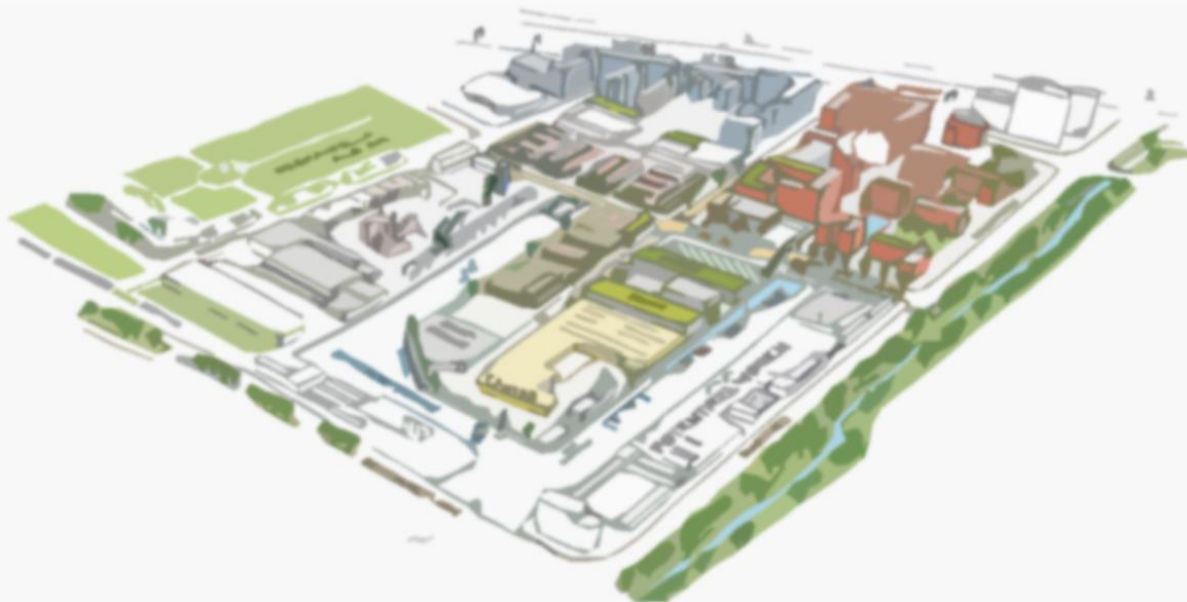




Bekostiging van een Gebiedsinvesteringszone (GIZ) met gemeentelijke fiscale instrumenten



ERASMUS STUDIECENTRUM VOOR BELASTINGEN VAN LOKALE OVERHEDEN

In opdracht van



Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties

prof. mr. dr. A.W.(Arjen) Schep

Bijzonder hoogleraar Heffingen van Lokale Overheden

Wetenschappelijk Directeur ESBL

<https://www.eur.nl/people/arjen-schep>

© ESBL, Rotterdam, 28 maart 2021

Alle rechten voorbehouden. Niets uit deze uitgave mag worden verveelvoudigd, opgeslagen in een geautomatiseerd gegevensbestand, of openbaar gemaakt, in enige vorm of op enige wijze, hetzij elektronisch, mechanisch, door fotokopieën, opnamen, of op enige andere manier, zonder voorafgaande schriftelijke toestemming.

Aan het verzamelen en het verwerken van de gegevens voor deze uitgave is de grootst mogelijke zorg besteed.

Iedere aansprakelijkheid voor de gevolgen van activiteiten die op basis van deze gegevens worden ondernomen wordt echter afgewezen.

Inhoud

Intro	5
Onderzoeksopdracht	5
Wat is een gebiedsinvesteringszone?	5
De onderzoeksvragen	5
1. Kosten van voorzieningen en activiteiten bij gebiedsontwikkeling	6
1.1 Inleiding	6
1.2 Oorzaken van onrendabele toppen bij gebiedstransformatie	6
1.3 Kosten van voorzieningen en activiteiten bij een GIZ	8
2. Gemeentelijk belastinginstrumentarium	9
2.1 Gemeentelijke belastingheffing: indeling en toepassing	9
2.2 Selectie van heffingen	10
2.2.1 Onroerende-zaaksbelastingen (OZB)	10
2.2.2 Baatbelasting.....	11
2.2.3 BIZ-bijdrage.....	13
2.2.4 Parkeerbelastingen	14
2.2.5 Ondernemersfondsen.....	15
2.2.5.1 Gemeentebrede OZB-fondsen	15
2.2.5.2 Gebiedsgerichte ondernemersfondsen (Reclamebelastingfondsen)	16
2.2.6 Rioolheffing en reinigingsheffingen	17
2.3 Samenvattende tabel	18
3. Analyse: gemeentelijke belastingheffing voor bekostiging van gebiedstransformatie.....	20
3.1 Inleiding	20
3.2 Bekostiging van gebiedstransformatie: analyse per instrument	20
3.2.1 Onroerende-zaaksbelastingen.....	20
3.2.2 Baatbelasting.....	20
3.2.3 BIZ-bijdrage.....	21
3.2.4 Parkeerbelastingen	22
3.2.5 Gemeentebreed OZB-fonds	22
3.2.6 Gebiedsgericht ondernemersfonds.....	22
3.2.7 Rioolheffingen en reinigingsheffingen	23
3.3 Analyse per cluster van kosten	23

3.3.1	<i>Placemaking</i>	23
3.3.2	<i>Maatschappelijke voorzieningen</i>	24
3.3.3	<i>Energie</i>	25
3.3.4	<i>Klimaatadaptatie</i>	26
3.3.5	<i>Circulaire economie</i>	27
3.3.6	<i>Mobiliteit</i>	27
3.3.7	<i>Plinten</i>	28
3.3.8	<i>Kwaliteit openbare ruimte</i>	29
3.3.9	<i>Bovenwijkse voorzieningen</i>	29
3.3.10	<i>Samenvattende tabel</i>	31
4.	Conclusies en aanbevelingen	32
4.1	Inleiding	32
4.2	Inzet fiscaal instrumentarium voor gebiedstransformatie: algemene conclusies	32
4.2.1	<i>Voordelen van inzet van het fiscale instrumentarium bij gebiedstransformatie</i>	32
4.2.2	<i>Nadelen van inzet van het fiscale instrumentarium bij gebiedstransformatie</i>	33
4.3	Gemeentelijke belastinginstrumentarium in breder perspectief van gebiedsontwikkeling	34
4.3.1	<i>Samenhang met kostenverhaal op basis van de Wet ruimtelijke ordening</i>	34
4.3.2	<i>Samenhang met financieringsopgaven bij gebiedstransformatie</i>	34
4.4	Wenselijkheid van aanpassing van bestaand instrumentarium	34
4.4.1	<i>Baatbelasting</i>	34
4.4.2	<i>Onroerende-zaakbelastingen</i>	35
4.4.3	<i>Rioolheffingen en reinigingsheffingen</i>	35
4.5	Naar een gebiedstransformatieheffing (GIZ-heffing)?	35
4.5.1	<i>Inleiding</i>	35
4.5.2	<i>Argumenten voor introductie van een afzonderlijk fiscaal instrument</i>	35
4.5.3	<i>Contouren van een GIZ-heffing</i>	36
	Bijlage: Het studiecentrum en de onderzoeker.....	38
	Noten.....	39

Intro

Onderzoeksopdracht

Aan het Erasmus Studiecentrum voor Lokale overheden (ESBL) is door het Ministerie van BZK opdracht verstrekt voor een onderzoek naar de mogelijkheden van inzet van gemeentelijke belastingen bij de bekostigingsvraagstukken bij gebiedsontwikkeling in een Gebiedsinvesteringszone (hierna: GIZ).

Wat is een gebiedsinvesteringszone?

Aangezien het instrument van een GIZ nog in ontwikkeling is, ontbreekt een vastomlijnde definitie. De GIZ kan het beste worden omschreven als een arrangement waarmee eigenaren en/of gebruikers van alle typen onroerende zaken binnen een gebied waar veel nieuwe ontwikkelingen plaatsvinden of dat wordt herontwikkeld voor een bepaalde periode afspraken maken over de realisatie van collectieve voorzieningen en activiteiten. Zij doen hiertoe een financiële bijdrage. De bijdrage kan de vorm hebben van een vrijwillige of publiekrechtelijk afdwingbare bijdrage.¹ Er wordt een aantal pilots uitgevoerd onder meer om te bepalen of en in hoeverre er aanpassing nodig is van bestaande wet- en regelgeving om revitalisering van gebieden te faciliteren.² Het instrumentarium zal onder meer de financiering en bekostiging van een hoogwaardigere kwaliteit van de inrichting van de openbare ruimte, de maatschappelijke voorzieningen, klimaatadaptieve en duurzame energievoorzieningen moeten ondersteunen. Gebleken is dat bij gebiedstransformatie vaak sprake is van meer kosten dan baten, doorgaans aangeduid met 'onrendabele top'.³ Het gaat dan om zowel private als publieke tekorten die zich op verschillende schaalniveaus voordoen. Zie ook hierna onderdeel 1. Dit onderzoek ziet, gelet op de definitie van belastingen als afdwingbare betaalverplichtingen aan de overheid, vooral op de mogelijkheden van door een gemeente afdwingbare bijdragen aan de kosten van gebiedstransformatie binnen een GIZ in de vorm van gemeentelijke belastingheffing.

De onderzoeksvragen

In dit onderzoek wordt antwoord gezocht op een tweetal vragen:

1. In hoeverre kunnen bestaande lokale belastingen een rol spelen bij de bekostiging van voorzieningen en activiteiten van een GIZ?
2. Is aanpassing van bestaand fiscaal instrumentarium of introductie van een specifiek fiscaal instrument nodig om de bekostigingsproblemen bij een GIZ effectief op te lossen?

Om de eerste vraag te beantwoorden zijn allereerst de voorzieningen en activiteiten waarvoor bekostiging gezocht wordt in kaart gebracht (**onderdeel 1**).

Vervolgens zijn de gemeentelijke heffingen die gekoppeld kunnen worden aan bekostiging van gebiedsontwikkeling beknopt beschreven (**onderdeel 2**).

Daarna is geanalyseerd of en in hoeverre de beschreven heffingen een oplossing kunnen bieden bij het verbeteren van de *business cases* bij gebiedsontwikkeling (**onderdeel 3**).

Er wordt afgesloten met conclusies en aanbevelingen (**onderdeel 4**). Daarbij is concluderend geanalyseerd voor welk type kosten en activiteiten de huidige lokale heffingen tekort schieten wat betreft bekostigingsmogelijkheden (onderdeel 4.2). Verder is het gemeentelijke belastinginstrumentarium in het bredere perspectief geplaatst van ander niet-fiscaal instrumentarium voor bekostiging en financiering van gebiedsontwikkeling (onderdeel 4.3). Ook is stil gestaan bij de vraag of en in hoeverre bestaande fiscale instrumenten wettelijke aanpassing behoeven om effectief te kunnen zijn voor bekostigingsvraagstukken bij gebiedstransformatie (onderdeel 4.4.) Ten slotte worden de argumenten voor een afzonderlijk fiscaal bekostigingsinstrument voor gebiedstransformatie op een rij gezet en worden de contouren geschetst van een dergelijk instrument (Onderdeel 4.5.)

Een aantal mensen heeft als klankbord gediend bij de totstandkoming van dit rapport en heeft waardevol commentaar geleverd en suggesties gedaan voor verbetering aan de hand van de conceptversie van dit rapport. De onderzoeker is dank verschuldigd aan:

- Niek van der Heiden (Ministerie van BZK)
- Leo Nooteboom (Ministerie van BZK)
- Damo Holt (Rebel)
- Steven Hamming (Rebel)
- Tom Daamen (TU Delft/SKG)
- Annemiek Stroosma (gemeente Den Haag)
- Marianne van der Perk-Wensveen (gemeente Den Haag)
- Robert Offermans (gemeente Den Haag)
- Aart van den Heuvel (gemeente Eindhoven)

1. Kosten van voorzieningen en activiteiten bij gebiedsontwikkeling

1.1 Inleiding

Om te kunnen beoordelen of en in hoeverre gemeentelijke belastinginstrumenten een oplossing kunnen bieden voor bekostigingsvraagstukken bij gebiedstransformatie binnen een GIZ zijn de mogelijke voorzieningen en activiteiten geïnventariseerd. Daarbij is gebruik gemaakt van eerdere studies naar onrendabele toppen bij gebiedsontwikkeling (onderdeel 1.2). Daarnaast is een eigen inventarisatie van voorzieningen en activiteiten bij een GIZ gemaakt, ingedeeld naar verschillende clusters (onderdeel 1.3). In onderdeel 3 zullen de verschillende voorzieningen en activiteiten die kunnen worden onderscheiden bij gebiedsontwikkeling worden gekoppeld aan bekostigingsmogelijkheden met bestaande gemeentelijke heffingen.⁴ Onderdeel 4 bevat de conclusies en aanbevelingen en een aanzet voor een eigen fiscaal bekostigingsinstrument voor een gebiedsinvesteringszone.

1.2 Oorzaken van onrendabele toppen bij gebiedstransformatie

Daarbij ligt de focus op die voorzieningen en activiteiten die in voorstudies zijn aangewezen als veroorzakers van onrendabele toppen bij gebiedsontwikkeling. Gebiedstransformaties kunnen financieel-economisch haalbaar en mogelijk worden gemaakt door de *business cases* te optimaliseren (kosten verlagen en opbrengsten verhogen) of te verbreden (waardecreeatie).⁵ Bij de GIZ gaat het om het verbreden van de *business case*. Binnen een GIZ worden naast bouwers en ontwikkelaars ook eigenaren en gebruikers van vastgoed en reizigers die gebruikmaken van nieuw aan te leggen infrastructuur of openbaar vervoervoorzieningen aangesproken om een financiële bijdrage te leveren. Gemeentelijke heffingen maken het mogelijk kosten op meer en andere partijen te verhalen die profijt hebben van de gebiedstransformatie, of door bepaalde kostensoorten onder te brengen bij gemeentebrede heffingen.

Holt e.a. (2018) onderzochten de oorzaken van onrendabele toppen bij gebiedsontwikkeling en komen tot een volgende indeling naar schaalniveau (zie Figuur 1).

Figuur 1 Onrendabele toppen per schaalniveau (Holt e.a. 2018)

Schaalniveau onrendabele top	Genoemde issues
(1) Stadsbreed	<ul style="list-style-type: none">▪ Hoofdinfrastructuur▪ Maatschappelijke voorzieningen (bv. scholen)
(2) Deelgebiedsniveau/ gebiedsbreed	<ul style="list-style-type: none">▪ Gebiedsinfra▪ Hindercirkels▪ Ondergrondse infra▪ Openbare ruimte▪ Maatschappelijke voorzieningen (bv. scholen)▪ Collectief gebouwd parkeren▪ Plankosten
(3) Kavelniveau	<ul style="list-style-type: none">▪ Boekwaardes/ verwervingskosten▪ Verplaatsen/ uitkopen bedrijven▪ Sloop/ sanering▪ Gebouwd parkeren▪ Plankosten▪ Beperkt resultaat vastgoedexploitatie (bv. door duurzaamheidseisen, % sociale huur)

Tabel 1: Genoemde issues verdeeld over de verschillende schaalniveaus

Verder kwam uit het onderzoek van Holt e.a. (2018) een onderscheid in oorzaken naar voren van enerzijds private en anderzijds publieke tekorten. Naast het gegeven dat het resultaat van vastgoedexploitatie afhankelijk is van de marktsituatie in de betreffende omgeving, blijken volgens deze studie **private tekorten** bij gebiedstransformatie vooral veroorzaakt door:

- het gebouwd parkeren;
- het slopen en saneren van bestaand vastgoed;
- de boek-/verwervingswaarde van vastgoed; en
- de kosten voor het opknappen/aanleggen van de openbare ruimte en nodige infrastructuur;
- het beperkte resultaat van vastgoedexploitatie als gevolg van gestelde eisen m.b.t. duurzaamheid of het te realiseren percentage sociale huurwoningen.

De **publieke tekorten** worden veroorzaakt door:

- het totaal aan openbare ruimte;
- plankosten (overeenkomstig de Regeling plankosten exploitatieplan 2017);
- gebiedsinfrastructuur;
- hoofdinfrastructuur (met als handvat de kostensoortenlijst van het Bro);
- sloop- en saneringskosten;
- het verwerven en/of uitkopen van bedrijven;
- ondergrondse infrastructuur;
- aanwezigheid van hindercirkels (m.b.t. geluid, veiligheid, etc.);

- het ontwikkelen van maatschappelijke voorzieningen.

Een aantal van de genoemde oorzaken zien we terug bij Heurkens e.a. (2020) die eveneens komen tot een opsomming van oorzaken van onrendabele toppen bij gebiedsontwikkeling. Naast de reeds door Holt e.a. (2018) benoemde kostensoorten, kunnen nog worden genoemd:⁶

- versnipperd grondeigendom en de daardoor hoge kosten voor grondverwerving;
- uitkopen van zittende bedrijven/vastgoedeigenaren (inclusief juridische/proceskosten);
- uitkeren van planschade (onder de Omgevingswet: nadeelcompensatie) geclaimd door dichtbijgelegen vastgoedbezitters;
- de kleinere schaalgrootte van projecten, waardoor risico's beheerst worden, maar schaalvoordelen verdwijnen;
- de strengere milieu- en energienormen, bijvoorbeeld gasvrij bouwen en (bijna-) energie-neutrale gebouwen (BENG) die leiden tot oplopende bouwkosten en druk op de betaalbaarheid van vastgoed.

Een eigen inventarisatie⁷ van categorieën activiteiten en voorzieningen waarvoor aanvullende bekostiging nodig is bij een GIZ, ingedeeld naar clusters geeft het hierna in onderdeel 1.3 weergegeven overzicht. In het overzicht wordt tevens een koppeling gelegd met de potentiële baathebbers van de betreffende voorzieningen en activiteiten. Een deel van de hiervoor opgesomde 'veroorzakers' van onrendabele toppen zien we hier ook terug. In onderdeel 3 zal worden geanalyseerd of en in hoeverre met de beschreven fiscale instrumenten een proportionele bijdrage kan worden gevraagd/afgedwongen van de in deze tabel geïdentificeerde potentiële baathebbers. Daarbij valt op dat voor vrijwel alle genoemde activiteiten en voorzieningen geldt dat er zowel sprake is van profijt binnen het gebied als daarbuiten. Zowel de belangen van een specifieke groep als het algemene belang wordt gediend met de totstandkoming van de activiteiten en voorzieningen. Dit hybride profijtbereik van de voorzieningen en activiteiten rechtvaardigt een vorm van bijzonder kostenverhaal. Daarmee wordt bedoeld dat het bijzondere profijt van de belanghebbers in een gebied een bijdrage in de op de gemeente drukkende kosten rechtvaardigt.⁸ Het betekent in onze visie ook dat altijd een deel van de kosten voor rekening moet komen van de gemeenschap als geheel, juist gelet op het bredere maatschappelijke profijt dat de activiteiten en voorzieningen ook opleveren.

1.3 Kosten van voorzieningen en activiteiten bij een GIZ

Categorieën activiteiten en voorzieningen	Placemaking (broedplaatsen) <i>Broedplaatsen, kickstarten van waardecreatie</i>	Maatschappelijke voorzieningen	Energie	Klimaatadaptatie	Circulaire economie	Mobiliteit	Plinten <i>Goedkope winkel- en werkruimten voor niet-commerciële functies</i>	Hogere kwaliteit openbare ruimte	Bovenwijkse voorzieningen	
Type voorzieningen en activiteiten	Goedkope ruimte beschikbaar stellen	Bibliotheek, museum, school, zorg, theater, sociale werkvoorziening etc	Aanleg bronnetwerk, inclusief installaties	Rainproof voorzieningen	ondergronds afvalverwerkingssysteem	Collectieve mobiliteits-hubs	Regulering grondgebruik	Parken	Hoofdwegen	
	Subsidies voor events		Warmtenetwerk	Hittebestendig maken (hittestress-proof)	Grondstoffenbank/hub	Hub voor deelmobiliteit	Verlagen van huren	Groen	Bruggen	
	Aanpassing openbare ruimte		Duurzame energie	Waterberging (koppeling met kwaliteit openbare ruimte mogelijk door creëren waterpartij)		Collectieve parkeergarages		Uitkoop van functies (zittende eigenaren)	Afslagen van hoofdwegen	
	Straatmanager			Groene daken				Schoon, heel, veilig	Openbaar vervoer	
	Evenementen		Niet sluitende business-cases bij energietransitie van gebouwen	Scheiding vuil- en hemelwater				Planschade		
	Aankleding gebied			Aanleg WKO	Hergebruik regenwater				Sloopkosten	
	Activiteiten			Ruimte maken voor ondergrondse infrastructuur tbv duurzame energievoorzieningen (terugleggen rooilijnen)	Meer groen Dimensionering riolering				Saneringskosten	
Baathebbenden	Ontwikkelaars en makelaars (sneller hogere opbrengsten)	Bewoners en winkels, winkels, horeca en bedrijven in het gebied	Bewoners, bedrijven en instellingen die op het bronnetwerk zijn aangesloten	Bewoners, bedrijven en instellingen in het gebied (geen schade bij wateroverlast, meer woongenot/bedrijfsgenot en minder gezondheidsschade bij hitte).	Bewoners, bedrijven en instellingen in het gebied	Reizigers, ov gebruikers (kortere reistijden, meer comfort)	Lokale ondernemers (winkeliers, horeca): grotere diversiteit leidt tot grotere aantrekkelijkheid en meer bezoek Breed maatschappelijk profijt voor de hele regio: zekerstellen van de economische toekomst van de regio; zichtbaarheid economische kernactiviteiten vergroten	Bewoners, bedrijven en instellingen binnen het gebied (meer woongenot, beter verblijfsklimaat, uitstraling op klanten en andere bezoekers)	Hele stad, hele regio	
	Bewoners en bedrijven in het gebied door aantrekkelijker en veiliger worden van gebied	Bij bovenwijkse voorzieningen ook breder profijt in de hele stad	Breed maatschappelijk voordeel door bijdrage aan klimaatdoelen door duurzame energie	Breed maatschappelijk voordeel door bijdrage aan klimaatdoelen	Breed maatschappelijk voordeel door circulariteit	Breed maatschappelijk profijt (minder CO2 uitstoot)		Breder profijt voor de gemeente als woon/vestigingsplaats		

2. Gemeentelijk belastinginstrumentarium

2.1 Gemeentelijke belastingheffing: indeling en toepassing

Gemeentelijke fiscale keuzeruimte

Nederlandse gemeenten kunnen slechts die heffingen invoeren, welke in een formele wet door de wetgever aan hen zijn toebedeeld. Niet alle in de wet genoemde gemeentelijke heffingen worden ook door elke gemeente ingevoerd. Er is dus weliswaar sprake van een gesloten stelsel van heffingen waaruit gemeenten kunnen kiezen, maar het is aan een gemeenteraad om te besluiten of een bepaalde heffing ook wordt ingevoerd. Buiten de in de wet genoemde heffingen, kunnen gemeenten geen eigen heffingen introduceren. De gemeenteraad kan een in een formele wet (zoals de Gemeentewet) genoemde gemeentelijke heffing invoeren door een belastingverordening vast te stellen (art. 216 Gemeentewet). Daarbij is het afhankelijk van de betreffende heffing in hoeverre een gemeente keuzevrijheid heeft wat betreft de lokale invulling en uitwerking van de betreffende heffing. In sommige gevallen zijn de meeste keuzes voor de inrichting van de heffing al door de wetgever gemaakt. De ruimte om nog eigen keuzes te maken in de gemeentelijke belastingverordening is dan min of meer beperkt tot introductie van een enkele lokale vrijstelling en het vaststellen van de hoogte van het tarief. Dit is bijvoorbeeld het geval bij de onroerende-zaakbelastingen (OZB), welke een uitgebreide wettelijke regeling kent in art. 220 en verder van de Gemeentewet. Bij andere heffingen is de beleidsvrijheid groter. Er geldt keuzevrijheid van maatstaven en tarieven, indien en voor zover deze niet door de wetgever zijn ingevuld of beperkt. Ook gelden algemene rechtsbeginselen als randvoorwaarden. Zo mogen de keuzes in een gemeentelijke belastingverordening niet leiden tot onredelijke of willekeurige belastingheffing. Ten slotte geldt er een wettelijk verbod op heffing naar inkomen, winst of vermogen (art. 219 lid 2 Gemeentewet). Dit houdt in dat inkomensbeleid is voorbehouden aan het rijk. Wel zijn indirecte vormen van heffing naar inkomen, winst of vermogen door de wetgever of op grond van jurisprudentie toegestaan. Bijvoorbeeld: de door de wetgever voorgeschreven heffingsmaatstaf voor de OZB, en voor de in dit rapport besproken BIZ-heffing is de WOZ-waarde van onroerende zaken. Ook de hoogte van andere lokale belastingen mogen worden gebaseerd op de WOZ-waarde zoals de rioolheffing en de reclamebelasting (beide worden in dit rapport besproken). Ook is bijvoorbeeld heffing van toeristenbelasting naar sterkkwalificatie van het hotel toegestaan en naar de hoogte van de overnachtingsprijs.

Heffingsoorten

Lokale heffingen worden doorgaans onderverdeeld algemene belastingen, bestemmingsheffingen en rechten (retributies). Elk type heffing kent eigen fiscaaljuridische eigenschappen.

Algemene belastingen zijn te kenschetsen als betalingen aan de overheid waar geen individuele tegenprestatie van de overheid tegenover staat en waarvan de opbrengst toevloeit aan de algemene middelen van een gemeente. De opbrengst van een algemene belasting is derhalve vrij besteedbaar. Voorbeelden zijn de eerder genoemde OZB, maar ook de toeristenbelasting,

forensenbelasting, hondenbelasting, reclamebelasting, precariobelasting en de parkeerbelastingen. Algemene belastingen vormen de belangrijkste eigen inkomstenbronnen voor gemeenten. Dit geldt vooral voor de OZB. De budgettaire functie van de heffing staat voorop.

