

Onderzoek gemeentelijke belastingen 2024

Gemeente Overbetuwe

Hardinxveld-Giessendam, 13 maart 2024

mr. R.M.M. Duits

Inhoudsopgave

1	Inleiding	4
2	Gemeentelijke heffingen	5
2.1	Soorten belastingen	5
2.2	Kostendekking	6
2.2.1	<i>Eis maximale kostendekkendheid</i>	6
2.2.2	<i>Overschrijding van de kostendekkendheid</i>	6
2.2.3	<i>Inzichtelijkheid</i>	6
2.2.4	<i>Herleidbaarheid tot de begroting</i>	6
2.2.5	<i>Exceptieve toetsing</i>	7
3	Mogelijkheden huidige belastingen Overbetuwe	9
3.1	Algemene belasting – OZB	9
3.1.1	<i>OZB algemeen</i>	9
3.1.2	<i>Kaders raad</i>	9
3.1.3	<i>Meeropbrengsten OZB</i>	9
3.2	Retributie - Leges	12
3.2.1	<i>Leges algemeen</i>	12
3.2.2	<i>Kaders raad</i>	12
3.2.3	<i>Kostendekkendheid en meeropbrengsten</i>	12
3.3	Retributie – marktgelden	14
3.3.1	<i>Kaders raad</i>	14
3.3.2	<i>Kostendekkendheid en meeropbrengsten</i>	14
3.4	Retributie - Lijkbezorgingsrechten	15
3.4.1	<i>Lijkbezorgingsrechten algemeen</i>	15
3.4.2	<i>Kaders raad</i>	15
3.4.3	<i>Kostendekkendheid en meeropbrengsten</i>	15
4	Beoordeling eventueel nieuw in te voeren belastingen'	16
4.1	Reclamebelasting	16
4.1.1	<i>Reclamebelasting Algemeen</i>	16
4.1.2	<i>Openbare aankondigingen</i>	16
4.1.3	<i>Belastingplicht/heffingsmaatstaf</i>	16
4.1.4	<i>Heffing in een beperkt gebied</i>	16
4.1.5	<i>Beperking tot drie reclamemasten</i>	17
4.2	Forensenbelasting	17
4.2.1	<i>Waarvoor en van wie?</i>	17
4.2.2	<i>Opbrengstlimiet?</i>	18
4.2.3	<i>Heffingsmaatstaf, tarief, vrijstelling</i>	18
4.2.4	<i>Potentiële opbrengst</i>	18
4.3	Parkeerbelastingen	18
4.3.1	<i>Parkeerbelastingen algemeen</i>	18
4.3.2	<i>Belastbaar feit en belastingplichtige</i>	18
4.3.3	<i>Heffingsmaatstaf</i>	19
4.3.4	<i>Opbrengsten en kosten</i>	19
4.3.5	<i>Effecten op gedrag en bijvangst</i>	20
4.3.6	<i>Invoering parkeerbelastingen kansrijk?</i>	20

5	Conclusie.....	21
6	Bijlagen.....	22

1 Inleiding

De gemeente Overbetuwe heeft, naar aanleiding van een eerder gehouden ronde tafelgesprek, aan Van den Bosch & partners gevraagd om ten aanzien van de lokale heffingen te onderzoeken op welke wijze meer inkomsten kunnen worden gegenereerd.

De gemeente heeft zelf onderzoek gedaan naar mogelijkheden om binnen de OZB de tarieven (trapsgewijs) te verhogen. Daarbij is ook gekeken te worden naar de verhouding tussen woningen en niet-woningen. Mogelijk dat daarbij ook de verhouding tussen de tarieven voor eigenaren en gebruikers van niet-woningen meer in balans gebracht met de tarieven van de omliggende gemeenten. Op basis van de door de gemeente aangeleverde doorrekeningen zullen wij aangeven welke van de vijf scenario's onze voorkeur heeft.

