarbij alle oplossingen nog niet zijn gevonden. Vanuit het vraagstuk van de wateroverlast is de hoeveelheid verhard oppervlak dat afvoert op de gemeentelijke riolering een belangrijk knelpunt. De rioolheffing afhankelijk maken van die maatstaf lijkt ingewikkeld. Maatwerk per perceel is kostbaar. Een alternatief met forfaitaire aannames, eventueel met tegenbewijsoptie, verdient een zorgvuldige beschouwing.

Voor de aanpak van hittestress is de vraag of het verharde oppervlak afvoert op gemeentelijke voorzieningen niet van belang. De verharding als zodanig straalt de hitte uit. Voor een duurzaam alternatief ter zake van de hittestress is de omvang van het verharde oppervlak als zodanig een maatstaf om naar te kijken.

Framing: Tuintegeltaks

Halverwege 2017 kwam de wethouder van de fusiegemeente Altena met het idee om de rioolheffing te differentiëren op basis van de verharde oppervlakte. Vanuit alle doelen gezien een nuttig idee. Van verhard oppervlak stroomt hemelwater af richting de riolering, waardoor het zich vermengt met afvalwater. Dat levert verdund water op voor de zuivering. Van verhard oppervlak stroomt het hemelwater snel af, zodat de piek bij hevige neerslag nog hoger is en tot slot straalt verhard oppervlak hitte uit. Echter in de media werd het idee onmiddellijk negatief geframed als tuintegeltaks. De publieke opinie keerde zich tegen het idee. Voor duurzame alternatieven is framing zeker een onderwerp van aandacht. Daarom is eerder in dit stuk bijvoorbeeld gekozen voor de naam 'omgevingsbijdrage' terwijl het ook omgevingsbelasting of omgevingsheffing genoemd had kunnen worden.

5.11.c Wilde ideeën, water- of klimaatfonds

De uitdagingen in de gemeentelijke watertaken vergen om tweërlei redenen maatwerk. Allereerst omdat water de neiging heeft te stromen⁹. Lager gelegen percelen kunnen de verharding verminderen maar toch in de problemen komen omdat al het water toch hun kant op komt. Hoger gelegen percelen hoeven niets te doen en hebben toch nergens last van. Het water stroomt vanzelf weg. Kortom, de situatie kan van plaats tot plaats verschillen en de oplossing die het best daar bij past ook.

Een ander aspect is de plek waar de maatregelen worden genomen. Dat kan op publiek terrein zijn, maar net zo goed kan het veel effectiever zijn om de maatregelen op privaat terrein te treffen. De gemeente kan daarover regels stellen maar die kunnen hard uitpakken. Omdat een perceel (toeval) zodanig is gelegen dat het onderdeel is van de meest efficiënte oplossing, wordt van de eigenaar een investering verwacht. Redelijkerwijs kan dat natuurlijk maar de bedragen kunnen behoorlijk oplopen. Om de rekening te verdelen over de inwoners zou de gemeente een klimaat- of waterfonds kunnen instellen. Uit dat fonds kan dan een bijdrage worden verschaft om de particuliere perceeleigenaar te compenseren voor zijn investering.

De financiële middelen voor dat fonds zou de gemeente uit de rioolheffing kunnen halen. De rioolheffing beperkt zich tot het verhalen van de kosten van de gemeentelijke watertaken. Echter, de zorgplichten omvatten het gehele grondgebied van de gemeente, ook het particuliere terrein. Als de efficiënte oplossing op particulier terrein ligt lijkt bekostiging uit een water- of klimaatfonds juridisch verdedigbaar. Als hierover consensus bestaat is het voordeel van dit idee dat het direct ingevoerd kan worden zonder nadere regelgeving.

9 Van hoog naar laag

Juridische onderbouwing water- of klimaatfonds:

De rioolheffing en de afvalstoffenheffing zijn beide bestemmingsbelastingen. Voor zowel afvalstoffen als voor afval-, hemel- en grondwater hebben gemeenten zorgplichten. De bestemmingsbelastingen zijn er om de kosten van de betreffende taken te bestrijden. Aangezien iedereen er bij is gebaat dat de zorgplichten zo goed en efficiënt mogelijk worden uitgevoerd, is veel ruimte gegeven aan de gemeentelijke afweging. Bijvoorbeeld kent de afvalstoffenheffing als zorgplicht de inzameling van particuliere afvalstoffen van huishoudens. De wekelijkse inzameling bij de percelen. Over zwerfafval dat juist niet bij de huishoudens wordt ingezameld oordeelt de Hoge Raad op 23 mei 2014 dat:

‘Tot de kosten die verbonden zijn aan het beheer van huishoudelijke afvalstoffen kunnen ook worden gerekend de kosten betreffende het voorkomen, beperken en opruimen van zwerfafval, voor zover die kosten worden opgeroepen door huishoudelijke afvalstoffen.’