Bestemmingsheffingen kunnen door gemeenten worden geheven voor de bestrijding van kosten van specifieke taken. De opbrengst van dit type heffingen is 'gelabeld'. De belastingplicht voor dit type heffingen is gekoppeld aan profijt van bepaalde gemeentelijke taakuitoefening, of tot stand gebrachte voorzieningen. Zonder profijt of belang bij de betreffende overheidstaak, geen belastingplicht. Er is sprake van groepsprofijs en met de heffing mag niet meer worden verhaald dan de kosten die door de gemeente gemaakt zijn voor de betreffende taak of voor de betreffende voorziening of activiteiten. Voorbeelden zijn de rioolheffing, de afvalstoffenheffing, de baatbelasting en de BIZ-bijdrage. Wordt met rioolheffing bijvoorbeeld kosten verhaald die niet direct of indirect samenhangen met de gemeentelijke rioleringsstaken, zal een verordening rioolheffing door de belastingrechter als onverbindend worden bestempeld.

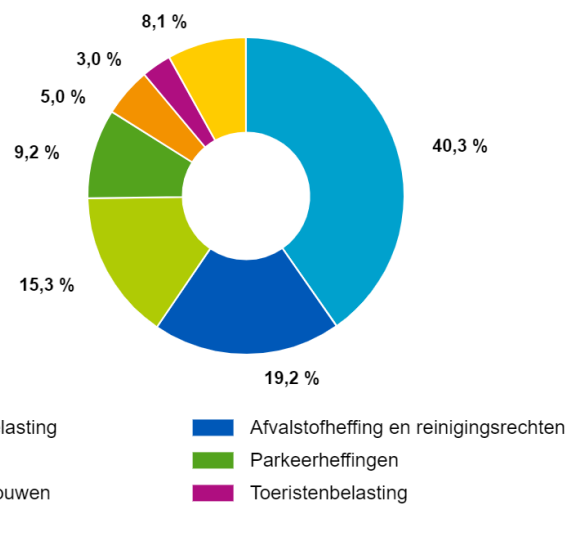
Rechten (retributies) onderscheiden zich van algemene belastingen en bestemmingsheffingen doordat zij worden gevorderd ter zake van een concrete door de overheid in haar functie als zodanig individueel bewezen tegenprestatie. Ze kunnen ook wel worden gekenschetst als publiekrechtelijke prijzen. Is geen sprake van dienstverlening, of wordt geen gebruik gemaakt van gemeentebezittingen, dan zijn geen rechten verschuldigd. Voor de gemeentelijke rechten geldt dat bovendien sprake moet zijn van kostenverhaal (art. 229b Gemeentewet).⁹ Rechten kunnen voor vele vormen van dienstverlening worden geheven. Bekende voorbeelden zijn bouwleges, paspoortleges, marktgeldden en havengelden.

Er is nog een tussencategorie relevant voor dit onderzoek. Doordat de opbrengst van een algemene belasting vrij besteedbaar is, is het gemeenten toegestaan de opbrengst van een algemene belasting geheel of gedeeltelijk te bestemmen voor een specifiek doel. Een algemene belasting krijgt dan in zekere zin geheel of gedeeltelijk het karakter van een bestemmingsheffing. Zo wordt in veel gemeenten de opbrengst van de hondenbelasting geheel of gedeeltelijk besteed aan uitlaatgebieden en hondenvoorzieningen en dergelijke. Ook kennen steeds meer gemeenten een zogenoemd ondernemersfonds. De opbrengst of meeropbrengst door tariefverhoging van een algemene belasting wordt dan in de vorm van subsidie beschikbaar gesteld aan belastingplichtigen die de subsidie kunnen inzetten voor gezamenlijke doelen. Er zijn in de praktijk fondsen gevuld met de meeropbrengst van OZB van niet woningen en fondsen gevuld met de opbrengst van de reclamebelasting. Zie verder hierna onderdeel 2.2.5.

De hierna opgenomen grafiek geeft een indruk van de mate waarin verschillende heffingen bijdragen aan de eigen inkomsten van gemeenten (bron: CBS). Daarbij geldt dat de eigen

belastinginkomsten van gemeenten slechts 17% uitmaken van de totale inkomsten van gemeenten. Het merendeel van de inkomsten is afkomstig uit uitkeringen van de rijksoverheid. De totale opbrengst van gemeenten uit eigen belastingen bedraagt in 2021 € 11,3 miljard.¹⁰ De OZB bracht in 2021 € 4,5 miljard op, de afvalstoffenheffing en reinigingsrechten € 2,2 miljard, de rioolheffing € 1,7 miljard en de parkeerbelasting € 1 miljard.

Opbrengst gemeentelijke heffingen, begroting 2021



2.2 Selectie van heffingen

De selectie van gemeentelijke heffingen die in dit onderzoek zijn getoetst op toepasbaarheid voor gebiedstransformatie, is gebaseerd op de volgende criteria:

- De heffing sluit aan bij de onroerende zaak, danwel het perceel als voorwerp van belasting*
Gebiedsontwikkeling betreft investeringen die ten goede komen van onroerende zaken en hun eigenaren en gebruikers.
- De heffing is toepasbaar binnen of te differentiëren naar een bepaald gedeelte van de gemeente*
Bij gebiedsontwikkeling gaat het over een specifiek af te bakenen gedeelte binnen het

grondgebied van de gemeente. Wil een gemeentelijke heffing specifiek ten behoeve van de bekostiging van de transformatie van een bepaald gebied toepasbaar kunnen zijn, moet ook de heffing daar op een of andere wijze bij aan kunnen sluiten.

- De heffing kan bijdragen aan bekostiging van de voorzieningen en activiteiten binnen een GIZ*

In een aantal gevallen voldoet een heffing niet aan de hiervoor genoemde criteria, maar kan wel een deel van de kosten van activiteiten en voorzieningen binnen een GIZ ten laste worden gebracht van een gemeentebreed geheven heffing. Denk daarbij aan de rioolheffing en de afvalstoffenheffing.

De heffingen die voldoen aan criteria A en B zijn de OZB (onderdeel 2.2.1), de baatbelasting (onderdeel 2.2.2) de BIZ-bijdrage (onderdeel 2.2.3) en de parkeerbelastingen (onderdeel 2.2.4). Ook de hiervoor beschreven gemeentelijke praktijk van ondernemersfondsen voldoet aan de criteria en zal hierna worden beschreven (in onderdeel 2.2.5). De rioolheffing en reinigingsheffingen (afvalstoffenheffing en reinigingsrechten) voldoen aan criterium C en worden beschreven in onderdeel 2.2.6. Er wordt afgesloten met een samenvattende tabel (onderdeel 2.3).

De volgende aspecten van de heffingen zullen worden beschreven:

- Korte omschrijving
- Belastingplichtigen
- Maatstaf van heffing
- Gebiedsgerichte toepasbaarheid
- Toepassingsbereik en kostenverhaalpotentie
- Positie van partijen

2.2.1 Onroerende-zaaksbelastingen (OZB)

A. Korte omschrijving

De onroerende-zaaksbelastingen (art. 220 e.v. Gemeentewet) zijn de belangrijkste eigen inkomstenbron van gemeenten. Het zijn algemene belastingen die in het gehele grondgebied van de gemeente worden geheven. Alle gemeenten in Nederland heffen OZB. Het zijn objectieve en zakelijke belastingen, wat betekent dat het object - de onroerende zaak - centraal staat en dat de persoonlijke omstandigheden van de eigenaar of gebruiker (huurder) of het specifieke gebruik dat aan de onroerende zaak wordt gegeven, voor de (hoogte van de) heffing geen rol speelt. Gemeenten kunnen overigens ook 'OZB' heffen van roerende woon- en bedrijfsruimten. De zogenaamde roerende woon- en bedrijfsruimtebelasting is geregeld in art. 221 Gemeentewet. De heffing is bedoeld om gemeenten in staat te stellen om roerende woningen en niet-woningen op een gelijke wijze te belasten als onroerende woningen en niet-woningen.

B. Belastingplichtigen

Er zijn drie onroerende-zaakbelastingen: een van eigenaren van woningen, een van eigenaren van niet-woningen en een van gebruikers van niet-woningen. Voor elk van deze categorieën belastingplichtigen kan een ander tarief door de gemeenteraad worden vastgesteld. Het belastbaar feit is het zijn van eigenaar of gebruiker van een onroerende zaak op 1 januari van het belastingjaar.

C. Maatstaf van heffing

Maatstaf van heffing van de OZB is de WOZ-waarde welke door gemeenten jaarlijks wordt vastgesteld op basis van de Wet waardering onroerende zaken. De WOZ-waarde wordt bepaald op de waarde van onroerende zaken op waardepeildatum. De WOZ waarde die geldt voor het belastingjaar 2021 is gebaseerd op de waarde die de onroerende zaak had op 1 januari 2020 (art. 18 Wet WOZ).

D. Gebiedsgerichte toepasbaarheid

De OZB kent de meest uitgebreide wettelijke regeling van alle gemeentelijke heffingen. Dit betekent ook dat er nauwelijks keuzevrijheid is voor individuele gemeenten. Zoals hiervoor beschreven, zijn er 3 onroerende-zaakbelastingen waarvan het tarief verschillend kan worden vastgesteld. Verdere tariefdifferentiatie, bijvoorbeeld naar deelgebieden binnen de gemeente, is wettelijk niet toegestaan. Wel wordt de OZB ingezet voor gemeentebrede ondernemersfondsen. Zie hierna onderdeel 2.2.5.

E. Toepassingsbereik en kostenverhaalpotentie

De opbrengstpotentie van de OZB is groot omdat in beginsel alle onroerende zaken in de gemeente in de OZB worden betrokken. Het is een algemene belasting, waardoor de opbrengst vrij besteedbaar is en in beginsel ook bestemd kan worden voor bepaalde voorzieningen bij een gebiedstransformatie. Gelet op de brede basis van de OZB, is deze qua aard van heffing meer geschikt voor bekostiging van zogenoemde 'bovenwijkse voorzieningen' waarvan het profijtgebied een specifiek gebied of specifieke groep onroerende zaken overstijgt. De bekostiging van voorzieningen die specifiek worden aangelegd ten behoeve van nieuw te bouwen of te transformeren vastgoed, kan via het kostenverhaal op basis van de Wet ruimtelijke ordening en de Omgevingswet worden bekostigd. Zie hierover uitgebreider onderdeel 4.3.

Het toepassingsbereik van de OZB wordt verder beïnvloedt door waarderingsuitzonderingen. Ongeveer de helft van de waarde van met name de categorie niet-woningen wordt niet gewaardeerd en daardoor ook niet belast met OZB.¹¹ Het gaat dan bijvoorbeeld om landbouwgrond (cultuurgrond), werktuigen in de industrie en openbare (spoor)wegen.

F. Positie van partijen

De OZB wordt eenzijdig opgelegd door gemeenten waarbij geen inspraak is over de vaststelling van de hoogte van de tarieven. Dit ligt anders bij toepassing van OZB voor ondernemersfondsen, welke praktisch beschreven wordt in onderdeel 2.2.5.

2.2.2 Baatbelasting

A. Korte omschrijving

De baatbelasting (art. 222 Gemeentewet) is een bestemmingsbelasting waarmee kosten van door de gemeente getroffen voorzieningen geheel of gedeeltelijk kunnen worden omgeslagen over gebate onroerende zaken. Voordat met het treffen van voorzieningen kan worden begonnen, is de vaststelling van een zogenoemd bekostigingsbesluit door de gemeenteraad vereist. Hierin is vastgelegd:

- de mate waarin de lasten van de voorzieningen zullen worden omgeslagen over de gebate onroerende zaken; en
- de aanduiding van het gebate gebied.

De aanslag baatbelasting wordt ineens opgelegd, maar kan ook op verzoek van belastingplichtigen worden omgezet in maximaal 30 jaarlijkse aanslagen. Tegen elke jaarlijkse aanslag staat bezwaar en beroep open. Dit maakt de baatbelasting kwetsbaar doordat ontwikkelingen in de jurisprudentie de rechtsbasis gedurende de looptijd van de baatbelasting kan aantasten. Dat is niet geheel ondenkbaar gelet op de hierna volgende beschrijvingen van de jurisprudentie over baatbelasting.

De verschuldigdheid van baatbelasting rust op de onroerende zaak en gaat over op eventueel opvolgende eigenaren van de onroerende zaak totdat het totaal te verhalen bedrag is voldaan. De baatbelasting sluit aan bij het gebaat zijn van een onroerende zaak. Beoordeeld moet worden of de onroerende zaak in een betere positie is komen te verkeren als gevolg van de aangelegde voorzieningen. Niet is van belang of de eigenaar van de onroerende zaak subjectief profijt heeft van de voorzieningen. Wordt bijvoorbeeld een warmtenet aangelegd, dan levert de mogelijkheid van aansluiting van de onroerende zaak op dat warmtenet baat op in de zin van de baatbelasting, ondanks het feit dat de huidige eigenaar een andere vorm van warmtevoorziening kiest.

B. Belastingplichtigen

Belastingplichtig zijn eigenaren van gebate onroerende zaken.

C. Maatstaf van heffing

De maatstaf van heffing van de baatbelasting is niet wettelijk voorgeschreven. In de praktijk komen diverse heffingsmaatstaven voor. Zoals: de WOZ-waarde, een vast bedrag, front- of gevelbreedte, bebouwbare oppervlakte eventueel gedifferentieerd naar ligging en bestemming en een combinatie van maatstaven.¹² Op deze wijze kan de mate van baat van onroerende zaken tot uitdrukking worden gebracht in de hoogte van de verschuldigde aanslag.

D. Gebiedsgerichte toepasbaarheid

De baatbelasting is bij uitstek geschikt voor gebiedsgerichte toepassing. Dit is zelfs een wettelijke voorwaarde voor deze heffing. De baatbelasting kan volgens de wettelijke omschrijving enkel in een 'bepaald gedeelte van de gemeente' worden ingevoerd. De afbakening van het gebate gebied wordt reeds in het bekostigingsbesluit vastgelegd. Daarbij is vereist dat alle gebate onroerende zaken binnen het gebate gebied vallen.

E. Toepassingsbereik en kostenverhaalpotentie

Met baatbelasting kunnen fysieke voorzieningen (dus geen 'activiteiten') worden bekostigd die door of met medewerking van het gemeentebestuur tot stand zijn of worden gebracht. De voorzieningen moeten een mede publiek belang dienen. Voorzieningen die enkel het individuele belang dienen (bijvoorbeeld een zakelijk of persoonlijk belang) en niet ook het algemene belang van de gemeente, mogen niet met een baatbelasting worden bekostigd. Er wordt wel gesproken van voorzieningen van algemeen nut. Gelet op de kosten van aanleg van fysieke voorzieningen, gaat het bij de heffing van baatbelasting doorgaans om flinke bedragen, wat de mogelijkheid van het 'uitsmeren' over 30 jaarlijkse aanslagen verklaart. Het 'tot stand brengen' van voorzieningen impliceert dat onderhoud van bestaande voorzieningen niet met baatbelasting bekostigd kan worden. De voorzieningen moeten 'baat' opleveren voor onroerende zaken in een bepaald gebied van de gemeente. Het is een objectieve en zakelijke belasting, wat betekent dat voor beoordeling van de baat niet relevant is of de eigenaar of gebruiker van de onroerende zaak ook profijt ervaart van de getroffen voorzieningen. Beoordeeld moet worden of de onroerende zaak in een voordeliger positie is gekomen, bijvoorbeeld omdat de gebruiksmogelijkheden ervan zijn vergroot. Een omzetsijging of stijging van de WOZ-waarde zijn wel omstandigheden die meegenomen worden bij de beoordeling of een onroerende zaak is gebaat bij voorzieningen, maar zijn daarvoor niet beslissend.

Verder is voor de baatbelasting relevant het onderscheid tussen 'wijkse' en 'bovenwijkse' voorzieningen. De baatbelasting is bij uitstek geschikt voor kostenverhaal van 'wijkse' voorzieningen, immers daarvan is duidelijk dat onroerende zaken in het gebied er baat bij hebben. De baatbelasting is voor bekostiging van voorzieningen waarvan een bepaalde groep onroerende zaken meer profiteert dan de rest van de onroerende zaken in een gemeente. De voorzieningen hebben een hybride karakter: enerzijds zijn het voorzieningen waarmee een algemeen belang wordt gediend, maar anderzijds leveren zij vooral baat op voor een specifieke groep onroerende zaken. Voorbeelden van voorzieningen die met baatbelasting bekostigd kunnen worden zijn de aanleg van een weg, fietspad, plein, bestrating, parkeervoorziening, riolering, waterleiding, elektriciteitsnet, straatmeubilair, groenvoorziening, waterpartij en een kunstwerk.¹³

Onroerende zaken waarvan het profijtbereik algemener is dan een specifieke groep onroerende zaken worden 'bovenwijkse' voorzieningen genoemd. Bekende voorbeelden zijn een brug of een tunnel. Het profijtbereik van dergelijke voorzieningen overstijgt doorgaans de wijk. Het onderscheid tussen wijkse en bovenwijkse voorzieningen is niet zwart-wit. Wordt bijvoorbeeld een weg aangelegd die een verbeterde ontsluiting van een bedrijventerrein tot gevolg heeft, waardoor een directere aansluiting mogelijk wordt op een dichtbij gelegen provinciale weg kan met baatbelasting worden verhaald.¹⁴ Zou met deze ontsluiting een kortere doorgaande route ontstaan richting een ander deel van de gemeente, zou dezelfde ontsluitingsweg als bovenwijks kunnen worden gekwalificeerd.

De heffing van baatbelasting is gekoppeld aan een 'baatpeildatum', welke in de verordening wordt vastgelegd (art. 222 lid 3 Gemeentewet). In de praktijk geldt wel het adagium 'eens gebaat, altijd gebaat', waarmee wordt bedoeld dat latere afbraak of bijbouw niet afdoet aan het gebaat zijn van de onroerende zaak. Het aantal onroerende zaken waarover de kosten worden omgeslagen zal na

invoering van de baatbelasting niet meer kunnen wijzigen, ondanks dat later wellicht nieuwe panden in het betreffende gebied worden gebouwd. Wel kunnen verschillende baatbelastingen worden 'gestapeld'. Wanneer er in een gebied waar nog een baatbelasting loopt opnieuw voorzieningen worden getroffen waarvan onroerende zaken (in het bijzonder) profiteren, kan opnieuw baatbelasting worden ingevoerd.

Er zijn in het verleden veel procedures gevoerd over de baatbelasting. Het toepassingsbereik van deze belasting is daarbij door de Hoge Raad aanzienlijk ingeperkt. Zo oordeelde de Hoge Raad dat bij vervanging van bestaande voorzieningen slechts baatbelasting kan worden geheven indien en voor zover sprake is van een verbetering. Slechts indien en voor zover voorzieningen het normale onderhoud van bestaande voorzieningen te boven gaat, is heffing van baatbelasting voor deze verbetering mogelijk. Voor de casus van gebiedstransformatie is verder van belang dat de Hoge Raad bij herinrichting van een gebied waarbij sprake is van vervanging van bestaande voorzieningen nog de aanvullende eis heeft gesteld dat het geheel van voorzieningen in het heringerichte gebied naar inrichting, aard of omvang wezenlijk is veranderd. Daarbij wordt vergeleken met de toestand waarin het geheel van de voorzieningen zich zou bevinden indien de voordien aanwezige voorzieningen in staat van nieuw zouden verkeren (HR 8 augustus 2003, 36 766, ECLI:NL:HR:2003:AE2298). Is geen sprake van een dergelijke wezenlijke verandering, is heffing van baatbelasting niet mogelijk. Vooral vanwege de complexe bewijspositie die het gevolg is van dit arrest wordt baatbelasting door gemeenten nauwelijks meer toegepast bij herinrichting van een gebied. De financiële risico's die het gevolg zijn van de fiscaal-juridische risico's zijn, ook bij over 30 jaren gespreide aanslagen, te groot om deze nog verantwoord in te zetten bij herinrichting van gebieden. Deze arresten hadden bovendien tot gevolg dat ook in andere gemeenten die baatbelasting hieven voor de herinrichting van gebieden gaten in de begrotingen ontstonden. Ook deze verordeningen waren immers onverbindend. Gelet op de eerder beschreven mogelijkheid om jaarlijks in bezwaar en beroep te komen tegen een aanslag baatbelasting, waren de verordeningen waarop de aanslagen waren gebaseerd na deze arresten eveneens in rechte aanvechtbaar.

Slechts indien en voor zover sprake is van het tot stand brengen van nieuwe voorzieningen kan de heffing van baatbelasting nog een reële optie zijn voor kostenverhaal. Sinds de inwerkingtreding van de afdeling Grondexploitatie van de Wro is in dat geval meestal het op die wet gebaseerde kostenverhaal het aangewezen instrument. Gemeenten passen deze heffing nog wel toe bij aanleg van een riolering in het buitengebied. De mogelijkheid om aan te sluiten op de riolering levert volgens vaste jurisprudentie baat op voor de aan de riolering grenzende onroerende zaken. De baat wordt beoordeeld vanuit de onroerende zaak. Deze is in een voordeliger positie gekomen doordat de gebruiksmogelijkheden ervan zijn vergroot, ondanks dat de eigenaar ervan besluit om wellicht een eigen rioolvoorziening te treffen.

F. Positie van partijen

De baatbelasting wordt eenzijdig opgelegd door de gemeente. Voor de aanleg van de voorzieningen, noch voor de beslissing om de kosten daarvan deels te verhalen op eigenaren van

baathebbende onroerende zaken, is inspraak of instemming niet vereist. In de praktijk komt het overigens wel voor dat de baatbelasting pas wordt ingevoerd na overleg met en na instemming van belastingplichtigen.¹⁵ Dit is ook begrijpelijk gelet op de arresten van de Hoge Raad waarin het toepassingsbereik van deze belasting is ingeperkt. Veel weerstand onder toekomstig belastingplichtigen tegen de aanleg van de voorzieningen en de heffing van baatbelasting betekent ook een grote kans op veel bezwaar- en beroepsprocedures tegen de later op te leggen aanslagen. De baatbelasting wordt in praktijk dus ook wel op verzoek ingevoerd. Inspraak of instemming is echter geen wettelijk vereiste voor invoering van de heffing.

2.2.3 BIZ-bijdrage

A. Korte omschrijving

De BIZ-bijdrage is een bestemmingsbelasting die door gemeenten kan worden geheven op basis van de Wet op de bedrijveninvesteringszones (Wet BIZ). Met de BIZ-bijdrage kunnen kosten worden verhaald die zijn verbonden aan activiteiten in de openbare ruimte en op het internet, die zijn gericht op het bevorderen van de leefbaarheid, de veiligheid, de ruimtelijke kwaliteit of de economische ontwikkeling in de bedrijveninvesteringszone (BI-zone) (art. 1 lid 2 Wet BIZ). De BIZ is dus niet – dit in tegenstelling tot de baatbelasting – voor de bekostiging van de aanleg van fysieke voorzieningen. De BIZ-bijdrage is in meerdere opzichten afwijkend van reguliere belastingheffing. De belangrijkste afwijking is dat de door de gemeenteraad vastgestelde verordening BIZ-bijdrage pas in werking kan treden nadat er uit een door de gemeente te organiseren draagvlakmeting onder toekomstig bijdrageplichtigen voldoende draagvlak voor de invoering ervan is vastgesteld (art. 4 Wet BIZ). De draagvlakkeisen wanneer sprake is van voldoende draagvlak zijn wettelijk vastgelegd (art. 5 Wet BIZ). Is sprake van voldoende steun, dan zijn vervolgens alle eigenaren en/of gebruikers van niet-woningen in de BI-zone belastingplichtig. Daarmee is de BIZ-bijdrage een vorm van belastingheffing op verzoek. De BI-zone en de daaraan gekoppelde bijdrage heeft een maximale duur van 5 jaar (art. 3 Wet BIZ). Daarna moet opnieuw het proces van invoering van een belastingverordening en draagvlakmeting volgen.

De procedure van instelling van een BI-zone begint doorgaans met een verzoek van een groep initiatiefnemende ondernemers die de gemeente verzoeken hieraan mee te werken. Vervolgens wordt een activiteitenplan met 5-jaars begroting opgesteld. Deze wordt vertaald naar een belastingverordening die door de gemeenteraad wordt vastgesteld. Vervolgens vindt een schriftelijke draagvlakmeting plaats onder de toekomstig bijdrageplichtigen. Is sprake voldoende steun, kan belastingheffing starten. De opbrengst van de heffing wordt jaarlijks uitgekeerd in de vorm van een subsidie aan een speciaal voor dat doel op te richten vereniging of stichting waarin de bijdrageplichtigen zijn vertegenwoordigd (art. 7 Wet BIZ). Het is mogelijk om de uitvoeringskosten van de belastingheffing (perceptiekosten) in aftrek te brengen op de subsidie (art. 7 lid 1 Wet BIZ). Dit zal de gemeente dan moeten vastleggen in de BIZ-verordening. De vereniging of stichting is vervolgens op basis van een met de gemeente gesloten subsidie-overeenkomst verantwoordelijk voor het ten uitvoer leggen van de activiteiten uit het activiteitenplan. Er geldt een uitvoeringsverplichting ten aanzien van de voorgenomen en grote activiteiten (art. 7 lid 3 Wet BIZ). In de meeste gemeenten dienen BIZ-

verenigingen jaarlijks bij de aanvraag van de jaarlijkse subsidie opnieuw een jaarplan in van de voorgenomen activiteiten van dat jaar. Ook wordt er verantwoording afgelegd aan zowel de gemeente als de bijdrageplichtigen over de bestede gelden (art. 8 wet BIZ).

B. Belastingplichtigen

De BIZ-bijdrage sluit wat betreft uitvoering aan bij de heffing van de OZB van niet-woningen. Belastingplichtig is de eigenaar en/of gebruiker van een onroerende zaak, zijnde een niet-woning op 1 januari van het belastingjaar (art. 1 Wet BIZ). Het is aan de keuze van initiatiefnemers van de BI-zone welke categorie of categorieën belastingplichtig worden voor de BIZ-bijdrage. Er gelden uiteenlopende draagvlakkeisen voor eigenaren en voor gebruikers. Is sprake van leegstand, dan kan de BIZ-bijdrage worden geheven van de eigenaar van de onroerende zaak, ook als de BIZ-bijdrage slechts van gebruikers wordt geheven (art. 1 lid 4 Wet BIZ).