Naast de OZB zullen ook de marktgelden, lijkbezorgingsrechten en de leges besproken worden. Tevens zal onderzocht worden of het mogelijk is om een reclamebelasting voor een drietal reclamemasten in te voeren alsmede forensenbelasting en parkeerbelastingen.

Naast een korte beschrijving van het juridisch kader van de heffingen, geeft deze notitie per heffing een beschrijving van de fiscale mogelijkheden die de raad heeft binnen de wettelijke kaders om voor de bestaande heffingen de tarieven te verhogen en op die wijze extra inkomsten te genereren. Daarnaast zullen de hierboven besproken heffingen, die thans nog niet in Overbetuwe geheven worden, aan de orde komen en aangegeven worden of deze haalbaar zijn of niet.

2 Gemeentelijke heffingen

2.1 Soorten belastingen

Binnen het gemeentelijke belastinggebied onderscheiden we belastingen, retributies en bestemmingsheffingen.

Deze begrippen laten zich als volgt omschrijven:¹

- *belasting*: een gedwongen betaling aan de overheid als zodanig, waar geen rechtstreekse individuele contraprestatie van de overheid tegenover staat, en die krachtens algemene regelen wordt geheven;
- *retributie*: een betaling die door de overheid krachtens algemene regelen wordt gevorderd ter zake van een concrete door de overheid in haar functie als zodanig individueel bewezen dienst;
- *bestemmingsheffing*: een belasting waarvan de opbrengst is bestemd voor de gehele of gedeeltelijke dekking van overheidsuitgaven waarmee de belasting een wezenlijke relatie vertoont.

Het essentiële verschil tussen een bestemmingsheffing aan de ene kant en aan de andere kant een retributie is de relatie tussen de retributie en de concrete door de overheid in haar functie als zodanig individueel bewezen dienst. Deze relatie is er bij de belasting en de bestemmingsheffing *niet*. De retributie is niet meer dan een gefiscaliseerde prijs voor een product; de tegenprestatie die de afnemer van een dienst daarvoor de gemeente moet betalen. Het verschil met een gewone marktprijs is dat de retributie qua tarief eenzijdig door de gemeente wordt vastgesteld. Retributies en bestemmingsheffingen hebben wel iets gemeen: van beiden mag de opbrengst niet hoger zijn dan de met de opbrengst te financieren uitgaven. Deze 'opbrengstlimiet' is uitdrukkelijk in de wet geregeld.² Bij algemene belastingen is van een opbrengstlimiet geen sprake.

Een en ander laat zich, voor wat betreft de Overbetuwse heffingen, vatten in het navolgende schema van heffingen:

Heffingen		
Algemene belastingen	Bestemmingsheffingen	Retributies/Rechten
opbrengst vrij besteedbaar	opbrengst genormeerd	opbrengst geoormerkt
		vergoeding voor individueel bewezen dienst
geen opbrengstlimiet	opbrengstlimiet	opbrengstlimiet
OZB	Rioolheffing	Leges
Precariobelasting	Afvalstoffenheffing	Marktgelden
Hondenbelasting	BIZ	Lijkbezorgingsrechten
		Reinigingsrechten

In overleg met de gemeente is besloten ten aanzien van de bestaande heffingen het onderzoek te beperken tot de OZB, Leges, Marktgelden en Lijkbezorgingsrechten. Daarnaast zal ook nog ingegaan worden op mogelijk nieuw in te voeren heffingen, namelijk parkeerbelastingen, reclamebelasting op reclamemasten en forensenbelasting.

¹ Vgl. *Rapport van de Commissie onderzoek belastingen Lokale overheden van de Vereniging voor Belastingwetenschap*, Geschrift nr. 239, 2009, p. 30.

² art. 229b Gemw, art. 228 a Gemw, art. 7 Wet BIZ en art. 15:33 Wm.