De gemeentelijke riolering ligt juist op openbaar terrein. Maar de redenatie van de Hoge Raad geldt andersom ook. Tot de kosten van de gemeentelijke riolering kunnen ook worden gerekend de kosten betreffende het voorkomen, beperken en verwerken van afval-, hemel- en grondwater op privaat terrein, voor zover die kosten worden opgeroepen door de gemeentelijke watertaken.

5.12 Afvalstoffenheffing

5.12.a Beschrijving heffing

De afvalstoffenheffing wordt geheven op basis van [artikel 15.33 van de Wet milieubeheer](#). De afvalstoffenheffing is een bestemmingsbelasting voor de kosten van de gemeentelijke inzamelplicht van huishoudelijke afvalstoffen. Net als bij de rioolheffing mogen de opbrengsten van de heffing niet aan andere doelen worden uitgegeven dan aan de inzameling en verwerking van de afvalstoffen. Net als bij de rioolheffing kent ook deze bestemmingsbelasting veel vrijheid bij de vormgeving. De aard van zorgplicht geeft een paar beperkingen die bij de rioolheffing niet spelen. Ten eerste beperkt de heffing zich tot huishoudens, alleen daar ontstaan huishoudelijke afvalstoffen. Bedrijfsafvalstoffen vallen niet onder de zorgplicht, die worden meestal aan een private afvalinzameelaar meegegeven. De effecten van duurzame alternatieven beperken zich daarom tot huishoudens. Ten tweede ontstaan de afvalstoffen door het gebruik van het perceel, niet door het bezit. De afvalstoffenheffing moet daarom aan de gebruikers van het perceel worden opgelegd. Daarin bestaat geen keuzevrijheid zoals bij de rioolheffing.

5.12.b Beschrijving alternatieven

De term alternatieven is bij de afvalstoffenheffing niet van toepassing. Er gebeurt al heel veel op het terrein van duurzaamheid. In de modelverordening van de afvalstoffenheffing zitten al verschillende elementen zoals de dure zak, aanbiedingsfrequentie en omvang container. Daarnaast zijn er in het land vele initiatieven op het terrein van duurzaamheid. Gemeenten die actie willen ondernemen kunnen voldoende informatie daarover krijgen. De bestaande duurzame alternatieven die nog niet in de modelverordening zijn opgenomen kunnen in een reguliere actualisatie van de modelverordening worden meegenomen.

5.13 Leges

5.13.a Beschrijving heffing

De term leges komt niet voor in de Gemeentewet. De wettelijke basis staat in het dienstenartikel. Dat is [artikel 229 van de Gemeentewet](#). Op grond van dat artikel brengen gemeenten voor een groot aantal verschillende diensten kosten in rekening. Voor burger- en bouwzaken maar ook haven- gelden, liggelden, lijkbezorgingsrechten, marktgeld, staangelden, bruggelden etc. Deze inventarisatie beperkt zich tot de leges voor een omgevingsvergunning.

De leges voor een omgevingsvergunning wordt gevraagd voor de behandeling van een aanvraag voor een vergunning om een bouwwerk op te richten. Veelal is het tarief een percentage van de bouwsom van het bouwwerk. Hoe hoger de bouwsom des te hoger de legesheffing. Het is niet zo

dat de leges die in rekening worden gebracht per individuele dienst de kostprijs moet zijn. In het [kostenartikel 229b van de Gemeentewet](#) staat dat er in totaliteit niet meer baten dan lasten mogen zijn. De ene dienst mag dus minder dan kostendekkend worden verleend, terwijl een andere dienst dat compenseert. Dat verschijnsel heet kruissubsidiëring.

5.13.b Beschrijving alternatieven

In de modelverordening wordt voor de leges omgevingsvergunning aangesloten bij de bouwsom van het bouwwerk. Het aspect duurzaamheid telt niet mee. Verschillende gemeente zijn reeds aan het experimenteren met zogenoemde 'groene leges'. Een korting op of vrijstelling van de leges bij de vergunningsaanvraag van een bouwwerk dat aan bepaalde duurzaamheidscriteria voldoet. Groene leges is een belangrijke stap in de verduurzaming van de modelverordeningen omdat de leges een kostenverzwarend element zijn bij het oprichten van een bouwwerk. Door deze kosten weg te nemen bij duurzame bouwwerken, kunnen groene leges een belangrijke bijdrage leveren aan de transitie in de bouw. Als duurzaam bouwen duurder is, zijn de reguliere leges zelfs een extra kostenverzwarende post. Groene leges kunnen die drempels wegnemen.

**Vereniging van
Nederlandse Gemeenten**

Nassaulaan 12
2514 JS Den Haag
+31 70 373 82 00
info@vng.nl

december 2017

vng.nl