C. Maatstaf van heffing

Maatstaf van heffing van de BIZ-bijdrage is ofwel een vast bedrag danwel de WOZ-waarde van de onroerende zaak (art. 2 Wet BIZ). Wordt gekozen voor de WOZ-waarde, dan gelden er aanvullende draagvlakkeisen. Degenen die voor invoering stemmen moeten dan ook meer dan de helft van de totale WOZ-waarde van de onroerende zaken van de toekomstig bijdrageplichtigen in de BI-zone vertegenwoordigen. Ook is het mogelijk om waardeklassen in te stellen en om de WOZ-waarde van onroerende zaken te 'bevriezen' voor de totale BIZ-periode. Verder is een vergaande mate van tariefdifferentiatie mogelijk. Hierdoor kan het draagvlak voor de voorgenomen activiteiten en daarmee voor de instelling van een BI-zone worden vergroot. Er is onder meer tariefdifferentiatie mogelijk naar vestigingslocatie en de bestemming van de onroerende zaak. Voor gebruikers wordt ook tariefdifferentiatie naar branche of sector van de bijdrageplichtigen als optie in de wet genoemd. Zo is bijvoorbeeld een BIZ specifiek gericht op de horeca in een gebied mogelijk.

D. Gebiedsgerichte toepasbaarheid

De BIZ-bijdrage kan op basis van de wet worden ingesteld binnen een bepaald gebied van de gemeente, welk gebied wordt aangeduid als een bedrijveninvesteringszone (art. 1 lid 1 Wet BIZ). Ook is wettelijk vastgelegd dat alleen eigenaren en/of gebruikers van niet-woningen belastingplichtig kunnen worden voor de BIZ-bijdrage. Een BIZ van woningen is niet mogelijk. De afbakening van de BI-zone is niet wettelijk geregeld. In afwijking van bijvoorbeeld de baatbelasting is voor de belastingplicht voor de BIZ-bijdrage niet vereist dat de onroerende zaak profijt (baat) heeft van de activiteiten. De BI-zone eindigt daar waar geen voldoende draagvlak meer kan worden gevonden voor de voorgenomen activiteiten. De grenzen van de BI-zone zullen in de praktijk dus worden bepaald door de geografische ligging van de betrokken niet-woningen (bijvoorbeeld een winkelstraat of een bedrijventerrein), gecombineerd met een inschatting van de initiatiefnemers binnen welk gebied zij voldoende draagvlak verwachten voor de voorgenomen activiteiten. Gelet op het beginsel dat een belasting niet mag leiden tot willekeurige en onredelijke belastingheffing, zal de BI-zone ook objectief gezien een logisch afgebakend gebied moeten vormen. De begrenzing van de BI-zone wordt in

de belastingverordening omschreven en/of aangegeven in een bij de verordening BIZ-bijdrage behorende kaart.

E. Toepassingsbereik en kostenverhaalpotentie

Zoals hiervoor beschreven, kunnen met de BIZ-bijdrage de kosten worden verhaald van activiteiten. Het betreft activiteiten in de openbare ruimte van de BI-zone en op het internet. Met dat laatste wordt bedoeld een gezamenlijke website of activiteiten op *social media*. De activiteiten moeten gericht zijn op de eerder genoemde doelen 'schoon, heel en veilig' en/of de economische ontwikkeling van de BI-zone. Het gaat in beginsel om activiteiten die in de loop van ieder jaar plaatsvinden. Denk aan extra onderhoud en groen, graffiti verwijdering, organisatie van evenementen, extra schoonmaak, straatmeubilair, camerabewaking, citymarketing, sfeerverlichting, etc.¹⁶ Gelet op de maximale duur van een BI-zone van 5 jaar en gelet op het feit dat een BI-zone tussentijds kan worden 'weggestemd' (zie hierna), is de BIZ-bijdrage niet geschikt voor bekostiging van al te kostbare fysieke voorzieningen. Het draagvlak voor de invoering van een BI-zone hangt samen met de hoogte van het verschuldigde belastingbedrag. In zekere zin geldt dat hoe hoger het gevraagde belastingbedrag is, hoe lager het draagvlak voor invoering van de BIZ-bijdrage zal zijn of hoe sterker de lobby van de initiatiefnemers zal moeten zijn om de toekomstige bijdrageplichtigen te overtuigen om voor invoering van de BI-zone te stemmen. De BIZ-bijdrage kent zo een natuurlijk evenwicht tussen wat partijen bereid zijn te betalen voor gezamenlijke activiteiten in verhouding tot het daarvan verwachte profijt.

F. Positie van partijen

De BIZ-bijdrage is een vorm van belastingheffing op verzoek. De BI-zone wordt pas ingesteld en de belasting pas geheven als zowel de bijdrageplichtigen in meerderheid en de gemeenteraad daarmee instemmen. Zonder draagvlak, is BIZ-heffing niet mogelijk. Wil men na 5 jaar door met de BI-zone, dan moet opnieuw de procedure voor instelling ervan worden doorlopen, inclusief draagvlakmeting. Wanneer minimaal 20% bijdrageplichtigen gedurende de looptijd van een BI-zone ontevreden zijn over de wijze waarop invulling wordt gegeven aan de uitvoering van de activiteiten, dan kan een tussentijdse draagvlakmeting worden aangevraagd. Wanneer dan blijkt dat meer dan de helft zich voor intrekking van de BI-zone heeft uitgesproken, dan stopt de BI-zone tussentijds. Ook hieruit blijkt het karakter van de BIZ-bijdrage als een vorm van belastingheffing op verzoek.

Omdat de activiteiten van een BI-zone soms ook in aanvulling op activiteiten van de gemeente worden verricht, worden door de gemeente en de BIZ-vereniging of -stichting afspraken gemaakt over het minimale niveau van dienstverlening van de gemeente (art. 7 lid 5 Wet BIZ). Dit wordt een Service Level Agreement genoemd. Men spreekt dan bijvoorbeeld af dat de gemeente 2 maal per jaar graffiti verwijdert en de BIZ daar bovenop nogmaals 2 maal per jaar bekostigt. Hierdoor wordt voorkomen dat de gemeente bepaalde activiteiten afbouwt wanneer deze vanuit een BIZ worden bekostigd.

Verder is van belang te benadrukken dat in de praktijk blijkt dat naast het feit dat *free riders* worden voorkomen door instelling van een BI-zone en gezamenlijke activiteiten tot stand komen, ook bepaalde *soft values* van de BIZ door bijdrageplichtigen worden gewaardeerd.¹⁷ Het gaat dan vooral

om het feit dat de BIZ-vereniging of -stichting 'aan tafel zit' wanneer de gemeente bepaalde beslissingen neemt over het gebied. Ook is er regelmatig contact met de gemeente over het niveau van gemeentelijke dienstverlening in het gebied. Door onder meer de Service Level Agreement is sprake van gedeelde verantwoordelijkheid voor het gebied.

Gemeenten kunnen de uitslag van de draagvlakmeting positief beïnvloeden door aanvullende subsidies in het vooruitzicht te stellen. Op deze wijze kan ook gestuurd worden op bepaalde door de gemeente gewenste beleidsdoelen. De extra subsidie wordt dan in het vooruitzicht gesteld onder voorwaarde dat bepaalde door de gemeente gewenste activiteiten worden opgenomen in het activiteitenplan van de op te richten BIZ. Denk bijvoorbeeld aan één gezamenlijk contract voor het ophalen van het bedrijfsafval waarmee duurzaamheidsdoelstellingen van de gemeente kunnen worden bereikt.

2.2.4 Parkeerbelastingen

A. Korte omschrijving

Gemeenten kunnen twee verschillende parkeerbelastingen heffen (art. 225 Gemeentewet): een van wat ook wel 'straatparkeren' wordt genoemd en een belasting voor het parkeren met een vergunning. De parkeerbelastingen zijn algemene belastingen met een reguleringsdoelstelling, welke doelstelling in de aanhef van het eerste lid van art. 225 Gemeentewet zichtbaar wordt: "In het kader van parkeerregulering kunnen de volgende belastingen worden geheven". Regulering van parkeerdruk is het wettelijke doel van de heffing, maar de opbrengst is vrij besteedbaar. Ook voor de hoogte van de vaststelling van het tarief gelden geen wettelijke beperkingen.

B. Belastingplichtigen

Voor het 'straatparkeren' is belastingplichtig degene die het voertuig heeft geparkeerd op een bepaalde plaats en tijdstip in een door het college aangewezen gebied waar parkeerbelasting verschuldigd is. Als belastingplichtige wordt ook aangemerkt degene die de belasting voldoet, danwel te kennen geeft dat de belasting te willen voldoen. Wanneer parkeerbelasting niet is voldaan wordt de houder van het voertuig aangemerkt als degene die heeft geparkeerd. Voor het vergunningparkeren is belastingplichtig de aanvrager van de parkeervergunning.

C. Maatstaf van heffing

De heffingsmaatstaven van de parkeerbelastingen zijn wettelijk voorgeschreven: de hoogte van het tarief kan afhankelijk worden gesteld van de parkeerduur, de parkeertijd, de ingenomen oppervlakte en de ligging van de terreinen of weggedeelten.

D. Gebiedsgerichte toepasbaarheid

Gelet op de reguleringsdoelstelling van de heffing, is deze belasting geschikt en bedoeld om te worden toegepast binnen een bepaald gedeelte van de gemeente. Wanneer een gemeente in een

bepaald gebied parkeerregulering wenselijk acht, kan het worden aangewezen als parkeerbelastingplichtig gebied.

E. Toepassingsbereik en kostenverhaalpotentie

Vanwege het algemene belastingkarakter van de heffing, staat het gemeenten vrij om de hoogte van de tarieven vast te stellen en om de opbrengst te bestemmen voor een bepaald doel.

F. Positie van partijen

De gemeente stelt de gebieden vast waar parkeerbelasting verschuldigd is. Afhankelijk van de gekozen heffingsmaatstaf is iedere parkeerder in dezelfde omstandigheden hetzelfde tarief verschuldigd. Ditzelfde geldt voor de aanvrager van een vergunning. In de jurisprudentie over vergunningparkeren is wel toegestaan om onderscheid te maken tussen vergunning voor bewoners en vergunningen voor bedrijven.

2.2.5 Ondernemersfondsen

Inleiding

Zoals beschreven in onderdeel 2.1 komen in de praktijk ook zogenoemde ondernemersfondsen voor. Hierbij wordt de opbrengst van een algemene gemeentelijke belasting geheel of gedeeltelijk in de vorm van een subsidie ter beschikking gesteld van de belastingplichtigen. Zij kunnen de subsidie vervolgens aanwenden voor gezamenlijke investeringen. De praktijk van ondernemersfondsen heeft in zekere zin model gestaan voor de Wet BIZ. Het idee van ondernemersfondsen en de Wet BIZ is afkomstig uit de sinds de jaren 70 van de vorige eeuw ontstane praktijk in de Verenigde Staten en Canada van *business improvement districts*.¹⁸ Het verschil tussen ondernemersfondsen en een BIZ is dat de door de wetgever in de Wet BIZ vastgelegde waarborgen niet gelden voor ondernemersfondsen. De ondernemersfondsen zoals die door gemeenten worden toegepast, kennen geen specifieke wettelijke regeling. Het betreft een specifieke toepassing van algemene belastingen waarbij gebruik wordt gemaakt van de beleidsvrijheid die gemeenten met algemene belastingen hebben. Dat wil overigens niet zeggen dat de belastingrechter geen eisen stelt aan deze praktijk, zoals hierna zal worden beschreven.

Er kan onderscheid worden gemaakt tussen gemeentebrede fondsen enerzijds en gebiedsgerichte fondsen anderzijds.¹⁹ Bij gemeentebrede fondsen worden een of meer tarieven van de OZB van verhoogd. De meeropbrengst is vervolgens beschikbaar in de vorm van subsidie. Bij gebiedsgerichte fondsen wordt reclamebelasting ingevoerd in slechts een gedeelte van de gemeente. In de rest van de gemeente worden reclame-uitingen niet belast.

2.2.5.1 Gemeentebrede OZB-fondsen

A. Korte omschrijving

In beginsel volgt de belastingheffing de reguliere heffing van OZB. Het verschil is dat er een of meer tarieven al dan niet tijdelijk zijn verhoogd en dat de als gevolg daarvan gerealiseerde

meeropbrengst wordt uitgekeerd in de vorm van een subsidie. Er ontstaat zo een grote 'pot met geld' die vervolgens verdeeld wordt over de belastingplichtigen. In geval van een gemeentebreed fonds kiezen de meeste gemeenten ervoor om een stichting op te richten waarbij verschillende vertegenwoordigers van belastingplichtigen in het bestuur plaats nemen.²⁰ Er worden vervolgens per geografisch gebied en/of per sector zogenoemde trekkingsrechten vastgesteld. Dat wil zeggen dat per gebied of per sector wordt vastgesteld wat de OZB-opslag aan opbrengst heeft opgebracht. Er kan ook 'gespaard' worden voor grotere uitgaven in een later jaar. De gebieden en sectoren kunnen gemeenschappelijke plannen indienen bij de stichting ondernemersfonds voor de besteding van de gelden. De besteding van de gelden is doorgaans vrij. Wel wordt door de stichting ondernemersfonds vastgesteld of het ingediende plan afkomstig is van een representatieve groep belastingplichtigen uit het betreffende gebied, of de betreffende sector. In beginsel is een dergelijke besteding van belastinggeld niet aanvechtbaar bij de belastingrechter. Er is immers sprake van besteding van de opbrengst van belasting, een bevoegdheid die exclusief toekomt aan de gemeente. Wel is er reden voor ingrijpen door de belastingrechter in een geval waarin achteraf aan een bepaalde groep belastingplichtigen het als gevolg van de tariefverhoging verschuldigde bedrag aan OZB wordt teruggegeven.²¹ In het betreffende geval konden agrariërs de opslag op de OZB gerestitueerd krijgen. De belastingrechter oordeelde recent dat de gemeente in een dergelijk geval in feite een verder gaande tariefdifferentiatie introduceert dan de wetgever heeft gegeven in de Gemeentewet. Het gelijkheidsbeginsel wordt in dat geval geschonden.

B. Belastingplichtigen

Belastingplichtig voor de OZB opslag zijn degenen die belastingplichtig zijn voor de OZB: gebruikers van niet-woningen en/of eigenaren van niet-woningen. Tot nu toe hebben gemeenten enkel nog 'ondernemersfondsen' met OZB gestart. Ons zijn geen gevallen bekend waarin ook een 'woningfonds' met OZB is gestart door verhoging van het OZB-tarief van eigenaren van woningen. Hoewel dit op zichzelf niet ondenkbaar is, zal het in dat geval vermoedelijk lastig zijn om tot gezamenlijke plannen per woonwijk te komen.

Hoewel de naamgeving anders doet vermoeden, zijn niet alleen ondernemers belastingplichtig in een ondernemersfonds. Het OZB-tarief van eigenaren en/of gebruikers van alle niet-woningen wordt gebruikt. Onder 'niet-woningen' valt niet alleen zakelijk vastgoed maar ook bijvoorbeeld ziekenhuizen, verzorgings- en verpleeghuizen, bibliotheken, bioscopen, theaters, stations, sportclubs, scholen, etc. Dit is de reden waarom gemeenten naast geografische 'trekkingsrechten' ook sectorale trekkingsrechten toekennen. Zo kan de sector cultuur gezamenlijk met plannen komen en de sportclubs, etc. In het ondernemersfonds van Leiden heeft het Universitair Leids Medisch Centrum (LUMC) bijvoorbeeld een zelfstandig trekkingsrecht op het ondernemersfonds.

C. Maatstaf van heffing

Maatstaf van heffing is de WOZ-waarde van de onroerende zaak.

D. Gebiedsgerichte toepasbaarheid

De gemeentelijke OZB is niet gebiedsgericht te differentiëren. Een tariefdifferentiatie naar gebied of sector is derhalve niet mogelijk. Zie ook de onder A omschreven uitspraak van Hof Den Haag.

E. Toepassingsbereik en kostenverhaalpotentie

Het toepassingsbereik is groot. In beginsel zijn alle eigenaren en gebruikers van de betreffende tariefcategorie de OZB-opslag verschuldigd. Bovendien is de looptijd van het fonds niet wettelijk gemaximeerd zoals bij de BIZ-bijdrage het geval is. De opbrengstpotentie is dan ook groot. Wel zal er voldoende politiek en maatschappelijk draagvlak aanwezig moeten zijn voor invoering van een verhoogd OZB-tarief. Er zullen sectoren of gebieden zijn die moeilijk tot het formuleren van gezamenlijke bestedingsdoelen kunnen komen. Anderzijds blijkt in de praktijk dat de trekingsrechten wel stimuleren tot overleg en tot het formuleren van gezamenlijke doelen. In die zin kan een ondernemersfonds wel bijdragen aan de saamhorigheid in gebieden en stimuleren dat ondernemers in een gebied met elkaar in gesprek gaan over de kwaliteit van de gedeelde openbare ruimte, winkelcentrum of bedrijventerrein.

F. Positie van partijen

In beginsel beslist de gemeenteraad eenzijdig over de tariefverhoging van de OZB. Anderzijds is het introduceren van een ondernemersfonds zonder overleg met de belangrijkste belangenbehartigers van de belastingplichtigen moeilijk voorstelbaar. Als er eenmaal een ondernemersfonds is, dan kunnen partijen zelf komen met bestedingsdoelen. Anders dan bij bijvoorbeeld de BIZ-bijdrage zijn de bestedingsdoelen niet verplicht voorgeschreven. Er is derhalve meer vrijheid voor belastingplichtigen wat besteding van gelden betreft. Anderzijds worden hun belangen niet beschermd zoals de Wet BIZ dat doet door een periodieke draagvlakmeting en een *service level agreement*.

2.2.5.2 Gebiedsgerichte ondernemersfondsen (Reclamebelastingfondsen)

A. Korte omschrijving

Een gebiedsgericht ondernemersfonds is grotendeels gelijk aan een gemeentebreed ondernemersfonds. Het grootste verschil is dat er geen OZB wordt geheven ten behoeve van de subsidie, maar reclamebelasting. Reclamebelasting is een algemene belasting die kan worden geheven terzake van openbare aankondigingen die zichtbaar zijn vanaf de openbare weg (art. 227 Gemeentewet). Anders dan de naam doet vermoeden is het belastbare feit voor de reclamebelasting breder. Ook algemene aankondigingen die geen reclame-uiting zijn, vallen in beginsel onder de reclamebelasting. Voordeel van de reclamebelasting ten opzichte van de OZB is dat de heffing van reclamebelasting wel beperkt kan worden tot een gedeelte van de gemeente (zie hierna). Tot aan de opkomst van ondernemersfondsen hieven slechts enkele gemeenten reclamebelasting. Het is een bewerkelijke belasting wat betreft uitvoering. Periodiek moeten immers alle reclame-uitingen (openbare aankondigingen) in kaart worden gebracht. Doordat slechts weinig gemeenten deze belasting hieven in combinatie met het feit dat vooral ondernemers belastingplichtig zijn voor deze heffing, bleek introductie ervan in slechts een deel van de gemeente ten behoeve van een ondernemersfonds voor veel gemeenten een goede optie. De reclamebelasting wordt ten behoeve van een ondernemersfonds

doorgaans enkel in het centrum van een gemeente geheven. Heffing op een bedrijventerrein is eveneens denkbaar. Ten opzichte van de BIZ-bijdrage heeft een reclamebelasting-ondernemersfonds als voordelen dat de besteding van de opbrengst in beginsel vrij staat (zie echter hierna onder D) en dat er geen wettelijke beperking is aan de looptijd van de reclamebelasting.

B. Belastingplichtigen

Belastingplichtig is degene ten behoeve van wie de openbare aankondiging wordt gedaan. Dit hoeft niet altijd een ondernemer te zijn. Het is mogelijk om bepaalde categorieën openbare aankondigingen die worden gedaan door instellingen die niet kunnen profiteren van de activiteiten uit te zonderen van de heffing. Denk bijvoorbeeld aan een gezondheidscentra, scholen of metrostations. Doordat de belastingplicht voor de reclamebelasting is gekoppeld aan een openbare aankondiging, houdt deze vanzelfsprekend op wanneer de openbare aankondiging wordt verwijderd. Ook zal geen reclamebelasting van woningeigenaren kunnen plaatsvinden.

C. Maatstaf van heffing

Maatstaf van heffing van de reclamebelasting is niet wettelijk voorgeschreven. Bij toepassing van reclamebelasting ten behoeve van een ondernemersfonds komt in de praktijk voor een vast bedrag per openbare aankondiging, of een bedrag afhankelijk van de grootte van de aankondiging. Ook is in de jurisprudentie geaccepteerd een bedrag afhankelijk van de WOZ-waarde van de onroerende zaak waaraan de openbare aankondiging is bevestigd.

D. Gebiedsgerichte toepasbaarheid

De reclamebelasting is een algemene belasting. Een ingevoerde verordening reclamebelasting geldt in beginsel voor het gehele grondgebied van de gemeente. In de jurisprudentie is echter geaccepteerd dat deze belasting slechts in een deel van de gemeente wordt ingevoerd. Ook is denkbaar dat er een afwijkend tarief geldt in een bepaald gedeelte van de gemeente ten opzichte van de rest van de gemeente. Er ontstaat dan een situatie waarin in het ene gedeelte van de gemeente wel (of meer) en in het andere gedeelte geen (of minder) reclamebelasting verschuldigd is bij aanwezigheid van een openbare aankondiging. Deze strijdigheid met het gelijkheidsbeginsel wordt geaccepteerd onder voorwaarde van aanwezigheid van een objectieve en redelijke rechtvaardiging.²² De Hoge Raad heeft de inzet van de reclamebelasting ten behoeve van een ondernemersfonds als rechtvaardiging voor de gebiedsbeperking geaccepteerd mits de gemeente in redelijkheid ervan heeft mogen uitgaan dat op deze wijze degenen die profijt kunnen hebben van de opbrengst van de belasting in de heffing worden betrokken.²³ De met de opbrengst van de reclamebelasting bekostigde activiteiten en voorzieningen zullen derhalve direct of indirect profijt moeten opleveren voor degenen die de reclamebelasting betalen. In een geschil over een aanslag reclamebelasting zal de belastingrechter toetsen of hiervan sprake is.²⁴

E. Toepassingsbereik en kostenverhaalpotentie

Ten opzichte van de BIZ-bijdrage gelden geen wettelijke restricties voor de opbrengstbesteding. Daardoor kunnen naast 'activiteiten' in beginsel ook fysieke voorzieningen bekostigd worden uit de opbrengst van de reclamebelasting en zijn de bestedingsdoelen niet beperkt tot 'schoon, heel en

veilig' en economische ontwikkeling van het gebied. Mogelijk zal de gemeente wel enkele eisen stellen of goedkeuring van de plannen van het ondernemersfonds eisen voorafgaand aan de subsidieverlening. Gelet op het feit dat ook bekostiging van fysieke voorzieningen mogelijk is, geen wettelijk bestedingsdoel is voorgeschreven en er geen wettelijke maximale termijn en draagvlakmeting verplicht zijn voorgeschreven, is de kostenverhaalpotentie van een ondernemersfonds met reclamebelasting in beginsel groter dan met de BIZ-bijdrage. Ook kan een ondernemersfonds niet tussentijds weggestemd worden. Daardoor kan gespaard worden voor grotere uitgaven. Zoals hiervoor bij D. beschreven geldt wel de fiscaal-juridische beperking dat de activiteiten en voorzieningen in beginsel profijt moeten opleveren voor de belastingplichtigen.

Ook zal er bij een ondernemersfonds met reclamebelasting meer sprake zijn van *free riders* dan bij de BIZ-bijdrage. Enkel bij aanwezigheid van een openbare aankondiging is immers sprake van een belastingplicht. In de BIZ-bijdrage is het zijn van eigenaar en/of gebruiker van een niet-woning voldoende voor de belastingplicht.

F. Positie van partijen

Evenals voor een OZB-ondernemersfonds geldt hier dat de gemeenteraad exclusief bevoegd is om een verordening reclamebelasting vast te stellen. De reclamebelasting kan dan ook in beginsel eenzijdig door de gemeente worden ingevoerd. Echter in de praktijk is het gebruikelijk dat een reclamebelasting-ondernemersfonds op aanvraag van een groep ondernemers in het betreffende gebied tot stand komt. Ten opzichte van de BIZ-bijdrage heeft de reclamebelasting voor belastingplichtigen als nadeel dat de gemeente in beginsel gaat over de invoering van een verordening reclamebelasting en ook over de voorwaarden waaronder deze wordt ingevoerd. Ook de wettelijke waarborgen van de BIZ-bijdrage ten gunste van belastingplichtigen ontbreken zoals een draagvlakmeting en een *service level agreement*. In de praktijk worden de afspraken die gemeenten met het ondernemersfonds maken wel geënt op de in de Wet BIZ opgenomen waarborgen. Ook worden bij introductie van een reclamebelasting-ondernemersfonds in de praktijk in veel gevallen een draagvlakmeting gehouden en wordt afgesproken de regeling na een bepaald aantal jaar te evalueren. Maar formeel gezien is het de gemeenteraad die beslist om al dan niet in te stemmen met de wensen van de belastingplichtigen. Voordelen ten opzichte van de BIZ voor belastingplichtigen zijn de grotere bestedingsvrijheid van de gelden, het ontbreken van de mogelijkheid om het fonds tussentijds weg te stemmen en de langere looptijd van een ondernemersfonds.

2.2.6 Rioolheffing en reinigingsheffingen

A. Korte omschrijving

Een aantal gemeentelijke heffingen zijn relevant voor dit onderzoek, niet omdat deze gebiedsgericht kunnen worden toegepast, maar omdat de kosten van bepaalde voorzieningen en activiteiten van een gebiedsontwikkeling er ten laste van kunnen worden gebracht. Die kosten komen dan ten laste van gemeente als geheel. Het gaat dan vooral om voorzieningen die gericht zijn op circulaire economie en klimaatadaptatie. De rioolheffing en afvalstoffenheffing kunnen worden geheven wanneer gemeente bepaalde zorgverplichtingen nakomt op het gebied van afvoer van hemel- en afvalwater

en afvalstoffenverwerking. Slechts de met die zorgverplichtingen samenhangende kosten kunnen worden verhaald op belanghebbenden van de gemeentelijke dienstverlening of aangelegde voorzieningen. Het zijn dus bestemmingsheffingen die dienen voor kostenverhaal. Gemeenten kunnen daarvoor respectievelijk een rioolheffing (art. 228a Gemeentewet), een afvalstoffenheffing (art. 15.33 Wet milieubeheer) en reinigingsrechten (art. 229 Gemeentewet) voor heffen. De afvalstoffenheffing wordt geheven voor huishoudelijke afvalstoffen. Voor gemeentelijke kosten voor verwijdering van bedrijfsafvalstoffen kunnen gemeenten een (bedrijfs)reinigingsrecht heffen. De beschrijvingen hierna beperken zich tot de afvalstoffenheffing.

B. Belastingplichtigen

Meestal is de eigenaar of gebruiker van een direct of indirect op de riolering aangesloten perceel belastingplichtige voor de rioolheffing. Voor de afvalstoffenheffing is belastingplichtig de feitelijke gebruiker van een perceel ten aanzien waarvan een verplichting tot het inzamelen van huishoudelijke afvalstoffen geldt.

C. Maatstaf van heffing

De maatstaf van heffing van zowel de rioolheffing als de afvalstoffenheffing zijn niet wettelijk voorgeschreven. Bij de rioolheffing komen onder meer de WOZ-waarde, een bedrag afhankelijk van het gebruikte leidingwater en een vast bedrag per aansluiting voor. Voor de afvalstoffenheffing komen onder meer een vast bedrag per perceel, een bedrag afhankelijk van de hoeveelheid, soort en gewicht van de afvalstoffen of het aantal personen van een huishoudens voor.

D. Gebiedsgerichte toepasbaarheid

Zowel de rioolheffing als de afvalstoffenheffing worden niet gebiedsgericht ingevoerd.

E. Toepassingsbereik en kostenverhaalpotentie

Voorzieningen die worden getroffen om bijvoorbeeld een bepaald gedeelte van de gemeente meer 'rainproof' te maken kunnen worden bekostigd met de rioolheffing. Dergelijke investeringen worden opgenomen in een gemeentelijk rioleringsplan. Er gelden specifieke gemeentelijke boekhoudregels voor het vormen van voorzieningen voor dit soort investeringen.²⁵ De afschrijvingslasten worden vervolgens in de tarieven van de rioolheffing 'versleuteld'. De afvalstoffenheffing werkt in dezelfde zin.

F. Positie van partijen

Zowel de rioolheffing als de afvalstoffenheffing worden eenzijdig door de gemeente ingevoerd en opgelegd. Het zijn bestemmingsheffingen die ook verschuldigd zijn wanneer geen gebruik wordt gemaakt van de riolering of de huisvuilophaaldienst. Dit is anders bij het reinigingsrecht dat van bedrijven kan worden geheven voor het ophalen van bedrijfsvuil. Voor de heffing van rechten is wel individuele dienstverlening vereist om te kunnen heffen. In sommige gemeenten is een deel van de hoogte van de verschuldigde rioolheffing of afvalstoffenheffing te beïnvloeden door belastingplichtigen wanneer gekozen wordt voor een tarief afhankelijk van de hoeveelheid gebruikt drinkwater (rioolheffing) of afhankelijk van de hoeveelheid aangeboden afval (afvalstoffenheffing).

2.3 Samenvattende tabel

Hierna zijn de beschrijvingen uit dit onderdeel samengevat in een tabel. Daarbij moet nog worden opgemerkt dat de instrumenten ook gecombineerd kunnen worden toegepast. De instrumenten sluiten elkaar niet uit. Er kan in theorie in eenzelfde gebied dus zowel een opslag op de OZB geheven worden ten behoeve van een gemeentebreed ondernemersfonds, een baatbelasting worden geheven, als een reclamebelasting en een BIZ-bijdrage.

Fiscaal instrument	Type heffing	Belastingplichtigen	Heffingsmaatstaf	Tariefdifferentiatie	Gebiedsgericht?	Kostenverhaalpotentie	Positie van partijen	Wie beslist over uitgaven?	Juridische risico's
OZB	algemene belasting	eigenaren woningen eigenaren niet-woningen gebruikers niet-woningen	WOZ-waarde	eigenaren woningen eigenaren niet-woningen gebruikers niet-woningen	nee	niet voor kostenverhaal	eenzijdige heffing geen draagvlak vereist	gemeente	laag
Baatbelasting	bestemmingsheffing	eigenaren gebate onroerende zaken	WOZ-waarde; vast bedrag; front- of gevelbreedte; bebouwbare opp.; ligging; combinatie	zie heffingsmaatstaf	ja	groot	eenzijdige heffing; geen draagvlak vereist	gemeente	groot
BIZ-bijdrage	bestemmingsheffing	eigenaren niet-woningen en/of gebruikers niet-woningen	WOZ-waarde of vast bedrag	waardeklassen, branche of sector, bestemming, locatie, etc.	ja	afhankelijk van draagvlak; heffing alleen voor bekostiging van 'activiteiten'	draagvlak vereist; maximaal 5 jaar; tussentijdse draagvlakmeting op aanvraag; service level agreement	BIZ-vereniging met goedkeuring gemeente	laag
Parkeerbelastingen	algemene belasting	parkeerder of aanvrager vergunning	parkeerduur, parkeertijd, ingenomen opp., ligging terrein/weggedeelte	zie heffingsmaatstaf	ja	hoogte tarief is afhankelijk van parkeerdruk en alternatieve vervoersmogelijkheden	gemeente bepaalt waar tegen betaling geparkeerd moet worden heffing is regulerend niet parkeren = niet betalen	gemeente	laag
Gemeentebreed ondernemersfonds	gedeeltelijke bestemmingsheffing	eigenaren niet-woningen en/of gebruikers niet-woningen	WOZ-waarde	eigenaren niet-woningen en/of gebruikers niet-woningen	nee	afhankelijk van grootte van het gebied, de WOZ-waarden in het gebied en hoogte tariefverhoging	eenzijdige opslag, draagvlak in gemeenteraad nodig, stichting ondernemersfonds beslist over ingediende plannen van gebieden/sectoren	belastingplichtigen na goedkeuring Stichting ondernemersfonds	laag
Gebiedsgericht ondernemersfonds	bestemmingsheffing	degene die openbare aankondiging doet	vast bedrag; grootte openbare aankondiging; WOZ-waarde, etc.	hoogte tarief wordt bepaald door begrote kosten, gekozen heffingsmaatstaf en aantal belastingplichtigen tariefdifferentiatie naar afstand tot voorzieningen denkbaar	ja	gemiddeld; er moet een directe koppeling zijn met het profijt van belastingplichtigen	eenzijdige heffing, maar in de praktijk op aanvraag van belastingplichtigen. Geen draagvlak vereist voor invoering	gemeente, maar in de praktijk beslist het ondernemersfonds nadat gemeente kaders heeft vastgesteld	gemiddeld
Rioolheffing (RH) en Afvalstoffenheffing (ASH)	bestemmingsheffing	RH: eigenaar of gebruiker perceel dat (in)direct is aangesloten op riolering ASH: feitelijk gebruiker perceel waar afvalstoffen worden ingezameld	RH: WOZ-waarde, m3 leidingwater, vast bedrag, etc. ASH: vast bedrag, hoeveelheid/soort/gewicht afvalstoffen, grootte huishouden, etc.	RH: zie heffingsmaatstaf ASH: zie heffingsmaatstaf	RH: nee ASH: nee	RH: groot mbt rioolgerelateerde kosten van voorzieningen ASH: groot mbt voorzieningen die gerelateerd zijn aan ophalen van huishoudelijke afvalstoffen	RH: eenzijdig, maar afhankelijk van gekozen heffingsmaatstaf is hoogte belastingbedrag beïnvloedbaar ASH: eenzijdig, maar afhankelijk van gekozen heffingsmaatstaf is hoogte belastingbedrag beïnvloedbaar	RH: gemeente: uitgaven moeten relatie hebben met zorgverplichting gemeente RH: gemeente: uitgaven moeten relatie hebben met zorgverplichting gemeente	laag laag

3. Analyse: gemeentelijke belastingheffing voor bekostiging van gebiedstransformatie

3.1 Inleiding

Hierna is eerst per type fiscaal instrument geanalyseerd of en in hoeverre deze in zijn algemeenheid geschikt zijn voor toepassing bij gebiedstransformatie (onderdeel 3.2). Daarna is per cluster kosten – zoals deze zijn geïnventariseerd in onderdeel 1 – de vraag naar mogelijke inzet van gemeentelijke fiscaal instrumentarium beantwoord (onderdeel 3.3). Dat onderdeel wordt afgesloten met een samenvattende overzichtstabel (onderdeel 3.3.10).

3.2 Bekostiging van gebiedstransformatie: analyse per instrument

De in onderdeel 2 beschreven gemeentelijke fiscale instrumenten hebben een onderscheidend karakter en ook onderscheidend toepassingsbereik. Hierna volgt een korte typering per instrument.

3.2.1 Onroerende-zaaksbelastingen

De OZB zijn gemeentebrede algemene belastingen, die worden geheven van eigenaren van woningen en van eigenaren en gebruikers van niet-woningen. De grondslag is breed en de heffing is primair bedoeld om gemeenten in staat te stellen een stabiele eigen belastingopbrengst te verschaffen. De budgettaire functie van de heffing staat voorop. De wettelijke regeling is uitgebreid, wat de speelruimte van gemeenten voor inzet van dit instrument voor bepaalde beleidsdoelen beperkt. Zo is een tijdelijke verhoging van het OZB-tarief in het gebied dat wordt getransformeerd wettelijk uitgesloten. Verdergaande differentiatie van tarieven dan die tussen eigenaren van woningen en eigenaren en gebruikers van niet-woningen is niet mogelijk. Dit in tegenstelling tot bijvoorbeeld het Verenigd Koninkrijk waar een aantal lokale overheden ten behoeve van specifieke investeringen die aantoonbaar economische ontwikkeling stimuleren een zogeheten *Business Rate Supplement* kunnen invoeren gedurende tientallen jaren.²⁶ Het is een toeslag op de *property tax* van gebruikers van commercieel vastgoed. Met de opbrengst worden onder meer de aanleg van nieuwe OV-infrastructuur zoals een metrolijn bekostigd.

Wel is met de opbrengst van de OZB fondsvorming mogelijk, zoals is beschreven in onderdeel 2.2.5. Zie ook hierna onderdeel 3.3.

Gebiedstransformatie heeft doorgaans tot gevolg dat de waarde van het vastgoed stijgt. In indirecte zin ontvangt de gemeente een deel van de gemeentelijke kosten nadien dus terug in de vorm van OZB-opbrengst. Dit is een indirecte vorm van baatafoming. De tarieven van de OZB zijn echter laag en de meeropbrengst die het gevolg is van de waardestijging zal doorgaans niet in verhouding staan tot wat is geïnvesteerd. Het gemiddelde OZB-tarief voor woningen in Nederland in 2020 was 0,1102% en dat van niet-woningen 0,5069% (Bron: COELO Atlas van de lokale lasten 2020). Een waardestijging van € 50.000 aan WOZ-waarde leidt dan tot een meeropbrengst aan jaarlijkse OZB voor een gemeente van resp. € 55,- voor een woning en € 255,- voor een niet-woning.

Conclusie OZB

Gelet op de lage tarieven, wettelijke onmogelijkheid om te differentiëren naar gebieden maakt dat de OZB is zodoende van de in dit rapport beschreven fiscale instrumenten het minst geschikt voor specifieke toepassing bij transformatie van een deel van de gemeente.

3.2.2 Baatbelasting

Baatbelasting is een bestemmingsbelasting die op het eerste gezicht voor de casus van gebiedstransformatie ontworpen lijkt te zijn. Het instrument kan worden ingezet voor bekostiging van gemeentelijke fysieke voorzieningen in een bepaald gedeelte van de gemeente waarvan onroerende zaken in dat gedeelte in het bijzonder profiteren (baat hebben). De heffing is vooral geschikt voor bekostiging van eenmalig tot stand gebrachte voorzieningen gedurende een bepaald moment of een bepaalde in tijd begrensde periode. Het gaat in feite om bekostiging van 'kapitaalswerken' waarvan de aanlegkosten eenmalig worden omgeslagen over baathebbende onroerende zaken (welke omslag kan worden uitgesmeerd over maximaal 30 jaar). Vanwege de hoogte van de aanslag baatbelasting is deze in het verleden vooral geheven van eigenaren van niet-woningen. Het type aangelegde voorziening bepaalt welke onroerende zaken daardoor meer en welke minder gebaat zijn. Zo hebben woningen minder baat van voorzieningen die zijn gericht op het aantrekkelijker maken van een winkelgebied dan winkels (niet-woningen) in het betreffende gebied.

Bij dit type heffing past ook dat deze eenzijdig door de gemeente wordt ingevoerd. Alhoewel het in de praktijk wel voor komt, maakt de doorgaans hoge verschuldigde belastingbedragen dat deze niet snel op verzoek van belastingplichtigen zal worden ingevoerd zoals dat het geval is bij de BIZ-bijdrage. De baatbelasting heeft zo veel meer een belastingkarakter dan de BIZ-bijdrage die, zoals de naam ook suggereert, meer het karakter heeft van een (vrijwillige) bijdrage. Vóór de introductie van de grondexploitatiebijdrage in de Wet ruimtelijke ordening had de baatbelasting als functie om als gemeente een 'stok achter de deur' te hebben bij grondexploitatie.²⁷ Het onaantrekkelijke vooruitzicht van een eenzijdige belastingheffing moest partijen bereidwillig maken tot het sluiten van overeenkomsten over de bijdrage aan de ontwikkelingskosten. Wellicht dat de aankondiging van invoering van een baatbelasting voor bekostiging van voorzieningen in geval van een gebiedstransformatie eveneens die rol kan vervullen en partijen kan bewegen tot het sluiten van overeenkomsten en vrijwillig bijdragen aan bepaalde door de gemeente gewenste voorzieningen. Daarvoor is in veel gevallen dan wel nodig dat de wettelijke regeling van baatbelasting wordt aangepast (zie ook onderdeel 4.4). Zoals beschreven in onderdeel 2.2.2 is het toepassingsbereik van deze heffing in de jurisprudentie door de Hoge Raad sterk ingeperkt. Gemeenten lopen het minste fiscaal-juridische risico als zij deze heffing slechts inzetten bij de aanleg van een of enkele nieuwe fysieke voorzieningen. Bij gebiedstransformatie zal het vaak gaan om herinrichting van het gebied waarbij een heel complex aan voorzieningen wordt getroffen die deels bestaat uit vervanging van bestaande voorzieningen. In

situaties waarin bestaande voorzieningen worden vervangen door voorzieningen die in dezelfde functie voorzien (een bestrating wordt sierbestrating bijvoorbeeld), is heffing van baatbelasting zeer gecompliceerd en fiscaal-juridisch risicovol. Gelet hierop kan worden geconcludeerd dat de baatbelasting als bekostigingsinstrument voor gebiedstransformatie slechts een zeer beperkte rol van betekenis kan vervullen. Wel bieden bepaalde duurzaamheidsinvesteringen kansen voor inzet van baatbelasting. Het betreft in dit geval immers veelal nieuwe voorzieningen. Verder moet het gemeentelijke voorzieningen betreffen, althans, het moet gaan om 'voorzieningen die tot stand worden of zijn gebracht door of met medewerking van het gemeentebestuur' (art. 222 lid 1 Gemeentewet). Zie ook hierna onderdeel 3.3.3.

Wat betreft uitvoering is de baatbelasting een bewerkelijke belasting met de nodige formele vereisten, waaronder de vaststelling van een bekostigingsbesluit. Ook de afbakening van het gebate gebied vereist de nodige zorgvuldigheid: het moet alle gebate onroerende zaken bevatten. Dit draagt bij aan de fiscaal-juridische complexiteit van dit instrument.

Conclusie baatbelasting

Heffing van baatbelasting voor bekostiging van gebiedstransformatie is fiscaal-juridisch in veel gevallen onmogelijk, danwel te risicovol. Bovendien is invoering van baatbelasting complex. Slechts wanneer sprake is van nieuwe voorzieningen en geen vervanging van bestaande voorzieningen is baatbelasting een optie. Wetswijziging is nodig om deze potentieel veelbelovende heffing breed toe te kunnen passen bij gebiedstransformatie.

3.2.3 BIZ-bijdrage

Een BIZ-bijdrage leent zich naar de aard van het instrument voor jaarlijks terugkomende uitgaven, zogenoemde *running costs* en is minder geschikt voor het tot stand brengen van fysieke voorzieningen en kapitaaluitgaven. Hoewel sparen voor grotere uitgaven in de praktijk ook voor komt, was de bedoeling van de wetgever met het instrument de continue bekostiging van terugkomende uitgaven. De Wet BIZ spreekt niet voor niets over 'activiteiten' en niet over 'voorzieningen'. Gelet op de aard van dit instrument kan de BIZ-bijdrage zowel een rol spelen bij de start van gebiedsontwikkeling (*placemaking* e.d.) als na afloop van de gebiedsontwikkeling om bepaalde continue activiteiten in stand te houden. De BIZ-bijdrage is oorspronkelijk bedoeld om extra activiteiten te bekostigen bovenop het gemeentelijke voorzieningenniveau wat betreft het schoon, heel en veilig houden van de BI-zone. Later is aan de wettelijke omschrijving van de activiteiten ook de economische ontwikkeling van de BI-zone toegevoegd. De verplichte service level agreement waarborgt een bepaald basisniveau van de openbare ruimte en markeert het niveau vanaf waar de activiteiten van de BI-zone extra kwaliteit toevoegen.

Om de extra kwaliteit op de aspecten 'schoon heel en veilig' na transformatie van het gebied in stand te houden, is een BI-zone zeer geschikt. Het dwingt partijen ook om zowel jaarlijks als na elke 5-jaarsperiode opnieuw de gezamenlijke doelen en gewenste activiteiten in het gebied af te

stemmen. Het instrument waarborgt verder dat er ook periodiek afstemming met de gemeente plaatsvindt over het gewenste voorzieningenniveau en over de gewenste verdeling van verantwoordelijkheden in het gebied.

Er kunnen afzonderlijke BI-zones voor eigenaren en voor gebruikers van niet-woningen worden ingesteld. Het draagvlak voor een BI-zone zal voor eigenaren vermoedelijk makkelijker met andere activiteiten kunnen worden gevonden dan activiteiten die vooral belangrijk zijn voor gebruikers van niet-woningen. Eigenaren hebben wellicht meer behoefte aan activiteiten die zich richten op aspecten 'schoon, heel en veilig', terwijl gebruikers de activiteiten meer gericht willen zien op de economische ontwikkeling van het gebied in de vorm van omzetvergroting door de organisatie van evenementen, kerstverlichting en gebiedspromotie en dergelijke. Het BIZ-instrument is rond draagvlak voor activiteiten ontworpen. Dat draagvlak wordt gevonden door aan te sluiten bij activiteiten waarvan bijdrageplichtigen denken te kunnen profiteren. Zo kan in verschillende fases van een gebiedsontwikkeling een BI-zone een andere invulling krijgen, al naar gelang de behoefte van de bijdrageplichtigen in de betreffende fase van de gebiedsontwikkeling.

Belangrijke beperking van de BIZ-bijdrage in de casus van gebiedsontwikkeling is dat enkel eigenaren en/of gebruikers van niet-woningen hieraan bijdragen en bewoners van een gebied dus niet mee kunnen beslissen over de gewenste activiteiten in het gebied. Bewoners in het gebied hebben geen stem in de BIZ en dragen daar ook niet aan bij.

Verder moet als nadeel van de BIZ-bijdrage worden genoemd dat de introductie ervan arbeidsintensief is zowel aan de zijde van de initiatiefnemers (de bijdrageplichtigen) als de gemeente. Is eenmaal ervaring opgedaan met de instelling en uitvoering van de BIZ-bijdrage, dan neemt de arbeidsintensiteit ervan af, zo leert de eigen ervaring met BI-zones in Amsterdam. Standaardisering van het proces en de benodigde documenten en vaststelling van een tijdlijn, gecombineerd met actieve ondersteuning vanuit de gemeente draagt bij aan een efficiënte uitvoering van dit instrument. In Amsterdam ontzorgt de gemeente initiatiefnemers van een BI-zone onder meer met een model subsidieovereenkomst een model-activiteitenplan en de support van een afdeling van de gemeente die zich specifiek richt op BI-zones.²⁸

Conclusie BIZ-bijdrage

De BIZ-bijdrage kan een geschikt instrument zijn voor bekostiging van zogenoemde *running costs*. De heffing dient ter bekostiging van wettelijk omschreven activiteiten. Heffing is enkel mogelijk bij voldoende draagvlak onder bijdrageplichtigen. Nadeel van de heffing is dat deze telkens na 5 jaar opnieuw moet worden ingevoerd en dat deze enkel kan worden geheven van eigenaren en/of gebruikers van niet-woningen. Ander nadeel is de relatief arbeidsintensieve procedure voor invoering.

3.2.4 Parkeerbelastingen

De parkeerbelastingen zijn algemene belastingen, maar kunnen in een bepaald gebied worden ingevoerd. De belastingen zijn niet expliciet voor de aanleg van nieuwe parkeervoorzieningen maar gelet op de keuzevrijheid ten aanzien van de opbrengstbesteding van deze heffingen, kan de gemeente wel besluiten om de opbrengst daarvoor te bestemmen.

Conclusie parkeerbelastingen

De aanleg of wijziging van de parkeervoorzieningen in een gebied dat wordt getransformeerd kan geheel of gedeeltelijk worden bekostigd uit de opbrengst van parkeerbelastingen. Ook kan worden besloten om in het getransformeerde gebied delen aan te wijzen waar voortaan enkel tegen betaling kan worden geparkeerd. Zo kan een investering in parkeervoorzieningen in de loop van de tijd via de opbrengst van de parkeerbelasting ter plaatse worden terugverdiend. Ook kan het aantal uit te geven parkeervergunningen worden beperkt om het autobezit in het gebied te ontmoedigen.

3.2.5 Gemeentebreed OZB-fonds

De instelling van een gemeentebreed OZB-fonds vereist het nodige politieke en maatschappelijke draagvlak. Er zullen vermoedelijk meer argumenten aanwezig moeten zijn voor het vormen van een OZB-fonds dan enkel de wens een bepaald gebied binnen de gemeente te transformeren. Alle gebruikers en/of eigenaren van alle soorten woningen of niet-woningen in de gehele gemeenten zullen immers belast worden met de opslag op de betreffende OZB-tarieven. Is echter een OZB-fonds tot stand gekomen, dan biedt dat wel mogelijkheden om de gelden die daarin voor het betreffende gebied worden ingezameld ook in te zetten in dat gebied. Er gelden geen wettelijke voorwaarden voor de besteding van de gelden. Doorgaans wordt een stichting opgericht die plannen voor uitgaven in een gebied toetst. De stichting toetst dan met name of de ingediende plannen een zeker draagvlak hebben onder de belastingplichtigen in het gebied. Binnen een OZB-fonds kan ook gespaard worden voor grotere uitgaven. Anders dan de BIZ-bijdrage kan een dergelijk fonds niet tussentijds worden weggestemd. Wel wordt een OZB-ondernemersfonds in de praktijk vaak voor een bepaalde periode ingesteld, waarna een evaluatiemoment volgt. Er zijn echter ook ondernemersfondsen die al jaren bestaan. Een van de eerste ondernemersfondsen, dat van de gemeente Leiden, bestaat reeds sinds 2005. Dit biedt een aantal extra bekostigingsmogelijkheden ten opzichte van de BIZ-bijdrage. Het type en omvang van de voorzieningen die met de opbrengst van een OZB-ondernemersfonds kan worden bekostigd, kan zo worden geschaard ergens tussen de activiteiten die met een BI-zone kunnen worden bekostigd en de voorzieningen die met een baatbelasting tot stand kunnen worden gebracht.

Conclusie gemeentebreed OZB-fonds

Gelet op de beperking dat de tarieven van de OZB niet gedifferentieerd kunnen worden naar een gebied binnen de gemeente, zal er breed politiek en maatschappelijk draagvlak moeten zijn voor het instellen van een dergelijk fonds. In gemeenten waar reeds een gemeentebreed OZB-fonds is, kunnen de gelden van een te transformeren gebied ook daarvoor worden ingezet, mits de belastingplichtigen in dat gebied dat wensen. Daartoe zullen zij dan een subsidieverzoek moeten indienen bij de stichting ondernemersfonds. Tot nog toe zijn er enkel OZB-fondsen voor niet-woningen (ondernemersfondsen). Hoewel een OZB-fonds voor woningen ook mogelijk is, ligt invoering daarvan minder voor de hand omdat vermoedelijk lastiger tot gezamenlijke plannen gekomen zal kunnen worden.

3.2.6 Gebiedsgericht ondernemersfonds

Een gebiedsgericht ondernemersfonds met reclamebelasting kan een aantrekkelijk alternatief vormen voor instelling van een BI-zone. Anders dan voor de BIZ-bijdrage is geen draagvlakmeting vereist en kan de gewenste duur van het ondernemersfonds zelf worden bepaald. Meer dan bij een BI-zone zit de gemeente aan de 'knoppen'. Ook zonder voldoende draagvlak kan de gemeenteraad besluiten een verordening reclamebelasting vast te stellen in een bepaald gebied. In de praktijk komt dit echter nauwelijks voor. Meestal wordt de reclamebelasting op verzoek van een groep ondernemers in een bepaald gebied ingevoerd ten behoeve van een ondernemersfonds.

Ander voordeel van de reclamebelasting ten opzichte van de BIZ-bijdrage is dat de besteding van de gelden vrij is, zij het dat de besteding wel moet leiden tot profijt van de belastingplichtigen om te rechtvaardigen dat de belasting slechts in het betreffende gebied wordt geheven (zoals is beschreven in onderdeel 2.2.5.2). Deze mogelijkheid tot beperking van de heffing tot slechts een gedeelte van de gemeente is in de casus van gebiedstransformatie een voordeel ten opzichte van een gemeentebreed OZB-ondernemersfonds.

Er kleven ook nadelen aan de reclamebelasting. Nadeel van de reclamebelasting is dat enkel bij de aanwezigheid van een aankondiging die zichtbaar is vanaf de openbare weg er belastingplicht ontstaat. Dit leidt ertoe dat vooral bedrijven en instellingen belastingplichtig zijn voor de reclamebelasting en andere profiterende groepen zoals bewoners niet bijdragen. Ook betekent dit dat bij het ontbreken van een openbare aankondiging geen heffing mogelijk is. Gedurende de transformatie van een gebied zou dit tot uitvoeringsproblemen kunnen leiden. Verder is de opbrengstpotentie van de reclamebelasting geringer dan bijvoorbeeld de baatbelasting. Er zal een natuurlijke grens zijn waarin belastingplichtigen het voordeel van het hebben van een reclame-uiting nog vinden opwegen tegen de hoogte van de aanslag reclamebelasting. Doordat de duur van een ondernemersfonds niet wettelijk is gemaximeerd en een mogelijkheid van tussentijds wegstemmen ontbreekt, is het wel gemakkelijker om te sparen voor grotere uitgaven. Ten opzichte van de BIZ-bijdrage is er dan ook het voordeel van het bekostigen van aanleg van fysieke voorzieningen. Wat betreft uitvoeringskosten is de reclamebelasting bewerkelijk aangezien jaarlijks de wijzigingen in reclame-uitingen moet worden geïnventariseerd. In Amsterdam is recentelijk een techniek ontwikkeld voor

geautomatiseerde beeldherkenning met scanauto's om reclame-uitingen te identificeren. Dit zal de uitvoeringskosten wellicht kunnen beperken.

Conclusie gebiedsgericht ondernemersfonds met reclamebelasting

Ten opzichte van de BIZ-bijdrage heeft een 'reclamebelastingfonds' als voordelen dat de gelden besteed kunnen worden aan de aanleg van fysieke voorzieningen en er geen maximale termijn van 5 jaar geldt. Voordeel is ook dat de heffing in een bepaald gebied kan worden opgelegd. Wel geldt als nadeel de koppeling met openbare aankondigingen. Zonder reclame-uiting kan geen heffing worden opgelegd. Dit levert uitvoeringsproblemen op bij gebiedstransformatie. Ook zijn de uitvoeringskosten van de reclamebelasting relatief hoog. Ten slotte geldt als nadeel dat door de koppeling met reclame-uitingen, de heffing enkel kan worden opgelegd in gebieden met veel reclame-uitingen. Dit zijn doorgaans winkelgebieden of bedrijventerreinen.

3.2.7 Rioolheffingen en reinigingsheffingen

Conclusie Rioolheffingen en reinigingsheffingen

De rioolheffing en afvalstoffenheffing kunnen niet worden gedifferentieerd of worden beperkt tot een bepaald gebied in de gemeente. Het zijn bestemmingsheffingen die dienen voor specifieke zorgtaken van de gemeente. Worden bij een gebiedstransformatie voorzieningen getroffen die samenhangen met die zorgtaken, dan kunnen de kosten ervan worden verhaald middels een van beide heffingen. De kosten komen dan ten laste van alle belastingplichtigen van deze heffingen gezamenlijk. Naast basisvoorzieningen voor afvoer van hemel en afvalwater en afvalstoffen, kan ook worden gedacht aan voorzieningen die zijn gericht op circulaire economie (afval bestaat niet en klimaatadaptatie (*rainproof* en hittebestendigheid).

3.3 Analyse per cluster van kosten

Hierna is per cluster van kostensoorten, zoals gehanteerd in de overzichtstabel uit onderdeel 1.3 geanalyseerd welk(e) gemeentelijke fiscale instrument(en) mogelijk kunnen bijdragen aan verbetering van de *business case* van een GIZ. Er worden voorbeelden van voorzieningen en activiteiten genoemd en ook denkbare gemeentelijke fiscale instrumenten die ingezet kunnen worden bij de bekostiging ervan. Ook wordt een koppeling gelegd met het profijt van de betreffende voorzieningen. Kunnen met de instrumenten van de direct baathebbenden van de betreffende voorzieningen een fiscale bijdrage worden gevraagd die ook in verhouding staat tot de mate van baat/profijt?

De opsomming van voorzieningen en activiteiten en de mogelijke inzet van fiscale instrumenten is niet uitputtend. Wel is getracht met de gegeven voorbeelden van zowel voorzieningen en activiteiten per categorie aan te geven wat in ieder geval kan. Met instrumenten als baatbelasting of BIZ-bijdrage of via een ondernemersfonds kunnen uiteenlopende voorzieningen en activiteiten worden bekostigd. De genoemde beschrijvingen dienen dan ook veeleer als illustratie en als inspiratie van mogelijkheden te worden gezien dan als een uitputtende beschrijving van toepassingsmogelijkheden. Uiteindelijk zal elke gebiedstransformatie zijn eigen kostencategorieën kennen die niet

vrijwillig door marktpartijen worden gedragen en zal de specifieke invulling van een of meer fiscale instrumenten ook kunnen verschillen.

3.3.1 Placemaking

Beschrijving en kostensoorten

Placemaking is een veelzijdige benadering voor programmering, ontwerp en beheer van publieke ruimten. Het bouwt op waarden, inspiratie en het potentieel van lokale gemeenschappen, met de intentie om publieke ruimten te creëren die de gezondheid, het geluk en welbevinden van haar 'gebruikers' bevordert.²⁹ *Placemaking* is veelal de start voor gebiedsontwikkeling en is een vorm van *kickstarten* van waarde creatie. Er wordt ook wel gesproken van het creëren van creatieve broedplaatsen. De kostensoorten die in deze fase van de gebiedsontwikkeling kunnen worden genoemd zijn:

- het beschikbaar stellen van goedkope ruimte;
- het aanstellen van een straat/gebiedsmanager;
- evenementen en activiteiten;
- aankleding gebied/ aanpassing openbare ruimte.

Mogelijkheden gemeentelijk fiscaal instrumentarium

BIZ-bijdrage

Gelet op het tijdelijke karakter van *placemaking* en gelet op het feit dat *placemaking* voor een groot deel activiteiten betreft, lijkt instelling van een BI-zone het beste te passen als fiscaal instrument in deze fase van de gebiedsontwikkeling. Er kan gekozen worden voor een termijn van maximaal 5 jaar, maar korter is ook mogelijk. Het proces van invoering van een BI-zone kan ook helpen om partijen aan tafel te krijgen en dus bij de vormgeving van de maatregelen waaruit de *placemaking* in het betreffende gebied zal bestaan. Door gesprekken over invoering van een BI-zone te voeren, is van meet af aan duidelijk dat ook zakelijk vastgoedeigenaren en/of -gebruikers eraan gaan bijdragen. Ook biedt de Wet BIZ aan hen waarborgen door verplicht een *service level agreement* voor te schrijven en de belastingheffing afhankelijk te stellen van een draagvlakmeting (zie ook onderdeel 2.2.3). Wel is de vraag of voldoende draagvlak gevonden kan worden voor *placemaking* onder zittende eigenaren en/of gebruikers in het te transformeren gebied. Dit is wellicht wel het geval wanneer een BI-zone wordt ingevoerd voor activiteiten die een integraal onderdeel van een totaal pakket aan investeringen voor *placemaking* inhouden. De door de BI-zone bekostigde activiteiten kunnen dan een aanvulling vormen op door andere partijen gedane investeringen in het gebied. Het draagvlak voor introductie van een BI-zone onder zittende eigenaren en/of gebruikers van niet-woningen kan eveneens worden verbeterd door een startsubsidie in het vooruitzicht te stellen of door gemeentelijke bekostiging van bepaalde aanpassingen aan de openbare ruimte afhankelijk te stellen van de totstandkoming van de BI-zone. Het succes van de vele BI-zones in Amsterdam kan deels worden verklaard door het feit dat de gemeente vooraf een subsidie beschikbaar stelt van

€ 5.000,- voor straat/gebiedsmanagers om de mogelijkheden van totstandkoming van een BI-zone te onderzoeken.

Koppeling met profijt (baathebbenden)

Gevolgen van *placemaking* kunnen zijn dat het gebied aantrekkelijker en veiliger wordt om in te wonen en te werken en dat de waarde van de onroerende zaken in het gebied zullen stijgen. Kunnen de kosten van *placemaking* via gemeentelijke belastingen ook worden verhaald op de baathebbenden? Zoals in onderdeel 2.3.3 beschreven, kan de BIZ-bijdrage enkel geheven worden van eigenaren en/of gebruikers van niet-woningen. Woningeigenaren en huurders van woningen in het gebied zullen niet bijdrageplichtig worden. In de tabel van onderdeel 1.3 hebben we bewoners wel aange-merkt als baathebbenden omdat ook zij zullen profiteren van het aantrekkelijker en veiliger worden van het gebied als gevolg van *placemaking*. Zijn er woningbouwcorporatiewoningen aanwezig in het gebied, is de corporatie wellicht bereid te vinden om vrijwillig bij te dragen aan de BIZ-vereniging. Deze bereidheid zal groter zijn indien ook activiteiten in het activiteitenplan worden opgenomen waarvan ook bewoners profiteren. Voor wat betreft eigenaren en gebruikers van niet-woningen in het gebied geldt dat de BIZ volledig kan worden ingericht naar het profijt van de activiteiten. Sterker nog: dit zit ingebakken in de wettelijke regeling. Er wordt immers pas voldoende draagvlak voor invoering van een BI-zone met bijbehorende heffing gevonden, wanneer eigenaren en/of gebruikers van zakelijk vastgoed in voldoende mate kunnen profiteren van de activiteiten. Er is vergaande tariefdifferentiatie mogelijk, onder meer naar locatie, bestemming en branche of sector. Zo kunnen bepaalde eigenaren/gebruikers van bepaalde onroerende zaken worden ontzien in de hoogte van de gevraagde bijdrage terwijl anderen, die meer gaan profiteren, meer gaan bijdragen. In de tabel in onderdeel 1.3 hebben we als categorieën baathebbenden van *placemaking* project-ontwikkelaars makelaars genoemd door de stijgende waarde van de onroerende zaken. De BIZ-bijdrage kan afhankelijk worden gesteld van de WOZ-waarde van onroerende zaken. Wanneer project-ontwikkelaars ook eigenaar zijn van onroerende zaken in het gebied, zullen zij bijdrageplichtig kunnen zijn voor de BIZ-bijdrage. Wel geldt bij de draagvlakmeting ook een extra vereiste gebaseerd op WOZ-waarde. De WOZ-waarde van de panden van de voorstemmers moet hoger zijn dan de WOZ-waarde van de onroerende zaken van de tegenstemmers (art. 5 lid 1, onderdeel c Wet BIZ).

Conclusie Placemaking

De introductie van een BI-zone kan worden gezien als een geschikt instrument voor verhaal van kosten van activiteiten die onderdeel zijn van een totaal pakket aan maatregelen voor *placemaking*. De BIZ biedt belangrijke waarborgen en brengt partijen aan tafel rond een gedeelde verantwoordelijkheid voor het gebied. Wanneer de met de BIZ bekostigde activiteiten onderdeel uitmaken van een breder pakket maatregelen waaraan ook andere partijen bijdragen zoals de gemeente, kan het draagvlak voor invoering ervan worden vergroot, ook voor zittende eigenaren en gebruikers. Nadeel van de BIZ is dat daarmee niet van bewoners een bijdrage kan worden gevraagd. De hoogte van de verschuldigde BIZ-bijdrage kan geheel worden toegesneden op de mate van baat van eigenaren en/of gebruikers van zakelijk vastgoed. Zo kan de hoogte onder meer op de WOZ-waarde worden gebaseerd.

3.3.2 Maatschappelijke voorzieningen

Beschrijving en kostensoorten

De kosten van maatschappelijk vastgoed, of breder: maatschappelijke voorzieningen, compliceren de bekostiging van gebiedstransformatie omdat deze voor marktpartijen zorgen voor onrendabele toppen. De aanwezigheid van deze voorzieningen na de transformatie van het gebied, is doorgaans een wens van de gemeente. Hoewel de voorzieningen leiden tot een divers aanbod en zij de aantrekkelijkheid van het gebied in die zin kunnen vergroten, gaan de kosten van de aanleg ervan ten koste van de *business case* van de gebiedsontwikkeling. Maatschappelijk vastgoed heeft in meer of mindere mate een hybride karakter: het komt zowel het te ontwikkelen gebied ten goede als het algemene belang: er is zowel sprake van groepsprofijs als van behartiging van het algemeen belang. Gelet op het karakter van deze voorzieningen is ons inziens volledig kostenverhaal op het te ontwikkelen gebied niet opportuun.³⁰

Bij maatschappelijk vastgoed of maatschappelijke voorzieningen kan worden gedacht aan:

- museum, theater, bioscoop;
- school;
- bibliotheek;
- sociale werkvoorziening;
- zorg;
- etc.

Mogelijkheden gemeentelijk fiscaal instrumentarium

Maatschappelijke voorzieningen leveren niet direct baat op voor de onroerende zaken in de omgeving ervan in de zin van de baatbelasting. Ze komen ook niet voor in eerdere inventarisaties van kosten van voorzieningen die in het verleden met baatbelasting zijn verhaald.³¹ In sommige gevallen zal het ook gaan om bovenwijkse voorzieningen. Gelet op het type kosten, ligt bekostiging vanuit de algemene middelen (bijvoorbeeld de opbrengst OZB) meer voor de hand. Vooral wanneer er in het gebied zelf geen specifiek profijt bij de maatschappelijke voorziening op de voorgrond treedt. Zie ook hierna onderdeel 3.3.9 (Bovenwijkse voorzieningen).

Maatschappelijk vastgoed betekent de aanleg van fysieke voorzieningen en/of onroerende zaken, wat bekostiging met BIZ-bijdrage niet mogelijk maakt. Vanuit een BIZ kunnen wel activiteiten worden bekostigd waarbij een connectie wordt gelegd met een maatschappelijke voorziening. Wanneer bijvoorbeeld het onderhoud van het openbaar groen wordt verzorgd vanuit een sociale werkvoorziening, zou die activiteit ook vanuit de BIZ kunnen worden bekostigd.

De mogelijkheden van bekostiging uit bijdragen uit een gebiedsgericht ondernemersfonds zijn afhankelijk van het type maatschappelijke voorziening en de wijze waarop de voorziening in verband gebracht kan worden met het profijt van belastingplichtigen voor de reclamebelasting. Zoals in onderdeel 2.2.5.2. beschreven, is fiscaal-juridische vereiste voor de beperking van de heffing van reclamebelasting tot slechts een gedeelte van de gemeente dat de belastingplichtigen moeten kunnen profiteren van de met de belastingopbrengst bekostigde activiteiten en voorzieningen. Dat is bij

maatschappelijke voorzieningen problematisch. Vooral omdat de reclamebelasting in de praktijk vooral wordt betaald door ondernemers, zal het niet eenvoudig aannemelijk te maken zijn dat zij profijt hebben van een school of een bibliotheek. Dat ligt wellicht anders voor maatschappelijke voorzieningen die publiek naar een gebied trekken, zoals een museum, een theater of een bioscoop. Dan is een bijdrage uit het fonds aan de totstandkoming ervan wel verdedigbaar. Ditzelfde geldt voor een sociale werkvoorziening indien een deel van de werkzaamheden van de participanten in de werkvoorziening gericht zijn op het gebied of zij in opdracht van het fonds werkzaamheden verrichten. De bijdrage zal vermoedelijk niet heel hoog zijn, maar slechts een gering deel van de kosten van totstandkoming dekken. Worden de kosten per belastingplichtige immers te hoog, dan zal de neiging om de reclame-uiting op basis waarvan belasting wordt geheven, te verwijderen.

De huidige praktijk van ondernemersfondsen gaat er overigens vanuit dat de belastingplichtigen beslissen over de besteding van de gelden (zij het binnen de grenzen die de gemeente daaraan stelt). Een gebiedsgericht ondernemersfonds komt meestal tot stand op aanvraag van ondernemers in een bepaald gebied. De inzet van een deel van de opbrengst van de reclamebelasting voor de bekostiging van totstandkoming van maatschappelijke voorzieningen zal waarschijnlijk in meer of mindere mate moeten worden afgedwongen door de gemeente. Een andere optie is dat de gemeente eenzijdig reclamebelasting invoert, zonder vorming van een ondernemersfonds, maar wel met als doel de opbrengst te bestemmen voor door de gemeente te bepalen doelen binnen het gebied. Met andere woorden: het eenzijdig invoeren van een reclamebelasting ter bekostiging van de totstandkoming van bepaalde gewenste maatschappelijke voorzieningen is een optie. Dit zal vermoedelijk wel meer weerstand hiertegen oproepen die zich ook zal uiten in meer procedures tegen oplegde aanslagen. De aankondiging van het eenzijdig invoeren van de heffing van reclamebelasting kan wellicht wel partijen in beweging brengen vrijwillig bij te dragen aan de kosten ervan.

Verder is denkbaar het opzetten van een fonds dat vergelijkbaar is met een OZB-ondernemersfonds. Wanneer er meerdere gebieden in de gemeente de komende jaren zullen worden getransformeerd zou een OZB-gebiedstransformatiefonds of een OZB-gebiedsontwikkelingsfonds kunnen worden gestart. De opbrengst van een opslag op een of meer OZB-tarieven wordt gestort in een fonds waarmee een subsidie kan worden verstrekt waaruit de maatschappelijke voorziening (geheel of gedeeltelijk) kan worden bekostigd. Gelet op het hybride karakter van maatschappelijke voorzieningen is het verdedigbaar dat er via verhoging van een of meer OZB-tarieven breder wordt bijgedragen aan de totstandkoming van maatschappelijk vastgoed in de gemeente. Omdat de OZB algemene belastingen zijn, is deze vorm feitelijk bekostiging vanuit de algemene middelen. Alleen wordt op deze wijze een zichtbare connectie gemaakt tussen betalen en voorzieningen, en dus tussen betalen en profijt van maatschappelijke voorzieningen. Ook is een 'beloningssubsidie' uit een dergelijk OZB-fonds denkbaar voor een gebied dat het op zich neemt om een bepaalde door de gemeente gewenste maatschappelijke voorziening te realiseren.

Koppeling met profijt (baathebbenden)

Het hangt van het type maatschappelijke vastgoed af of en in hoeverre bewoners en/of eigenaren en gebruikers van bedrijven in het gebied daarvan kunnen profiteren. Voor een deel zal het

profijtbereik het te transformeren gebied overstijgen. Van scholen, een gezondheidscentrum en een bibliotheek zullen vooral bewoners in een gebied kunnen profiteren. Maatschappelijke voorzieningen als een theater, bioscoop en museum hebben een groter profijtbereik, niet alleen geografisch maar ook in groepen baathebbenden. Het publiek dat dergelijke voorzieningen trekt, heeft ook positieve gevolgen voor winkels en horeca in het gebied.

Conclusie maatschappelijke voorzieningen

Het profijtbereik van maatschappelijke voorzieningen beperkt zich doorgaans niet tot de geografische afbakening van een gebied. Dat verklaart ook dat de kosten ervan voor marktpartijen bijdragen aan de onrendabele top van een *business case* van een gebiedstransformatie. Van sommige maatschappelijke voorzieningen zullen bewoners of bedrijven en instellingen in het gebied direct kunnen profiteren. Een bijdrage in de kosten van totstandkoming ervan is dan opportuun. Voor voorzieningen met een groter profijtbereik lijkt dat minder het geval. Zij hebben te zeer een bovenwijks karakter. Gelet op het hybride karakter van maatschappelijke voorzieningen (zowel groeps/geografisch profijt als algemeen belang) is er ook geen specifiek fiscaal instrument voorhanden waarmee de aanleg of totstandkoming ervan kan worden bekostigd. Wel is er een connectie mogelijk met activiteiten van een BI-zone of een bescheiden bekostiging vanuit een gebiedsgericht ondernemersfonds. Ook wordt de suggestie van een OZB-gebiedstransformatiefonds gedaan.

3.3.3 Energie

Beschrijving en kostensoorten

Gebiedstransformatie zal tegenwoordig gepaard gaan met het realiseren van duurzaamheidsdoelen, waaronder die van de aanleg van een duurzame energievoorziening. Voorzieningen die hierbij onder meer genoemd worden zijn (zie onderdeel 1.3):

- aanleg van een bronnetwerk voor duurzame energie zoals warmtenet;
- zonnepanelen/ zonnepark;
- aanleg van een installatie voor warmte- koudeopslag (WKO).

Mogelijkheden gemeentelijk fiscaal instrumentarium

Gelet op de aard van de voorzieningen, welke fysieke voorzieningen betreffen, ligt invoering van een BI-zone niet voor de hand. De energietransitie biedt wel mogelijkheden voor invoering van een baatbelasting. Het betreft veelal de aanleg van nieuwe voorzieningen waarvan de kosten kunnen worden verhaald op baathebbende onroerende zaken. De wet stelt als eis dat de voorziening door of met medewerking van het gemeentebestuur tot stand wordt gebracht en dat het een voorziening van openbaar nut is. Voor de aanleg van een warmtenet is de mogelijkheid van heffing van baatbelasting in 2019 onderzocht door het ESBL.³² Mits voldaan aan een aantal randvoorwaarden, is kostenverhaal met baatbelasting mogelijk, zo blijkt uit dit onderzoek. De enkele mogelijkheid van aansluiting op een warmtenet is voldoende om als gebaat te worden aangemerkt. Voor de daadwerkelijke aansluiting van de private percelen op het warmtenet kan desgewenst een aansluitbijdrage in de vorm van een retributie worden geheven. De hoogte van de aansluitbedragen worden in een

aantal gevallen gemaximeerd op basis van de Warmtewet.³³ De nieuw voorgestelde Wet collectieve warmtevoorziening (Warmtewet 2) lijkt als consequentie te gaan hebben dat het warmtenet wel met baatbelasting bekostigd zal kunnen worden, maar dat installaties voor warmtelevering (bijvoorbeeld een WKO) niet via gemeentelijke belastingen bekostigd kan worden omdat dit een zaak voor het warmteleveringsbedrijf is.³⁴

Ook een gebiedsggericht ondernemersfonds met reclamebelasting biedt opties om te 'sparen' voor bepaalde duurzame energie-oplossingen. Zie verder wat hierover is opgemerkt bij maatschappelijke voorzieningen (onderdeel 3.3.2).

Uiteraard is subsidiëring vanuit de opbrengst van de OZB altijd een optie. Steeds meer gemeenten hebben eigen duurzaamheidsfondsen of energietransitiefondsen. Wellicht dat hier ook een beroep op kan worden gedaan in geval van gebiedsontwikkeling. Zie in dat verband het onderzoeksrapport van het ESBL voor de gemeente Groningen: Warmtenet Groningen: baatbelasting en ozb.³⁵

Koppeling met profijt (baathebbenden)

Baatbelasting kan worden geheven van eigenaren van onroerende zaken die baat hebben bij de aangelegde voorzieningen. De enkele mogelijkheid van aansluiting is voldoende voor het gebaat zijn van onroerende zaak. De aanleg van bijvoorbeeld een warmtenet heeft ook een breder maatschappelijk profijt. De wenselijkheid wordt ingegeven door het klimaatakkoord. Gelet hierop is volledig kostenverhaal op eigenaren van gebate onroerende zaken ons inziens niet opportuun. Wel kan een bijdrage in de aanlegkosten worden verhaald. Hoe hoog die bijdrage zou moeten zijn, is afhankelijk van de *business case* en de afweging die door de gemeenteraad ten aanzien van de tarieven wordt gemaakt. Wordt een aanvraag gedaan om aan te sluiten op het warmtenet, kan desgewenst een aansluitbijdrage in de vorm van een retributie worden opgelegd. De hoogte ervan wordt in een aantal gevallen wettelijk begrensd op basis van de Warmtewet. In andere gevallen kunnen de daadwerkelijke kosten worden verhaald.

Conclusie energie

Er zijn mogelijkheden voor bekostiging met baatbelasting voor nieuwe fysieke voorzieningen die door of in opdracht van de gemeente worden aangelegd. De Wet collectieve warmtevoorziening (Warmtewet 2) legt de verantwoordelijkheid aanleg installaties voor warmtelevering bij het warmtebedrijf. Wel zal de aanleg van het warmtenet met baatbelasting kunnen worden bekostigd. Onroerende zaken met een aansluitmogelijkheid zijn gebaat en de eigenaren kunnen dan worden belast. Voor de aansluiting op het warmtenet kan desgewenst aanvullend een aansluitbijdrage in de vorm van een retributie worden geheven van de eigenaren/gebruikers van de onroerende zaken. Een andere mogelijkheid is de verhoging van 1 of meer tarieven OZB voor de vorming van een gemeentebreed energietransitiefonds naar model van een ondernemersfonds.

3.3.4 Klimaatadaptatie

Beschrijving en kostensoorten

De klimaatverandering vereist ook aanpassing van stedelijke gebieden. Het hittestress-*proof* en het

rain-proof maken van een gebied zijn doelstellingen die door gemeenten aan de gebiedstransformatie worden gesteld. Het gaat dan concreet om onder meer de volgende kostensoorten:

- waterberging;
- waterpartijen;
- aanleg van groen;
- groene daken;
- scheiding vuil- en hemelwater en dimensionering riolering;
- hergebruik regenwater.

Mogelijkheden gemeentelijk fiscaal instrumentarium

Met name het meer *rainproof* maken van het gebied, de aanleg van waterbergingen en de dimensionering en scheiding van het rioleringsstelsel zijn bij uitstek uitgaven die via de gemeentelijke rioolheffing (art. 228a Gemeentewet) verhaald kunnen worden. De kosten van de aanleg ervan kunnen worden opgenomen in het Gemeentelijk Rioleringsplan (GRP). De aanlegkosten worden geactiveerd en de jaarlijkse afschrijvingskosten zullen worden verdisconteerd in de tarieven van de rioolheffing. Is eenmaal sprake van een scheiding van afvoer van hemel- en afvalwater dan is ook de introductie van een separate hemelwater-rioolheffing, naast een afvalwater-rioolheffing mogelijk. Om vastgoedeigenaren te stimuleren zelf voorzieningen te treffen om hemelwaterafvoer op de gemeentelijke riolering te beperken, zijn in het land al diverse succesvolle pilots afgerond met zogenoemde 'afkoppelsubsidies'.³⁶ De subsidie kan worden opgenomen in het GRP en via de rioolheffing worden bekostigd.

De rioolheffing is een bestemmingsheffing die gemeentebreed wordt geheven. Gebiedsdifferentiatie van de tarieven rioolheffing is niet mogelijk. Afkoppelsubsidies of subsidies voor groene daken, subsidies voor het investeren in het meer hittebestendig maken van een gebied kunnen ook gekoppeld worden aan de totstandkoming van een BI-zone of een gebiedsggericht ondernemersfonds. De gemeente kan zo stimuleren dat de plannen van de ondernemers in het gebied in lijn zijn met de doelstellingen van de gemeente rond klimaatadaptatie. Voor toegang tot de subsidies wordt dan als voorwaarde gesteld dat de ondernemers in hun plannen ook activiteiten of voorzieningen opnemen die bijdragen aan het *rainproof* en/of hittebestendig maken van het gebied. Dit vooruitzicht aan subsidiemogelijkheden draagt ook bij aan het draagvlak voor de activiteiten (vooral van toepassing op de BI-zone).

Koppeling met profijt (baathebbenden)

De koppeling van het profijt van de voorzieningen enerzijds en de betaling ervoor anderzijds is indirect omdat de rioolheffing gemeentebreed wordt geheven waarbij de tarieven niet naar gebied kunnen worden gedifferentieerd. Biedt de gemeente de mogelijkheid van afkoppelsubsidies, dan verbeteren deze dat de *business case* voor bewoners en bedrijven om zelf te investeren in groene daken bijvoorbeeld.

Conclusie klimaatadaptatie

De rioolheffing biedt mogelijkheden om investeringen in het *rainproof* en hittebestendig maken van een gebied te bekostigen. Nadeel is dat de kosten over de gehele gemeente worden omgeslagen en dat tariefdifferentiatie naar gebied niet mogelijk is. Wel zijn goede ervaringen opgedaan met zogenoemde afkoppelsubsidies, welke eveneens kunnen worden bekostigd met de opbrengst van de rioolheffing.

3.3.5 Circulaire economie

Beschrijving en kostensoorten

Bij circulaire economie gaat het om het voorkomen van restafvalstromen. Ten behoeve van gebiedstransformatie worden specifiek nog genoemd (bijdragen aan) de ontwikkeling van een circulaire grondstoffenbank en een circulaire bouwhub waar teruggewonnen grondstoffen kunnen worden opgeslagen.

Mogelijkheden gemeentelijk fiscaal instrumentarium

Bijdragen aan een grondstoffenbank en/of een circulaire bouwhub zijn geen voorzieningen in de zin van de baatbelasting. Bouwmaterialen zijn geen huishoudelijke afvalstoffen, waardoor bekostiging vanuit de afvalstoffenheffing ook uitgesloten is. Wel kan beperking van het restafval vanuit huishoudens worden bereikt door introductie van een diftar systeem waarbij lagere tarieven of vrijstellingen gelden voor groenafval en plastic. Ook is er mogelijk een connectie met bedrijfsreinigingsrechten te maken, welke gemeentebreed kunnen worden geheven voor het verwerken van bedrijfsafval indien en voor zover bedrijven niet zelf een privaatrechtelijk contract hebben gesloten met een afvalverwerker.

Meer mogelijkheden bieden een gebiedsgericht ondernemersfonds of de BIZ-bijdrage. De mogelijkheden zitten niet zozeer in de directe bekostiging als wel in het 'verleiden' van de belastingplichtigen in een gebied om bij te dragen aan circulaire doelen van de gemeente. Zo kan bijvoorbeeld een subsidie in het vooruitzicht worden gesteld zoals hiervoor beschreven bij het onderdeel Klimaatadaptatie (onderdeel 3.3.4). Door als gemeente bijvoorbeeld een subsidie in het vooruitzicht te stellen wanneer ondernemers in een gebied in hun activiteitenplan voor een BIZ of ondernemersfonds opnemen het afsluiten van een gezamenlijk afvalcontract waarbij bovendien gebruik wordt gemaakt van elektrisch aangedreven vuilniswagens, kunnen meerdere doelen worden bereikt zowel op het gebied van afvalverwerking als luchtkwaliteit als het beperken van verkeersbewegingen met vuilniswagens in een gebied. Bovendien zal het bijdragen aan het draagvlak voor instellen van een BI-zone als de gemeente indirect mee gaat betalen aan de afvalverwerking uit het gebied.

Ditzelfde kan worden gedaan met de bijdragen aan een grondstoffenbank of circulaire bouwhub. Wellicht dat een algemene bijdrage in de subsidiepot van een BI-zone of ondernemersfonds, wanneer ook wordt bijgedragen aan een grondstoffenbank of circulaire bouwhub eveneens goed werken.

Koppeling met profijt (baathebbenden)

Bij circulariteit kan, afhankelijk van het type voorziening, het profijt binnen een bepaald gebied liggen en zullen bewoners, bedrijven en instellingen daar in directe zin van kunnen profiteren. Daarbij verwijs ik naar het hiervoor genoemde voorbeeld van afval ophalen en het terugbrengen van het aantal verkeersbewegingen van vuilniswagens. De BI-zone of het gebiedsgerichte ondernemersfonds fungeren daarbij als gebiedsvertegenwoordigers waarmee afspraken gemaakt kunnen worden om bepaalde circulaire doelen te bereiken. Ook van een bouwhub en grondstoffenbank kan het gebied profiteren gedurende de transformatie. De fiscale mogelijkheden om daarvoor een bijdrage te vragen zijn echter beperkt.

Conclusie circulaire economie

De mogelijkheden voor fiscale bekostiging van een circulaire bouwhub of grondstoffenbank zijn beperkt. Wel kan een BI-zone of een gebiedsgericht ondernemersfonds wellicht met een aanvullende subsidie worden verleid tot collectieve afvalcontracten waarbij gebruik wordt gemaakt van duurzame vuilniswagens. De introductie van een vorm van diftar in de afvalstoffenheffing leidt tot beperking van restafval van huishoudens.

3.3.6 Mobiliteit

Beschrijving en kostensoorten

Onder de noemer 'mobiliteit' worden bij gebiedstransformatie zowel de vorming van collectieve mobiliteitshubs en hubs voor deelmobiliteit genoemd als de aanleg van collectieve parkeergarages. Deze categorie voorzieningen dragen bij aan zowel de leefbaarheid van het gebied (minder auto's) als schone lucht.

Mogelijkheden gemeentelijk fiscaal instrumentarium

Indien en voor zover sprake is van fysieke voorzieningen en er bovendien sprake is van nieuwe voorzieningen, is heffing van baatbelasting mogelijk. De aanleg van een parkeergarage kan met baatbelasting worden bekostigd wanneer sprake is van gebate onroerende zaken in de directe omgeving ervan en er ten opzichte van de huidige situatie een verbetering van de parkeercapaciteit en faciliteiten wordt gerealiseerd. Uiteraard kan de exploitatie van de parkeergarage worden bekostigd met de heffing van parkeerbelasting.

Wanneer parkeerplaatsen in de openbare ruimte worden aangelegd, kan de gemeente als eigenaar van de grond in het kader van parkeerregulering ook beperkingen ten aanzien van het gebruik van die parkeerplaatsen opleggen. Denk bijvoorbeeld aan de doorgaans gunstig gelegen parkeerplaatsen voor elektrisch aangedreven voertuigen. In diezelfde zin is denkbaar dat parkeerplaatsen uitsluitend te gebruiken zijn voor bepaalde aanbieders van deelmobiliteit (Greenwheels, mywheels, Juuve, etc.). Met deze aanbieders kan vervolgens een huurovereenkomst worden gesloten voor het gebruik van de parkeerplaatsen op gemeentegrond.

Ook overigens kan de parkeerbelasting relevant zijn bij gebiedstransformatie. Gemeenten kunnen

parkeerbelasting heffen voor zogenoemd ‘straatparkeren’ en voor parkeren met een vergunning. De parkeerbelasting is bij uitstek geschikt om het aantal geparkeerde voertuigen in een gebied te beperken. Doordat de parkeerbelasting een algemene belasting is, kan de gemeente er voor kiezen om de opbrengst terug te laten vloeien in het gebied waar het is opgebracht. Zo kan via de opbrengst van de parkeerbelasting in een gebied ook worden bijgedragen aan voorzieningen die zien op stimulering van deelmobiliteit. Er wordt dan ook een ander doel gediend: door hogere parkeertarieven wordt niet alleen parkeren en autobezit ontmoedigd in het gebied, maar de (meer)opbrengst kan eveneens worden besteed aan de ontwikkeling van deelmobiliteit en alternatieve vormen van (openbaar) vervoer.

Koppeling met profijt (baathebbenden)

Met de heffing van zowel baatbelasting als parkeerbelastingen ontstaat een directe relatie tussen profijt en betaling voor parkeervoorzieningen. Parkeerbelastingen hebben een zekere relatie met kostenveroorzaking. Er wordt kostbare openbare ruimte ingenomen waarvoor een vergoeding moet worden betaald. Tegenover het exclusieve gebruik van specifieke parkeerplaatsen voor deelmobiliteit kan de gemeente als eigenaar van de grond middels een huurovereenkomst huurinkomsten realiseren van de aanbieders van deze diensten.

Conclusie mobiliteit

Baatbelasting kan een rol spelen bij de aanleg van nieuwe parkeervoorzieningen. De parkeerbelastingen kunnen regulerend werken om autobezit en gebruik in een gebied te beperken. Ook kan door aanwijzing van parkeerplaatsen elektrisch rijden worden gestimuleerd. De gemeente kan als eigenaar van de grond ook parkeerruimte aanwijzen voor deelmobiliteit. Met de aanbieders ervan kan dan een huurovereenkomst worden gesloten.

3.3.7 Plinten

Beschrijving en kostensoorten

Om een levendig en gevarieerd straatbeeld te realiseren na transformatie van het gebied, is het gewenst dat op de begane grond in het gebied (de plint) zowel commerciële als maatschappelijke functies samen komen. Ook bij het vormen van broedplaatsen (zie onderdeel 3.3.1) kan het gewenst zijn dat nieuwe functies hun intrek nemen in de plinten van een gebied als start van herontwikkeling. Een van de oplossingen daarvoor is het verlagen van huren voor niet-commerciële functies, of een vorm van huursubsidie. Wel zal het lastig zijn objectieve criteria te formuleren op basis waarvan men in aanmerking komt voor een ‘maatschappelijke huursubsidie’ en om de hoogte daarvan te bepalen.

Mogelijkheden gemeentelijk fiscaal instrumentarium

Met name een vorm van huursubsidie voor niet-commerciële functies in de plinten van het gebied komt in aanmerking inzet van gemeentelijk fiscaal instrumentarium. Het gaat niet om tot stand brengen van fysieke voorzieningen, wat inzet van baatbelasting onmogelijk maakt. Ook de BIZ-bijdrage lijkt minder geschikt, gelet op de korte duur van de BI-zone en het draagvlak dat vereist is

voor de activiteiten. Het kan wellicht wel onderdeel zijn van een activiteitenplan van een BI-zone van eigenaren in het gebied. Zij zullen wellicht meer open staan voor de gedachte om via de BIZ-bijdrage bij te dragen aan een diverse plint in het gebied dan gebruikers (ondernemers). Wanneer gekozen wordt voor de WOZ-waarde als heffingsmaatstaf, kan ook een rechtvaardige verdeling van de lasten kunnen worden gerealiseerd. Wat blijft is het nadeel dat elke 5 jaar opnieuw een draagvlakmeting gehouden moet worden en dat dus het risico bestaat dat de BI-zone ophoudt te bestaan en daarmee de huursubsidie. Maar dat hoeft wellicht geen probleem te zijn bij het vormen van broedplaatsen (*placemaking*). Na 5 jaar is het gebied wellicht (al dan niet volledig) getransformeerd, en zijn de huurders economisch wellicht ook meer volwassen. Mocht dat niet het geval zijn, dan kan wellicht nogmaals 5 jaar huursubsidie worden afgesproken.

Een huursubsidie kan ook worden opgenomen in het activiteitenplan van een gebiedsgericht ondernemersfonds met reclamebelasting. Wel kan worden afgevraagd of en in hoeverre belastingplichtigen bereid gevonden kunnen worden om dergelijke uitgaven vrijwillig op te nemen in een activiteitenplan. Dat vereist wellicht toch een meer eenzijdige inzet van dit instrument door de gemeente. De reclamebelasting krijgt dan weer meer het karakter van een belasting en minder van een bijdrage. De gemeente zal dan wel aannemelijk moeten kunnen maken dat de belastingplichtigen profijt hebben van de niet-commerciële invulling van een deel van de plinten in het gebied, gelet op het fiscaal-juridische vereiste dat degenen die bijdragen ook moeten kunnen profiteren van de uit de opbrengst bekostigde voorzieningen en activiteiten. Zie in dat verband onze analyse in onderdeel 3.3.2 over welke maatschappelijke voorzieningen wel en welke geen profijt opleveren voor ondernemers in het gebied. Niet vereist is overigens dat alle belastingplichtigen individueel (in dezelfde mate) kunnen profiteren van de voorzieningen en activiteiten bekostigd met reclamebelasting.

De beperkingen van een gebiedsgericht ondernemersfonds met reclamebelasting gelden niet voor een gemeentebreed ondernemersfonds, gevormd met de opbrengst van een OZB-opslag. Het is denkbaar dat een gemeente een gemeentebreed fonds instelt waaruit een huursubsidie wordt bekostigd voor niet-commerciële huurders van plinten in de diverse winkelgebieden in de gemeente. In feite is hier sprake van bekostiging uit de algemene middelen. Het tarief van de OZB wordt immers verhoogd voor een specifiek doel. Met name in geval van het creëren van broedplaatsen is een bijdrage vanuit de algemene middelen te rechtvaardigen. Deze dienen om publiek van buiten het gebied te trekken.

Koppeling met profijt (baathebbenden)

Gevarieerde plinten hebben direct gevolgen voor de aantrekkelijkheid van een gebied. Zowel de daarin gevestigde bedrijven als bewoners kunnen daarvan profiteren. Bekostiging van een vorm van huursubsidie is fiscaal mogelijk via een BIZ-bijdrage of reclamebelastingfonds. Daaraan dragen enkel eigenaren en/of gebruikers van niet-woningen bij. Bij de vorming van broedplaatsen kan ook een gebied overstijgend profijt worden aangenomen. Dit rechtvaardigt ook in ieder geval gedeeltelijke bekostiging vanuit de algemene middelen.

Conclusie plinten

Een vorm van huursubsidie kan worden bekostigd vanuit de opbrengst van de BIZ-bijdrage of met behulp van een reclamebelastingfonds. Wel is daar in geval van de BIZ-bijdrage draagvlak voor nodig onder de belastingplichtigen. Bij het creëren van broedplaatsen is sprake van een gebied overstijgend profijt. In dat geval valt ook geheel of gedeeltelijke bekostiging uit de algemene middelen te rechtvaardigen.

3.3.8 Kwaliteit openbare ruimte

Beschrijving en kostensoorten

Onder de noemer 'kwaliteit van de openbare ruimte' kan een scala aan voorzieningen en activiteiten worden genoemd. Gedacht kan worden aan de aanleg van een park en openbaar groen, tot uitgaven aan 'schoon, heel en veilig'. Maar ook aan kostensoorten die te maken hebben met de transformatie van een bestaand gebied en met de extra kosten die functieverandering van bestaande bebouwing oproepen in vergelijking met nog niet ontwikkelde grond. Het gaat dan bijvoorbeeld om kosten als de uitkoop van functies (zittende eigenaren), uitkering van planschade en sloop- en saneringskosten.

Mogelijkheden gemeentelijk fiscaal instrumentarium

Wat betreft de aanleg van een park of openbaar groen, is baatbelasting wellicht een optie voor zover het nieuwe voorzieningen betreft en indien voor zover kan worden vastgesteld dat in het betreffende gebied gelegen onroerende zaken daarbij gebaat zijn. De aanleg van een park en openbaar groen zijn 'klassieke' fysieke voorzieningen die in het verleden succesvol met baatbelasting zijn bekostigd.³⁷ Het onderhoud van het openbaar groen en activiteiten gericht op het 'schoon, heel en veilig' houden van het gebied passen prima binnen een activiteitenplan van een BI-zone. Onderdeel van een BI-zone zijn afspraken met de gemeente over de kwaliteit van dienstverlening van de gemeente in het gebied gedurende de looptijd van de BIZ. Er is wettelijk een *service level agreement* voorgeschreven. Hierin worden afspraken vastgelegd over het basisniveau van onderhoud waarvoor de gemeente verantwoordelijk is en de gewenste extra activiteiten ten aanzien van het behoud van de kwaliteit van de openbare ruimte door de BI-zone.

Wat betreft uitkoop van functies, uitkering van planschade en sloop- en saneringskosten bieden de bestaande fiscale instrumenten nauwelijks tot geen mogelijkheden voor bekostiging. Mogelijk dat vrijwillige stedelijke herverkaveling een rol kan spelen als het gaat om uitkoop van functies. De Omgevingswet bevat een regeling voor vrijwillige kavelruil bij overeenkomst. Er komt vooralsnog geen instrumentarium waarmee de overheid herverkaveling kan afdwingen ten behoeve van het realiseren van een omgevingsplan. Daarvoor geldt exclusief de route van onteigening.³⁸ Planschade kent een regeling in de Wet ruimtelijke ordening (Wro). Toepassing van een fiscaal instrument lijkt op het eerste gezicht strijdig met dit exclusief bedoelde instrumentarium in de Wro. Ook voor sloop- en saneringskosten bieden de gemeentelijke fiscale instrumenten geen oplossing.

Uiteraard geldt hier wel de optie van het vormen van een gemeentebreed fonds doormiddel van een opslag op de OZB. Maar zoals eerder vermeldt, betreft dit feitelijk aanwending van algemene

middelen. Er wordt dan gemeentebreed bijgedragen aan kosten die worden opgeroepen in een specifiek gebied.

Koppeling met profijt (baathebbenden)

Verbetering van de kwaliteit van de openbare ruimte van een gebied komt primair ten goede van de bewoners, bedrijven en instellingen in het betreffende gebied in de vorm van verbeterd woongenot, verblijfsklimaat en aantrekkelijkheid voor winkelend publiek. Betreft het 'wijkse' nieuwe voorzieningen, dan kunnen eigenaren van gebate onroerende zaken in de aanlegkosten bijdragen via de heffing van baatbelasting. Uiteraard geldt er ook een breder profijt bij verbetering van de kwaliteit van een bepaald gebied binnen een gemeente. De aantrekkelijkheid van de gemeente als woon- of vestigingsplaats zal er door verbeteren. Dit rechtvaardigt dat ook in ieder geval gedeeltelijk bekostiging vanuit de algemene middelen plaatsvindt. Het onderhoud van de openbare ruimte kan deels worden bekostigd vanuit een BI-zone. De belastingplichtige ondernemers betalen dan voor de te

Conclusie openbare ruimte

Nieuwe 'wijkse' voorzieningen in de openbare ruimte kunnen worden bekostigd met baatbelasting. Binnen een BI-zone worden afspraken gemaakt met de gemeente over de gewenste kwaliteit van de openbare ruimte en de bijdrage daaraan vanuit de BI-zone.

3.3.9 Bovenwijkse voorzieningen

Beschrijving en kostensoorten

Onder bovenwijkse voorzieningen bij gebiedstransformatie valt bijvoorbeeld de aanleg van infrastructuur die de ontsluiting van het gebied of de toegang naar het gebied verbetert. Het gaat dan om de aanleg van hoofdwegen, bruggen, afslagen van hoofdwegen, maar ook de aanleg van infrastructuur voor openbaar vervoer.

Mogelijkheden gemeentelijk fiscaal instrumentarium

Het gaat hier om de aanleg van fysieke voorzieningen, waardoor in beginsel de baatbelasting als instrument in beeld komt. Om baatbelasting te kunnen heffen moet sprake zijn van een bijzonder groepsprofiel van onroerende zaken die gebaat zijn bij de door of vanwege de gemeente aangelegde voorzieningen. Het extra profijt dat de voorzieningen opleveren voor onroerende zaken in een bepaald gedeelte van de gemeente ten opzichte van andere onroerende zaken in de rest van de gemeente vormt de rechtvaardiging voor de belastingplicht. Ons inziens zal slechts in uitzonderingssituaties een deel van de kosten van bovenwijkse voorzieningen kunnen worden verhaald. Zie daarvoor de beschrijving in onderdeel 2.2.2. Er is jurisprudentie over voorzieningen die zowel een 'wijkse' als een 'bovenwijkse' karakter hebben. Slechts het aan het wijkse karakter van de voorzieningen toe te rekenen deel van de kosten komt dan voor verhaal met baatbelasting in aanmerking.³⁹ Dat is ook logisch. Een bovenwijkse karakter geeft aan dat het algemeen belang overheerst. Het verhalen van de kosten van aanleg daarvan op een specifieke groep is dan niet te rechtvaardigen. Het past om dit type voorzieningen te bekostigen vanuit de algemene middelen.

Ook hier noemen wij nog de optie van de vorming van een fonds voor gebiedstransformatie met een OZB-opslag van waaruit dergelijke kosten eventueel (deels) bekostigd zouden kunnen worden. Gemeentebrede OZB-verhoging betekent feitelijk bekostiging vanuit de algemene middelen, zo is eerder reeds gememoreerd.

Koppeling met profijt (baathebbenden)

Van bovenwijkse voorzieningen profiteren logischerwijs niet alleen bewoners, bedrijven en instellingen in een bepaald gebied. De gemeente als geheel is er door gebaat. Logischerwijs is dan fiscaal kostenverhaal op slechts een deel van de baathebbenden uitgesloten. De grens tussen wijks en bovenwijks is niet zwart-wit. In onderdeel 2.2.2. is een recent voorbeeld beschreven van de ontsluiting van een bedrijventerrein waarbij wel succesvol met baatbelasting een deel van de aanlegkosten is verhaald. Vooral de onroerende zaken op het bedrijventerrein waren gebaat bij de noordelijke

ontsluiting van het bedrijventerrein. De ontsluiting kwam ook tot stand op aanvraag van een meerderheid van de ondernemers van het bedrijventerrein. Zou door de ontsluiting tevens een nieuwe, kortere route ontstaan naar andere delen van de gemeente, dan zou de ontsluiting als bovenwijks kwalificeren en had voor de bekostiging ervan geen baatbelasting kunnen worden geheven.

Conclusie bovenwijkse voorzieningen

De kosten van de aanleg van bovenwijkse voorzieningen kunnen naar hun aard niet fiscaal worden verhaald op een bepaalde groep baathebbenden omdat ook anderen in vergelijkbare mate daarvan kunnen profiteren. De grens tussen wijks en bovenwijks is niet zwart-wit. Een ontsluiting van een gebied kan bijvoorbeeld soms wel en soms niet als bovenwijks worden aangemerkt. Slechts bij wijkse nieuwe voorzieningen is verhaal van een deel van de aanlegkosten via baatbelasting mogelijk.

3.3.10 Samenvattende tabel

Type voorziening	Kostensoorten	Fiscale bekostigingsmogelijkheden	Koppeling profijt en betaling
Placemaking 3.3.1	Huursubsidie; activiteiten; gebiedsmanager; aankleding openbare ruimte	BIZ-bijdrage	Alleen van niet-woningen; heffing naar WOZ-waarde mogelijk
Maatschappelijke voorzieningen 3.3.2	Museum; theater; school; bibliotheek; sociale werkvoorziening; zorg; etc.	OZB (voor aanleg) gebiedstransformatiefonds; BIZ-bijdrage (voor activiteiten); reclamebelastingfonds	Profijtrelatie met gebied is problematisch. Heffing vanuit algemene middelen of via fonds ligt dan voor de hand
Energie 3.3.3	Aanleg warmtenet; zonnepanelen/zonnepark; WKO	Baatbelasting bij nieuwe fysieke voorzieningen. Warmtewet 2 beperkt mogelijkheden tot aanlegkosten netwerk. Retributie voor aansluitkosten. Energietransitiefonds met OZB voor subsidieregeling	Aansluitmogelijkheid op duurzame warmtebron levert baat op voor onroerende zaak. Gelet op wens van overheid tot verduurzaming is slechts gedeeltelijk kostenverhaal opportuun. Aansluitkosten op warmtenet kunnen worden verhaald via retributie (Warmtewet maximeert bijdrage)
Klimaatadaptatie 3.3.4	Hittebestendig en rainproof maken van een gebied door waterberging; waterpartijen; aanleg groen; groene daken; hergebruik regenwater; afkoppelsubsidies; scheiding vuil- en hemelwaterafvoer	Rioolheffing	Rioolheffing is gemeentebreed, dus geen directe koppeling met profijt binnen gebied. Afkoppelsubsidie kan investeringen in bijv. groene daken stimuleren
Circulaire economie 3.3.5	Voorkomen van restafvalstromen; grondstoffenbank; bouwhub	Afvalstoffenheffing met diftar; BIZ-bijdrage of reclamebelastingfonds	BI-zone en ondernemersfonds kunnen worden verleid tot collectieve afvalcontracten
Mobiliteit 3.3.6	Collectieve mobiliteitshubs; hubs voor deelmobiliteit; parkeergarages	Baatbelasting voor aanleg parkeergarage; Parkeerbelasting voor regulering autobezit; Aanwijzing parkeerplaatsen voor deelmobiliteit	Parkeergarage levert direct profijt op voor bewoners en bedrijven, wat baatbelasting rechtvaardigt. Parkeerbelastingen fungeren als prijs voor gebruik van beperkte openbare ruimte. Huurcontract met aanbieder deelmobiliteit vormt vergoeding voor gebruik openbare ruimte
Plinten 3.3.7	Broedplaatsen; huursubsidie	BIZ-bijdrage; reclamebelastingfonds; OZB	BIZ-bijdrage en reclamebelasting worden door ondernemers opgebracht. OZB door gemeente als geheel (woningen en niet-woningen)
Kwaliteit openbare ruimte 3.3.8	Park; openbaar groen; 'schoon, heel, veilig'; uitkoop bepaalde zittende functies; planschade; saneringskosten	Baatbelasting voor nieuwe wijkse voorzieningen; BIZ-bijdrage voor gewenste extra kwaliteit bovenop gemeentelijke basisniveau	Baatbelasting kan worden geheven van eigenaren van gebate onroerende zaken. Binnen BIZ worden afspraken over verantwoordelijkheid kwaliteit openbare ruimte vastgelegd in service level agreement met gemeente
Bovewijkse voorzieningen 3.3.9	Ontsluiting of verbetering toegang gebied; bruggen; hoofdwegen; afslagen van hoofdwegen, etc.	Geen specifiek fiscaal verhaalsinstrument voorhanden. Bekostiging uit algemene middelen	Geen directe profijtrelatie met gebied

4. Conclusies en aanbevelingen

4.1 Inleiding

Hierna volgen enkele algemene conclusies van dit onderzoek (onderdeel 4.2). Daarna worden de resultaten van dit onderzoek geplaatst in een breder perspectief van gebiedsontwikkeling (onderdeel 4.3). Hoe verhouden de in dit rapport beschreven analyses zich tot andere bekostigingsinstrumenten, bijvoorbeeld op basis van de Wet ruimtelijke ordening? Vervolgens volgt een analyse van wettelijke aanpassing van bestaande instrumenten om deze meer te laten aansluiten op de voorzieningen en activiteiten bij gebiedstransformatie (onderdeel 4.4). Ten slotte worden de contouren van een gemeentelijke gebiedsontwikkelingsheffing geschetst (onderdeel 4.5).

4.2 Inzet fiscaal instrumentarium voor gebiedstransformatie: algemene conclusies

4.2.1 Voordelen van inzet van het fiscale instrumentarium bij gebiedstransformatie

De voordelen van inzet van gemeentelijk fiscaal instrumentarium bij gebiedstransformatie in algemene zin kunnen het beste worden omschreven door de functies te benoemen die het fiscale instrumentarium in deze situatie kan vervullen:

A. Directe bekostiging van diverse voorzieningen en activiteiten met fiscaal instrumentarium

Bij gebiedstransformatie kunnen verschillende ‘kostensoorten’ worden onderscheiden die leiden tot een onrendabele *business case* bij ontwikkelende partijen. De kosten zullen zich in verschillende fases van gebiedstransformatie en ook op verschillende schaalniveaus voordoen (zie onderdeel 1). De inzet van gemeentelijke belastingen kan ten aanzien van een aantal gewenste voorzieningen en activiteiten mogelijk de *business case* bij transformatie van gebieden verbeteren. Uiteindelijk zal elke gebiedstransformatie zijn eigen onrendabele kostencategorieën kennen en zullen de inzetmogelijkheden en de wenselijkheid van fiscaal instrumentarium per situatie verschillen. Op basis van de beschrijvingen in onderdeel 2 kan worden geconstateerd dat één breed inzetbaar gemeentelijk fiscaal instrument voor het leeuwendeel van de onrendabele kostencategorieën bij een integrale gebiedstransformatie niet voorhanden is. Het fiscale instrument dat wat betreft opzet en uitwerking het beste aansluit op de bekostigingsopgaven bij gebiedstransformatie is de baatbelasting. Dit instrument zal echter wettelijke aanpassing behoeven om ook voor bekostiging van vervanging van bestaande voorzieningen een oplossing te kunnen bieden. Zie hierover uitgebreider hierna onderdeel 4.4.

In onderdeel 3 zijn de verschillende mogelijkheden voor inzet van het fiscale instrumentarium beschreven per cluster van kosten van gebiedstransformatie. Als sterke voorbeelden worden genoemd de inzet van de BIZ-bijdrage bij placemaking en het creëren van broedplaatsen en de heffing van baatbelasting bij aanleg van een warmtenet of een parkeergarage.

B. Sommige kostensoorten hoeven niet op het te transformeren gebied te drukken, maar kunnen worden meegenomen in gemeentebrede bestemmingsheffingen

Bepaalde kostensoorten die onderdeel uitmaken van de gebiedstransformatie, kunnen worden verhaald via gemeentebrede bestemmingsheffingen als de rioolheffingen, de afvalstoffenheffing en in zekere mate ook via de parkeerbelastingen. Dit kan *de business case* verlichten en daarmee ook onderhandelingen over anterieure overeenkomsten vergemakkelijken (zie hierna onderdeel 4.3) of de noodzaak tot invoeren van een aanvullende financiële bijdrage op basis van de voorgestelde Aanvullingswet grondeigendom Omgevingswet verminderen (zie eveneens hierna onderdeel 4.3). Het gaat om uitgaven voor klimaatadaptatie zoals tegengaan van *hittestress* en het *rainproof* maken van het gebied, maar ook over de aanleg van ondergrondse voorzieningen voor afval. Zie voor de beschrijvingen onderdelen 2.2.4/3.3.6 (parkeerbelastingen), 2.2.6/3.3.4, 3.3.5 (rioolheffingen en reinigingsheffingen).

C. Rally ‘round the flag effect van vrij besteedbaar geld dat is opgehaald met belastingheffing

Voor de BIZ-bijdrage, maar ook de praktijk van de ondernemersfondsen geven een stimulans voor belastingplichtigen om zich te verenigen en plannen te maken voor gewenste gezamenlijke activiteiten en voorzieningen. Ten opzichte van de situatie van een ondernemersvereniging zijn er geen *free riders* en kunnen gesprekken plaatsvinden over de gewenste doelen versus de daarvoor benodigde belastingdruk. Ook geeft dit instrumentarium gelegenheid om samen met de gemeente te komen tot een verdeling van verantwoordelijkheden over de kwaliteit van de openbare ruimte. Dit aspect werd als een van de sterkste punten van de BIZ genoemd bij de evaluatie van de Experimentenwet BI-zones.

D. Fiscaal instrumentarium kan dienen als ‘kapstok’ voor het behalen van niet-fiscale beleidsdoelstellingen

Het instrument van een BI-zone, maar ook van een gebiedsgericht fonds met reclamebelasting komen pas tot stand bij voldoende draagvlak. Dit draagvlak kan door de gemeente worden verbeterd, met andere woorden: de totstandkoming kan worden gestimuleerd, door extra subsidies in het vooruitzicht te stellen. Genoemd zijn voorbeelden waarbij de gemeente een bepaalde extra subsidie in het vooruitzicht stelt wanneer ondernemers bepaalde voorzieningen of activiteiten in het activiteitenplan van de BI-zone of het ondernemersfonds opnemen die bijdragen aan bepaalde gemeentelijke beleidsdoelstellingen. Bijvoorbeeld het afsluiten van een gezamenlijk contract voor ophalen van bedrijfsafval.

E. Heffingen kunnen fungeren als ‘stok achter de deur’ om partijen in beweging te krijgen

Het voornemen van de gemeente om eenzijdig baatbelasting of reclamebelasting in te voeren kan partijen in beweging brengen tot het sluiten van een privaatrechtelijke overeenkomst over

bijdragen aan onrendabele investeringen die door de gemeente gewenst zijn. De heffing van reclamebelasting kan ten aanzien van een aantal kostensoorten een effectieve manier van kostenverhaal opleveren in situaties van gebiedstransformatie. In de huidige praktijk wordt de reclamebelasting echter op verzoek van ondernemers in een gebied ingevoerd en wordt de opbrengst teruggesluisd naar het gebied in de vorm van subsidie. Voor invoering van reclamebelasting in een gebied is draagvlak echter niet vereist, dit in tegenstelling tot de BIZ-bijdrage. Een gemeente kan ook eenzijdig besluiten reclamebelasting in te voeren ten behoeve van de bekostiging van onrendabele voorzieningen in een gebied. Het gaat dan om voorzieningen die door de gemeente gewenst zijn en waar de ondernemers in het gebied wel van profiteren, maar waarvoor zij niet bereid zijn vrijwillig bij te dragen via het ondernemersfonds. Eenzijdige invoering van reclamebelasting zal vermoedelijk op de nodige weerstand stuiten onder belastingplichtigen, maar fiscaal-juridisch is dit een mogelijkheid. Daarbij gelden wel de fiscaal-juridische voorwaarden dat er voldoende openbare aankondigingen in het betreffende gebied zijn om tot een rechtvaardige verdeling van de kosten te komen en dat belastingplichtigen kunnen profiteren van de door de gemeente gewenste voorzieningen. Ook geldt het algemene nadeel van reclamebelasting dat aan de belastingplicht kan worden ontkomen door het verwijderen van de reclame-uiting (openbare aankondiging). Zie verder over de reclamebelasting de analyses in onderdelen 2.2.5.2 en 3.2.6.

F. Algemene voordelen van belastingheffing

Verder gelden er een aantal algemene voordelen van fiscaal instrumentarium boven privaatrechtelijke overeenkomsten. Daarbij wordt wel aangetekend dat privaatrechtelijke overeenkomsten over kostenverhaal ook hun eigen voordelen kennen, vooral wat betreft bijvoorbeeld de mogelijkheden voor maatwerk en om ook andere afspraken te maken dan enkel over het kostenverhaal. De voordelen van fiscaal instrumentarium in zijn algemeenheid zijn:

- belastingen zijn democratisch gelegitimeerd: ze komen tot stand door vaststelling van een belastingverordening door de gemeenteraad (*no taxation without representation*);
- belastingen zijn transparant doordat in wet en belastingverordening is vastgelegd wie voor welke belastbare feiten belastingplichtig is tegen welk bedrag. Dit waarborgt dat belastingplichtigen in gelijke omstandigheden gelijk worden behandeld (gelijkheidsbeginsel) en dat zij weten waar ze aan toe zijn en daarop kunnen anticiperen (rechtszekerheid);
- het bestuursrecht kent een laagdrempelige rechtsbescherming waarbij tegen elke aanslag of beschikking bezwaar en beroep mogelijk is.

4.2.2 Nadelen van inzet van het fiscale instrumentarium bij gebiedstransformatie

Hoewel er in dit rapport diverse mogelijkheden zijn beschreven voor inzet van fiscale instrumenten voor bekostiging van voorzieningen en activiteiten bij gebiedstransformatie, kleven er ook nadelen aan:

I. Stapeling van instrumenten

Het hangt af van de situatie en van het type kostensoorten of deze kunnen worden verhaald met een van de in dit rapport beschreven fiscale instrumenten. Om zoveel mogelijk kostensoorten af te kunnen dekken, zal er in zekere zin een 'lappendeken' van instrumenten kunnen ontstaan. Er is niet één overkoepelend fiscaal instrument voor handen dat voorziet in de bekostiging van een breed scala aan voorzieningen en activiteiten bij gebiedstransformatie. Hierdoor bestaat het risico dat in sommige gevallen een 'lappendeken' van fiscale instrumenten ontstaat en daarmee mogelijk een ongewenste stapeling van fiscale verplichtingen. Dit kan onduidelijkheid geven en weerstand oproepen bij belastingplichtigen en resulteren in een complexe uitvoering bij gemeenten. Doordat op verschillende niveaus en op verschillende momenten wordt beslist over uiteenlopende bekostigingsinstrumenten bestaat het gevaar dat één integrale afweging, over een rechtvaardige en proportionele verdeling van de lasten over de verschillende baathebbenden in een te ontwikkelen gebied, ontbreekt. Dit kan resulteren in een onrechtvaardige lastenverdeling tussen groepen baathebbenden.

II. Mismatch tussen profijt en betaling

De fiscale instrumenten die ook geografische gedifferentieerd kunnen worden, treffen vooral niet-woningen en derhalve ondernemers en instellingen. De belastingen van bewoners in het gebied, gelden voor de gehele gemeente (OZB van woningeigenaren, rioolheffing, afvalstoffenheffing). Wel kan baatbelasting ook van woningeigenaren worden geheven, maar dat is gelet op de hoogte van de aanslagen vaak problematisch.

De *mismatch* tussen betaling en profijt wordt soms ook veroorzaakt door het wettelijk geformuleerde belastbare feit van de betreffende heffing. Dit is in zekere zin het geval bij de reclamebelasting. De koppeling tussen de reclame-uiting en het profijt bij de gebiedstransformatie is niet sterk. Dit kan de weerstand tegen belastingheffing vergroten.

Voor de BIZ-bijdrage geldt dat deze niet eenzijdig door de gemeente kan worden ingevoerd of opgelegd. Voor invoering ervan is voldoende draagvlak nodig. Deze heffing komt pas tot stand wanneer belastingplichtigen voldoende profijt verwachten van de voorgenomen activiteiten. De heffing kent derhalve een directe relatie met het profijt. Voor andere heffingen, zoals de rioolheffing, de parkeerbelastingen, de OZB en de afvalstoffenheffing geldt dat deze niet kunnen worden beperkt tot een specifiek gebied of daarop kunnen worden toegesneden. Om kosten van transformatie van een specifiek gebied te verhalen met de opbrengsten van deze heffingen, is dus een breed politiek draagvlak nodig. Zie verder de beschrijvingen van onderdeel 3.3 voor de koppeling tussen betaling en profijt.

III. Fiscaal-juridische risico's

Aan de invoering en uitvoering van een aantal van de beschreven heffingen, kleven fiscaal-juridische risico's. De baatbelasting springt daarbij met name in het oog. Vooral in gevallen waarbij meerdere voorzieningen moeten worden bekostigd en er ook sprake is van vervanging van bestaande voorzieningen, zal een gemeente niet snel besluiten tot invoering van een baatbelasting. De juridische en financiële risico's zijn daarvoor te groot. Ook aan de heffing van reclamebelasting wordt op basis van de jurisprudentie specifieke eisen gesteld bij de beperking van de heffing tot een geografisch afgebakend gebied binnen de gemeente.

IV. Uitvoeringskosten

De reclamebelasting en de BIZ-bijdrage kennen relatief hoge perceptiekosten (uitvoeringskosten) in verhouding tot de opbrengst. Bij de reclamebelasting moeten de openbare aankondigingen periodiek worden geïnventariseerd. De BIZ-bijdrage kent een flink aantal formele vereisten voor invoering ervan. Bovendien moeten deze eisen elke 5 jaar opnieuw worden doorlopen getoet op de wettelijk verplichte draagvlakmeting. Heffingen die specifiek ten behoeve van een gebied worden ingevoerd, kennen in verhouding ten opzichte van de opbrengst hoge kosten in en uitvoering.

4.3 Gemeentelijke belastinginstrumentarium in breder perspectief van gebiedsontwikkeling

4.3.1 Samenhang met kostenverhaal op basis van de Wet ruimtelijke ordening

Het gaat de reikwijdte van dit onderzoek te buiten om een uitgebreide analyse te geven van de samenhang van het fiscale bekostigingsinstrumentarium met de kostenverhaalsmogelijkheden op basis van de Wet ruimtelijke ordening (Wro).⁴⁰ Een aantal kostensoorten die niet via lokale belastingen kunnen worden verhaald kunnen wel geheel of gedeeltelijk via het kostenverhaal gebaseerd op de Wro en in de toekomst op basis van de Omgevingswet kunnen worden verhaald. Het gaat dan om kosten voor ruimtelijke ontwikkelingen die een verband hebben met de publieke voorzieningen in het exploitatiegebied. Voorbeelden zijn kosten van boven- en ondergrondse infrastructuur, het bouw- en woonrijp maken, de aanleg van groenvoorzieningen en waterpartijen, bodemsanering en compensatie van in het gebied verloren gegane natuurwaarden en groen.⁴¹ Ook zal een aantal kostensoorten zowel via het instrumentarium uit de Wro als via gemeentelijke belastingen kunnen worden verhaald.

Verder wordt op deze plaats genoemd het wetsvoorstel Aanvullingswet grondeigendom Omgevingswet waarin een regeling wordt voorgesteld op basis waarvan in een omgevingsplan een financiële bijdrage kan worden verlangd voor ontwikkelingen ter verbetering van de kwaliteit van de fysieke leefomgeving (regeling voor publiekrechtelijk afdwingbare financiële bijdragen).⁴² Het gaat om een aanvullende publiekrechtelijk afdwingbare financiële bijdrage aan kosten die geen onderdeel zijn van het verplichte kostenverhaal en dus niet voldoen aan de 'PPT-criteria' (profijt, proportionaliteit en toerekenbaarheid). Wel moeten de kosten functioneel samenhangen met verbetering van de fysieke leefomgeving. De regeling zal vooral de functie krijgen van een sterkere positie van de

gemeente in het proces van het tot stand komen van een anterieure overeenkomst. Welke kostensoorten functioneel samenhangen met verbetering van de fysieke leefomgeving zal moeten blijken uit jurisprudentie. Wel wordt de huidige kostensoortenlijst aangevuld, bijvoorbeeld op het gebied van verduurzaming van de fysieke leefomgeving met bijvoorbeeld kosten voor warmtenetwerken en ondergrondse afvalinzameling.⁴³

Ook de baatbelasting kent een connectie met het kostenverhaal via de Wro. De wettelijke regeling van de baatbelasting bepaalt dat indien de aan de voorzieningen verbonden lasten ter zake van een onroerende zaak krachtens overeenkomst zijn of worden voldaan, of met toepassing van artikel 6.17, eerste lid, van de Wet ruimtelijke ordening zijn of behoren te worden voldaan, de baatbelasting ter zake van die onroerende zaak niet geheven. Deze bepaling maakt ook het aanvullende karakter van de baatbelasting als kostenverhaalsinstrument bij grondexploitatie zichtbaar.

4.3.2 Samenhang met financieringsopgaven bij gebiedstransformatie

Wat hiervoor is opgemerkt over het kostenverhaal gebaseerd op de Wro, geldt ook voor financieringsvraagstukken bij gebiedstransformatie. Ook dit gaat het onderwerp van dit onderzoek te buiten, maar houdt daar wel verband mee. Zie uitgebreider: *Financiering van gebiedstransformatie* (Heurkens e.a. 2020). Het kostenverhaal van de fysieke voorzieningen met baatbelasting gaat bijvoorbeeld uit van voorfinanciering door de gemeente. Hierbij merken wij op dat in art. 222 Gemeentewet wordt gesproken over verhaal van lasten. Op basis van wetsgeschiedenis en jurisprudentie over baatbelasting is duidelijk dat ook rentelasten die samenhangen met de voorfinanciering kunnen worden verhaald met baatbelasting.⁴⁴

4.4 Wenselijkheid van aanpassing van bestaand instrumentarium

4.4.1 Baatbelasting

Zoals hiervoor beschreven, lijkt de baatbelasting op het eerste gezicht het meest geschikte fiscale bekostigingsinstrument voor situaties van gebiedstransformatie. Het is een instrument waarmee de kosten van aanleg van fysieke voorzieningen geheel of gedeeltelijk kunnen worden omgeslagen over eigenaren van gebate onroerende zaken. Echter, er is een discrepantie ontstaan tussen de wenselijke toepassingsmogelijkheden van baatbelasting en de fiscaal-juridische mogelijkheden. Vooral in situaties van herinrichting van een gebied, is als gevolg van een aantal arresten van de Hoge Raad heffing van baatbelasting geen geschikt bekostigingsinstrument meer. De heffing van baatbelasting bij vervanging van bestaande voorzieningen levert een dusdanig complexe bewijspositie voor gemeenten op dat dit instrument niet meer wordt toegepast in situaties waarin geheel of gedeeltelijk sprake is van vervanging van bestaande voorzieningen. De financiële risico's die het gevolg zijn van de fiscaal-juridische risico's zijn daarvoor te groot. Het is wenselijk dat de baatbelasting wettelijk wordt aangepast zodat deze ook weer toepasbaar wordt in situaties van herinrichting van een gebied. In eerder onderzoek zijn reeds voorstellen voor aanpassing gedaan.⁴⁵ Zo is bijvoorbeeld voorgesteld om ook een kostensoortenlijst te introduceren voor met baatbelasting te verhalen kostensoorten, vergelijkbaar met het Bro. Ook ambtelijke werkgroepen hebben zich recent uitgesproken voor aanpassing van de regeling van baatbelasting.⁴⁶

Een herziene baatbelasting kan als stok achter de deur dienen om mede-bekostiging van voorzieningen die zowel het algemene belang als het bijzondere belang van onroerende zaken in het betreffende gebied af te dwingen. De heffing kan dan als aanvulling dienen op kostenverhaal bij nieuwe ontwikkelingen (Wro) door ook eigenaren van bestaande onroerende zaken daaraan te laten bijdragen. Ook kan de heffing dienen als aanvullend op vrijwillige afspraken over financiële bijdragen aan gebiedsontwikkeling binnen een GIZ. Loopt het vrijwillige traject spaak, dan kan als uiterste stap baatbelasting worden ingevoerd om kosten te verhalen.

4.4.2 Onroerende-zaakbelastingen

De tarieven van de OZB kunnen niet gebiedsgericht worden gedifferentieerd. Het is niet mogelijk een opslag binnen een bepaald gebied op de tarieven van OZB in de vorm van een vast bedrag of percentage van de WOZ-waarde in te voeren gedurende een bepaalde periode als bijdrage aan de gebiedsontwikkeling. In het Verenigd Koninkrijk bestaat in bepaalde gebieden de mogelijkheid voor lokale overheden om een *Business Rate Supplement* in te voeren voor een periode van 30 jaar. Het betreft een toeslag op de bestaande huurwaardeheffing voor gebruikers van commercieel vastgoed.⁴⁷ Hiermee is onder meer een nieuwe ov-lijn mee bekostigd die onder meer het centrum, de twee belangrijkste zakencentra, verscheidene buitenwijken en het internationale vliegveld Heathrow met elkaar verbindt.⁴⁸ Voordeel van een dergelijke heffing, boven een heffing als de baatbelasting is dat de opbrengst weliswaar bestemd is voor gebiedsontwikkeling, maar dat er geen sprake is van kostenomslag, zoals bij de baatbelasting het geval is. Er is sprake van een opbrengstbestemming van een deel van een algemene belasting in plaats van een echte bestemmingsheffing die is gekoppeld aan directe baat bij voorzieningen.

Een ander alternatief is PACE financiering waarmee in de Verenigde Staten wordt gewerkt. Daarbij wordt de *property tax* gebruikt als vehikel om een duurzaamheidslening terug te betalen. Bij PACE (Property Assessed Clean Energy) financiering wordt de verduurzaming van vastgoed (zowel woningen als niet-woningen) voorgefinancierd op kosten van de overheid in de vorm van een duurzaamheidslening. Deze wordt vervolgens via een opslag op de *property tax* terugbetaald gedurende een periode die ligt tussen de 5 en 25 jaar.⁴⁹ Het basisidee is dat de opslag op de *property tax* dezelfde hoogte heeft als de energiebesparing als gevolg van de verduurzaming. De vaste lasten nemen dan per saldo niet toe. Verder rust de lening op de onroerende zaak en niet op de persoon. Er loopt momenteel een Horizon-2020 onderzoeksproject dat de mogelijkheden van introductie van deze figuur in Europese lidstaten onderzoekt.⁵⁰

4.4.3 Rioolheffingen en reinigingsheffingen

In sommige gevallen kan het wenselijk zijn dat ook de rioolheffing en de afvalstoffenheffing gebiedsgericht verhoogd zouden kunnen worden ten behoeve van mede-bekostiging van gebied specifieke opgaven op het gebied van klimaatadaptatie en circulaire economie. Gelet op de opbrengstnorm die geldt bij deze heffingen, is voorstelbaar dat voor deze opslag een afzonderlijke opbrengstnorm

wordt geïntroduceerd, zodat de opslag binnen het gebied correspondeert met de extra kosten die zijn gemaakt in het betreffende gebied.

4.5 Naar een gebiedstransformatieheffing (GIZ-heffing)?

4.5.1 Inleiding

Hiervoor is geconcludeerd dat voor gebiedstransformatie niet één overkoepelend fiscaal instrument voorhanden is waarmee gewenste kostensoorten kunnen worden verhaald op verschillende categorieën baathebbenden. Uit de analyses in onderdeel 3 blijkt dat de volgende kostencategorieën slechts ten dele of in het geheel niet verhaalbaar zijn met de bestaande gemeentelijke fiscale instrumenten:

- kosten van maatschappelijk vastgoed (slechts in uitzonderingssituaties. Zie onderdeel 3.3.2);
- bovenwijkse voorzieningen (zie onderdeel 3.3.9);
- planschade, sloop- en saneringskosten en de uitkoop van gevestigde partijen (onderdeel 3.3.8).

Deze kostencategorieën zullen vermoedelijk wat betreft omvang in aanzienlijke mate bijdragen aan de onrendabele toppen van een gebiedsontwikkeling. Voor een deel zullen deze kostensoorten verhaald kunnen worden op ontwikkelende partijen via het kostenverhaal gebaseerd op de Wro. Door wettelijke herziening van de baatbelasting zullen wellicht ook gedeeltelijk kosten van maatschappelijke voorzieningen en sloop- en saneringskosten als onderdeel van de herinrichting van een gebied met deze heffing bekostigd kunnen worden. Hierdoor zou een deel van deze kosten ook kunnen worden verhaald op zittende eigenaren van onroerende zaken. Toch zijn er ook argumenten om een specifiek fiscaal instrument te ontwikkelen voor situaties van gebiedstransformatie

4.5.2 Argumenten voor introductie van een afzonderlijk fiscaal instrument

Er zijn verschillende argumenten te geven voor introductie van een afzonderlijk fiscaal instrument voor kostenverhaal bij gebiedstransformatie:

- Doordat niet één of enkele op de situatie van gebiedstransformatie passende fiscale instrumenten beschikbaar zijn, dreigt stapeling van belastingen die leidt tot onduidelijkheid en weerstand.
- Een aantal op papier veelbelovende instrumenten kennen fiscaal-juridische risico's die hen in de praktijk minder bruikbaar maken. Dit geldt zowel voor de baatbelasting als de gebiedsgerichte toepassing van baatbelasting.
- Doordat meerdere fiscale instrumenten nodig zijn om meerdere type kosten te kunnen verhalen, nemen de uitvoeringskosten daarvan toe.
- Een deel van de in dit rapport beschreven oplossingen leiden ertoe dat kosten die door het gebied worden opgeroepen, worden omgeslagen over de gemeenschap als geheel. Dit geldt met name voor kosten van klimaatadaptatie die 'versleuteld' kunnen worden in de

tarieven voor de rioolheffing en kosten rond circulair afvalbeheer die via de afvalstoffenheffing kunnen worden verdisconteerd in de voor de gehele gemeente geldende tarieven.

- De juridische randvoorwaarden voor gebiedsontwikkeling worden bepaald door de regelingen in de Wro (en in de toekomst de Ow). Een gemeentelijk fiscaal instrument zal daarop moeten aansluiten en aanvullend moeten zijn op het kostenverhaal uit de Wro. Anders dreigt dubbel verhaal van kosten. Ook de huidige baatbelasting kent een bepaling die dubbel verhaal van kosten uitsluit. Via een specifiek fiscaal instrument voor gebiedsontwikkeling binnen een GIZ kan deze aansluiting op het instrumentarium uit de Wro juridisch vormgegeven worden. Dit biedt belastingplichtigen ook rechtszekerheid dat kosten slechts éénmaal bij hen in rekening worden gebracht.
- Uit eerder onderzoek blijkt dat een specifiek op een specifieke situatie toegesneden instrument van kostenverhaal – in dit geval gebiedstransformatie – een beter bekostigingsinstrument oplevert, gelet op aspecten van rechtvaardige lastenverdeling en rechtszekerheid enerzijds en doelmatigheid anderzijds.⁵¹ Een dergelijk instrument is ook opportuun in de zin dat de kostenverhaalpotentie opweegt tegen de procedures en rechtswaarborgen die in het leven worden geroepen om de kosten te verhalen. Een eenvoudige en in financieel opzicht relatief bescheiden situatie kan toe met een eenvoudig en juridisch betrouwbare, efficiënte regeling. In een complexere situatie kan een juridisch meer gecompliceerde regeling gerechtvaardigd zijn, mits het potentiële kostenverhaal ook toeneemt.

4.5.3 *Contouren van een GIZ-heffing*

Inleiding

De naamgeving 'GIZ' is geïnspireerd op de 'BIZ', welke wettelijk is geregeld in de Wet op de bedrijveninvesteringszones. De Wet BIZ kent een aantal uitgangspunten die deels in een wettelijke regeling voor een GIZ kunnen worden overgenomen. Hierna zal een aantal van die elementen worden benoemd. Daarna zal een aantal uitgangspunten worden benoemd waarop een GIZ-heffing kan worden gebaseerd.

Een GIZ-tweetrapsraket van GIZ-bijdrage naar gebiedsontwikkelingsheffing

Een BI-zone komt niet eerder tot stand dan nadat daar zowel binnen de gemeente als onder (toekomstig) belastingplichtigen voldoende draagvlak voor is. De wettelijk omschreven draagvlakeisen zijn destijds nadrukkelijk hoog vastgesteld ten opzichte van buitenlandse varianten. De gedachte was dat zowel gemeenten als belastingplichtigen ook echt gemotiveerd moeten zijn om deze tot stand te laten komen. Dit hangt ook samen met het feit dat de activiteiten waarvoor een BIZ-bijdrage kan worden geheven, oorspronkelijk als aanvullend waren bedoeld op het gemeentelijke voorzieningen- en dienstenniveau binnen de categorieën 'schoon, heel en veilig' in het gebied. Bij de overgang van de Experimentenwet BIZ naar de permanente wettelijke regeling is daar aan toegevoegd dat de activiteiten ook gericht mogen zijn op de economische ontwikkeling van het gebied. Voor activiteiten gericht op de economische ontwikkeling van het gebied is gemakkelijker draagvlak onder toekomstig belastingplichtigen te krijgen dan voor activiteiten die meer in het verlengde

liggen van de dienstverlening van gemeenten. De uitbreiding van de wettelijke omschrijving van met een BIZ-heffing te bekostigen activiteiten heeft echter niet tot verlaging van de wettelijke draagvlakeisen geleid.

Een regeling voor een GIZ zou niet alleen activiteiten, maar vooral ook het verhaal van kosten van fysieke voorzieningen moeten omvatten, zo blijkt uit onder meer onderdeel 3 van dit onderzoek. De bereidheid tot een vrijwillige bijdrage daaraan in de vorm van draagvlak zoals blijkt uit een draagvlakmeting, zal vermoedelijk echter lager liggen dan voor BIZ-activiteiten, niet in de laatste plaats omdat de verschuldigde bedragen vermoedelijk hoger liggen dan in een BI-zone.

Wij bepleiten daarom een mengvorm die uit een tweetal fases bestaat: een opstartfase en een uitvoeringsfase. In beide fasen kunnen verschillende typen heffingen worden ingevoerd. In de opstartfase kan worden gestart met een op de BIZ-regeling geënt instrument gebaseerd op draagvlak. Op verzoek van verschillende partijen, voert de gemeente, na voldoende steun hiervoor onder toekomstig belastingplichtigen een GebiedsinvesteringsZone in: **de GIZ-bijdrage**. Daarbij wordt dan voor bijvoorbeeld een periode van maximaal 5 jaar een heffing geheven ter bekostiging van activiteiten en in beperkte mate van fysieke voorzieningen die die activiteiten ondersteunen voor een kortere periode van bijvoorbeeld maximaal 5 jaar. Deze regeling voor de opstartfase van een gebiedsontwikkeling is vooral gericht op het organiseren van draagvlak voor de gebiedsontwikkeling onder betrokken categorieën belanghebbenden en op planvorming en voorbereiding van de fase van de daadwerkelijke fysieke herinrichting van het gebied. Zowel bewoners als bedrijven en instellingen kunnen belastingplichtig worden en daarmee ook inspraak krijgen in de te ontwikkelen activiteiten gedurende deze fase. De activiteiten zullen dan behalve de planvorming voor gebiedstransformatie ook placemaking (zie onderdeel 3.3.1.) kunnen omvatten en het creëren van broedplaatsen. Binnen de heffing kunnen afzonderlijke activiteitenplannen worden gemaakt met afzonderlijke tarieven voor enerzijds eigenaren van woningen, gebruikers van woningen, eigenaren van niet-woningen en gebruikers van niet-woningen. Deze categorieën sluiten het beste aan bij de huidige systematiek van de OZB en de Wet WOZ. Desgewenst kunnen – overeenkomstig de huidige Wet BIZ – voor verschillende categorieën belastingplichtigen ook verschillende draagvlakeisen worden geïntroduceerd om te voorkomen dat de ene categorie, de andere categorie dwingt om mee te betalen aan activiteiten waar zij niet of in beperkte mate van kunnen profiteren.

Na deze op vrijwilligheid gebaseerde opstartfase kan een formeel besluitvormingsmoment volgen aan de hand van de resultaten van de opstartfase van de GIZ. De gemeenteraad kan dan formeel besluiten of er een gebiedstransformatie komt of niet. Wordt besloten tot de daadwerkelijke gebiedstransformatie, dan krijgt de gemeenteraad de bevoegdheid om een minder vrijblijvende heffing in te voeren ter bekostiging van de daadwerkelijke gebiedstransformatie. De heffing krijgt dan meer trekken van de huidige baatbelasting in plaats van de BIZ-bijdrage. De heffing is dan niet meer op verzoek, maar kan eenzijdig worden ingevoerd: de **gebiedsontwikkelingsheffing**. De heffing kan ineens worden opgelegd, maar op verzoek van belastingplichtigen ook worden omgezet in een jaarlijkse heffing gedurende een door de wetgever te bepalen maximale termijn. De baatbelasting kan

na omzetting gedurende 30 jaar worden geheven. Gelet op de hoogte van de daarmee gemoeide bedragen, kan ervoor gekozen worden dat de gemeenteraad tegelijkertijd met het formele besluit tot gebiedstransformatie een bekostigingsbesluit neemt, vergelijkbaar met de regeling van baatbelasting. In dat bekostigingsbesluit geeft de gemeente de begrenzing van het te transformeren gebied aan en de mate waarin de met de gebiedstransformatie gemoeide publieke kosten zullen worden omgeslagen over welke categorieën baathebbers. Ook bij deze heffing kan desgewenst worden aangesloten bij de in de OZB en Wet WOZ bekende categorieën eigenaren en gebruikers van woningen en niet-woningen. De heffing kan worden gebaseerd op de WOZ-waarde van de onroerende zaken, of een andere heffingsmaatstaf die recht doet aan de mate waarin kan worden geprofiteerd van de getroffen voorzieningen.

De baatbelasting is een heffing die aansluit bij de totstandkoming van voorzieningen op een bepaald moment, of gedurende een bepaalde kortdurende periode. De kosten worden vervolgens gedeeltelijk omgeslagen over op het baattijdstip gebate onroerende zaken. De kostenomslag kan vervolgens worden 'uitgesmeerd' over 30 jaar. Als alternatief kan er voor de Gebiedsontwikkelingsheffing ook voor gekozen worden om naar analogie met de *Business Rates Supplements* in het Verenigd Koninkrijk (zoals kort beschreven in onderdeel 4.4.2) gedurende een bepaalde maximale periode een bepaald bedrag te heffen dat ten goede komt aan de gebiedsontwikkeling. De gelden worden dan gestort in een gebiedsontwikkelingsfonds dat dient ter derving van de gemeentelijke kosten van gebiedsontwikkeling gedurende de periode van gebiedsontwikkeling als een bepaald maximaal aantal jaren daarna. De heffing krijgt dan zowel het karakter van bestemmingsheffing als een instrument van baatafoming (doordat de heffing ook nog een bepaald aantal jaren na de gebiedsontwikkeling kan worden geheven). Het verdient aanbeveling de regeling en de uitvoering van de *Business Rates Supplements* nader te bestuderen ten behoeve van de beoordeling van de haalbaarheid voor en de vertaling naar de Nederlandse situatie.

Het valt aan te raden om in de wettelijke regeling te werken met zowel een materiële omschrijving van de voorzieningen die gezamenlijk de gebiedstransformatie kunnen omvatten als met een verwijzing naar een in een AmvB uit te werken kostensoortenlijst vergelijkbaar met de kostensoortenlijst in het Bro. Op de kostensoortenlijst zullen dan in ieder geval de in onderdeel 3 benoemde kostensoorten moeten staan (deelmobiliteitsoplossingen, betaalbaarheid van plinten, maatschappelijk vastgoed, circulariteit, klimaatadaptatie, etc.).

Ook zal de regeling een koppeling moeten bevatten met het bekostigingsinstrumentarium uit de Wro (Ow). De gebiedsontwikkelingsheffing is bedoeld als publiekrechtelijke sluitpost en aanvullend op het kostenverhaal dat tot stand komt op basis van anterieure overeenkomsten. Ook kan het aanvullend zijn in de zin dat bepaalde categorieën baathebbers die niet via het kostenverhaal van de Wro bijdragen, ook een fiscale bijdrage kan worden gevraagd.

Bijlage: Het studiecentrum en de onderzoeker

Erasmus Studiecentrum voor Belastingen van Lokale overheden (ESBL)

Het ESBL verricht wetenschappelijk onderzoek op het terrein van de belastingen van gemeenten, waterschappen en andere lokale overheden in binnen- en buitenland. Het onderzoek richt zich vooral op de fiscaal-juridische en de economische aspecten van lokale heffingen en de Wet Waardering onroerende zaken (Wet WOZ). Een deel van het onderzoek vindt plaats in opdracht van derden, zoals gemeenten, ministeries en brancheorganisaties.

Het studiecentrum is onderdeel van de Sectie Belastingrecht van de Erasmus School of Law van de Erasmus Universiteit Rotterdam. Website: www.esbl.nl

Curriculum Vitae prof. mr. dr. A.W. Schep

Arjen Schep (1974) is bijzonder hoogleraar heffingen van lokale overheden en wetenschappelijk directeur van het ESBL. Van zijn hand verschenen tientallen rapporten, wetenschappelijke en vakpublicaties op het terrein van de lokale belastingheffing en de waardering van onroerende zaken (Wet WOZ). Hij promoveerde in 2012 met zijn proefschrift: "Naar evenwichtig bijzonder kostenverhaal door gemeenten. Bekostiging van voorzieningen met baatbelasting, grondexploitatiebijdrage, ondernemersfondsen en BIZ-bijdrage" (Eburon). Hij is vaste medewerker van Belastingblad, Fiscaal Tijdschrift FED en Vakstudie-Nieuws, allen uitgaven van Kluwer. Hij is tevens rechter-plaatsvervanger bij Rechtbank Rotterdam. Ook is hij voor een deel van zijn tijd als juridisch adviseur verbonden aan Belastingen van de gemeente Amsterdam.

Noten

- ¹ Definitie gebaseerd op Erwin Heurkens e.a. (2020) 'Financiering van gebiedstransformatie. Strategieën voor het toepassen van verschillende financieringsvormen bij binnenstedelijke gebiedsontwikkeling.' Essay. Uitgave van het Programma Stedelijke Transformatie/Platform 31 in samenwerking met TUDelft.
- ² De pilots zijn gestart op advies van de Stuurgroep Alternatieve Bekostiging in onder meer Den Haag en Eindhoven. Zie het Rapport Studiegroep Alternatieve Bekostiging ruimtelijke gebiedsontwikkeling. Bekostiging door baathebbers, Den Haag: 2020. Link: <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/rapporten/2020/05/08/bijlage-1-eindrapport-alternatieve-bekostiging>
- ³ Damo Holt e.a. (2018), *Analyse onrendabele toppen*, Rebel Group, publicatie van Stedelijke Transformatie.
- ⁴ In dit rapport wordt de term 'heffingen' als overkoepelend begrip gebruikt voor zowel algemene belastingen, bestemmingsheffingen en rechten (retributies). Zie ook verder onderdeel 1.2 voor het onderscheid hiertussen.
- ⁵ Heurkens e.a. (2020), p. 16.
- ⁶ Heurkens e.a. (2020), p. 11.
- ⁷ Inventarisatie gebaseerd op een tweetal overleggen met een werkgroep die door het Ministerie van BZK bijeen is geroepen in verband met dit onderzoek.
- ⁸ A.W. Schep (2012), *Naar evenwichtig bijzonder kostenverhaal door gemeenten*. Bekostiging van voorzieningen met baatbelasting, grondexploitatiebijdrage, ondernemersfondsen en BIZ-bijdrage (diss. EUR), Delft: Eburon p. 60 en p. 454.
- ⁹ De zogenoemde opbrengstnorm geldt voor alle in een verordening geregelde rechten samen. De voor een betreffende dienst verschuldigde rechten hoeft geen directe relatie te hebben met de door de gemeente ter zake van die dienst gemaakte kosten.
- ¹⁰ Bron: CBS: <https://www.cbs.nl/nl-nl/nieuws/2021/04/gemeenten-begroten-11-3-miljard-euro-aan-heffingen-in-2021>.
- ¹¹ Zie Rapport van de werkgroep Herziening gemeentelijk belastinggebied, 'Bouwstenen voor een beter belastingstelsel', Ministerie van BZK: 2020, p. 21-24 (<https://www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2020/05/18/herziening-gemeentelijk-belastinggebied>) en A.W. Schep (ESBL) (2019): 'Herijking waarderingsuitzonderingen WOZ' (<https://www.eur.nl/esl/media/2020-05-herijking-waarderingsuitzonderingen-esbl>).
- ¹² M.P. van der Burg e.a. (2019), *Compendium Gemeentelijke belastingen en de Wet WOZ*, Deventer: Wolters Kluwer, par. 5.7.
- ¹³ A.W. Schep (2012), p. 139 e.v.
- ¹⁴ Vgl. Rb. Noord-Holland 27 januari 2021, HAA 19/10, ECLI:NL:RBNHO:2021:1087.
- ¹⁵ Zie voor een voorbeeld van deze handelswijze: Rb. Noord-Holland 27 januari 2021, HAA 19/10, ECLI:NL:RBNHO:2021:1087.
- ¹⁶ A.W. Schep (2012), p. 358 e.v.
- ¹⁷ Zie: *Monitor Experimentenwet BIZ*, Jaarrapportage 2009, Bureau Berenschot, februari 2010 (Bijlage bij *Kamerstukken II* 2009-2010, 31 430, nr. 22).
- ¹⁸ Zie H.M. ter Beek & M. Mosselman (2006), *Business Improvement Districts in Nederland*. Draagvlak, vormgeving en voorwaarden voor toepassing, Regioplan Beleidsonderzoek.
- ¹⁹ Vgl. Schep (2012), p. 58.
- ²⁰ Zie voor een goed voorbeeld van de werking van een OZB-fonds (van de gemeente Leiden): www.ondernemersfonds.nl.
- ²¹ Hof Den Haag 12 mei 2020, 19/00294 en 19/00295, ECLI:NL:GHDHA:2020:927. Het betrof het gemeentefonds van de gemeente Teylingen. Er bestond een recht op restitutie van de OZB-opslag voor agrariërs. Hof Den Haag herhaalde deze conclusie met betrekking tot het ondernemersfonds Bodegraven-Reeuwijk welke een vergelijkbare restitutieregeling kende (Hof Den Haag 14 juli 2020, 19/00596, ECLI:NL:GHDHA:2020:1288).
- ²² Vgl. HR 21 juni 2000, 33 816, ECLI:NL:HR:2000:AA6253 (Hondenbelasting gemeente Hellendoorn).
- ²³ HR 11 november 2011, 10/4446, ECLI:NL:HR:2011:BR4564 (Reclamebelasting gemeente Doetinchem).
- ²⁴ Zie voor een aantal voorbeelden van uitspraken gewezen na het arrest van de Hoge Raad uit 2011: Hof Arnhem-Leeuwarden 18 juni 2019, 18/00378, ECLI:NL:GHARL:2019:5041 (Reclamebelasting gemeente Zutphen), Hof 's-Hertogenbosch 21 februari 2019, 18/00030, ECLI:NL:GHSHE:2019:644 (Reclamebelasting gemeente Tilburg), Rb. Oost-Brabant 12 juni 2014, 13_4921, ECLI:NL:RBOBR:2014:3147 (Reclamebelasting gemeente Oss).
- ²⁵ Zie het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten (BBV) en de adviezen van de Commissie BBV (<https://www.commissiebbv.nl/>).
- ²⁶ Deze bevoegdheid die onder meer toekomt aan 'the Greater London Authority' is gebaseerd op de Business Rate Supplements Act 2009 (<https://www.legislation.gov.uk/ukpga/2009/7/crossheading/power-to-impose-business-rate-supplements>). De opbrengst mag niet worden besteed aan huisvesting, sociale voorzieningen, onderwijs, voorzieningen gericht op kinderen, gezondheidszorg.
- ²⁷ Vgl. Schep (2012), p. 168 e.v. In art. 222 lid 1 Gemeentewet is nog steeds een link met de regeling uit de Wet ruimtelijke ordening. De tweede volzin van het eerste lid luidt: "Indien de aan de voorzieningen verbonden lasten ter zake van een onroerende zaak krachtens overeenkomst zijn of worden voldaan of met toepassing van artikel 6.17, eerste lid, van de Wet ruimtelijke ordening zijn of behoren te worden voldaan, wordt de baatbelasting ter zake van die onroerende zaak niet geheven."
- ²⁸ Zie: <https://www.amsterdam.nl/ondernemen/biz/toolkit-biz/>

²⁹ Definitie naar het Nederlands vertaald van: <https://www.pps.org/article/what-is-placemaking>

³⁰ Zie ook: Schep (2012), p. 467.

³¹ Zie Schep (2012), p. 143-147.

³² A.P. Monsma (2019), Fiscale bekostiging warmtenet Drechtsteden, onderzoek uitgevoerd door het ESBL in samenwerking met VBTM Advocaten in opdracht van de Drechtsteden (<https://www.eur.nl/esl/media/2019-11-eindrapportbaatbelastingwarmtenetdrechtstedenpublieksversie>).

³³ Zie: <https://www.acm.nl/nl/warmtetarieven>.

³⁴ De internetconsultatie van dit wetsvoorstel is afgerond. Het is nog niet bekend wanneer het zal worden aangeboden aan de Tweede Kamer. Zie: <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2020/12/14/kamerbrief-over-resultaten-internetconsultatie-wet-collectieve-warmtevoorziening>.

³⁵ A.P. Monsma, *Warmtenet Groningen: baatbelasting en ozb*, ESBL-rapport, juli 2020 (https://www.eur.nl/sites/corporate/files/2020-12/eindrapport_baatbelasting_ozb_warmtenet_groningen.pdf).

³⁶ Zie: Carleen Mesters en Anne-Marie Bor (2016), *Hemelwater belasten of belonen*. Impactproject differentiatie belastingen voor klimaatadaptieve gebouwen (<https://ruimtelijkeadaptatie.nl/@160530/impact-project-3/>). Zie van dezelfde auteurs ook: *Financiële prikkels voor klimaatadaptatie*. Inventarisatie financiële beloningen voor klimaatbestendige gebouwen en tuinen (<https://ruimtelijkeadaptatie.nl/overheden/sra/financiële-prikkels/>).

³⁷ A.W. Schep (2012), p. 139 e.v.

³⁸ Zie de brief van de Minister van BZK van 15 februari 2021 (<https://www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2021/02/15/kamerbrief-over-onderzoek-naar-verplichte-stedelijke-herverkaveling>) en Arjan Raatgever e.a., *Onderzoek verplichte stedelijke herverkaveling*, december 2020. Zie ook <https://www.infomil.nl/onderwerpen/ruimte/gebiedsontwikkeling/stedelijke-kavelruil/achtergronden/> en het rapport over pilots met stedelijke kavelruil van het Kadaster: Wouter van Zandbrink & Friso de Zeeuw, *Stedelijke herverkaveling*. Aanpak en eerste projecten, Kadaster. Zie ook het 'Jaarverslag stimuleringsprogramma stedelijke kavelruil. Samenwerking tussen het Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties, het Kadaster en de klankbordgroep, april 2019.

³⁹ Vgl. HR 10 juni 1998, nr. 33 288, ECLI:NL:HR:1998:AA2522, BNB 1998/249.

⁴⁰ Zie afdeling 6.4 Wro en artikelen 6.2.3, 6.2.4 en 6.2.5 Besluit ruimtelijke ordening. Dit wordt afdeling 13.6 in de Omgevingswet.

⁴¹ Heurkens e.a. 2020, p. 31.

⁴² *Kamerstukken II* 2019/20, 35133, nr. 34. De wet introduceert artikelen 13.23 en 13.24 in de Omgevingswet. Zie ook het inmiddels verschenen ontwerpbesluit tot wijziging van het Omgevingsbesluit vanwege het aanwijzen van categorieën ontwikkelingen waarvoor financiële bijdragen kunnen worden verhaald (<https://www.rijksoverheid.nl/documenten/besluiten/2021/01/08/ontwerpbesluit-publiekrechtelijk-afdwingbare-financiële-bijdragen>).

⁴³ Ibid.

⁴⁴ Schep (2012), p. 144 e.v. Zie ook HR 9 augustus 2003, nr. 36 766, ECLI:NL:HR:2003:AE2298, BNB 2003/338, r.o. 3.4.1.

⁴⁵ Schep (2012). Zie ook Niels Sorel, Arjen Schep & Joost Tennekes, (2014) 'Kostenverhaal bij ontwikkelende én gevestigde partijen: revival voor de baatbelasting?', Grondzaken in de praktijk, oktober 2014, p. 18/19. Zie ook het rapport van de Commissie onderzoek belastingen Lokale overheden van de Vereniging voor Belastingwetenschap: *Taakgericht heffen*, Geschriften van de Vereniging voor Belastingwetenschap No. 239, Deventer: Kluwer 2009, p. 90. Deze commissie stelt invoering van een infrastructuurheffing voor ter vervanging van de huidige baatbelasting. De heffing zou het karakter van een bestemmingsheffing moeten krijgen en zowel gemeentebreed als gebiedsgericht moeten kunnen worden ingevoerd. Zie tenslotte ook: ESBL-rapport *Gemeentelijke belastingen in de 21^e eeuw. Heffing op goede grond(slag)*, Den Haag: VNG Uitgeverij, 2001, p. 104 e.v.

⁴⁶ Zie Rapport Studiegroep Alternatieve Bekostiging ruimtelijke gebiedsontwikkeling. Bekostiging door baathebbers, Den Haag: 2020. Link: <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/rapporten/2020/05/08/bijlage-1-eindrapport-alternatieve-bekostiging>, p. 24 en *Bouwstenen voor een beter belastingstelsel. Rapport van de werkgroep Herziening gemeentelijk belastinggebied* (2020), <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2020/05/18/herziening-gemeentelijk-belastinggebied>, p. 25.

⁴⁷ Zie de Business Rate Supplements Act 2009 (<https://www.legislation.gov.uk/ukpga/2009/7/contents>) en de daarop gebaseerde handleiding voor lokale overheden *Business Rate Supplements: guidance for Local Authorities* (<https://www.gov.uk/government/publications/business-rates-supplements-guidance>).

⁴⁸ Zie: <https://www.crossrail.co.uk/#>

⁴⁹ Zie: <https://www.pacenation.org/what-is-pace/>.

⁵⁰ Zie: <https://www.europace2020.eu/>.

⁵¹ Schep (2012, p. 422).