2.2 Kostendekking

2.2.1 *Eis maximale kostendekkendheid*

Ingevolge art. 229b Gemeentewet mogen gemeenten geen winst maken met de heffing van de bestemmingsheffingen en de retributies.³ Dit noemt men de “opbrengstnorm”. De tarieven moeten blijkens de wettekst zodanig zijn vastgesteld dat de geraamde baten niet uitgaan boven de geraamde kosten. Het gaat dus niet om de gerealiseerde lasten en baten. De berekening van de kostendekking moet op basis van de begroting plaatsvinden zoals deze geldt op het moment van vaststellen van de verordening.

Uit constante jurisprudentie blijkt dat de hoogte van de tarieven niet ter beoordeling van de belastingrechter staat, tenzij de verordening leidt tot een willekeurige en onredelijke belastingheffing, die de wetgever met het toekennen van de heffingsbevoegdheid niet beoogd heeft. De Hoge Raad heeft dit bevestigd in haar arrest van 14 augustus 2009 inzake de gemeente Nijkerk.⁴

2.2.2 *Overschrijding van de kostendekkendheid*

Overschrijding van de kostendekkendheid brengt aanzienlijke risico's met zich mee. De Hoge Raad heeft bepaald dat bij een overschrijding van de opbrengstlimiet in beginsel geldt dat de tariefstelling in de gemeentelijke verordening partieel onverbindend is, namelijk voor zover – nadat uit de lastenraming de (gedeelten van) posten zijn geëlimineerd die daarin ten onrechte zijn opgenomen – de geraamde baten uitgaan boven de geraamde lasten. Van algehele onverbindendheid is sprake indien de geraamde baten in betekende mate (> 10%) uitgaan boven het gecorrigeerde bedrag van de geraamde lasten.

De vaststelling van tarieven berust aldus op een raming, welke raming moet berusten op gegevens omtrent geraamde baten en lasten in de gemeentebegroting voor het desbetreffende jaar dan wel gegevens die op geraamde baten en lasten in die begroting zijn terug te voeren. Kosten of lasten die niet hebben behoord tot de geraamde lasten in de gemeentebegroting kunnen niet alsnog worden aangedragen ter onderbouwing van de stelling dat de opbrengstlimiet niet is overschreden.⁵

2.2.3 *Inzichtelijkheid*

De ramingen van baten en lasten moeten inzichtelijk zijn. De eis van inzichtelijkheid is neergelegd in diverse uitspraken van de Hoge Raad.⁶ De Hoge Raad geeft aan dat er verzwaarde eisen zijn voor de motivering die de heffingsambtenaar moet geven om te betwisten dat de limiet is overschreden. Het inzicht in de ramingen kan worden verschaft op basis van de gemeentelijke begroting. Als de rechter niet kan bepalen of er winst wordt gemaakt omdat er onvoldoende inzicht wordt gegeven, zal de rechter de verordening onverbindend achten.⁷

2.2.4 *Herleidbaarheid tot de begroting*

Een van de belangrijkste eisen is die van de herleidbaarheid van de baten en lasten tot de begroting. Alle ramingen van baten en lasten moeten terug te voeren zijn op de begroting.⁸ Het moet overigens gaan om de begroting zoals deze ten tijde van de vaststelling van de tarieven van de verordening (voorafgaand aan het belastingjaar) is of wordt vastgesteld.

³ Zie ook art. 15:33 Wm (afvalstoffenheffing), art. 228a Gemeentewet (rioolheffing) en art. 7 Wet BIZ (BIZ-heffing),.

⁴ HR 14 augustus 2009, ECLI:NL:HR:2009:BI1943.

⁵ Hof Arnhem-Leeuwarden 12 februari 2019, ECLI:NL:GHARL:2019:1286 en HR 27 september 2019, ECLI:NL:HR:2019:1424.

⁶ HR 24 april 2009, ECLI:NL:HR:2009:BI1968.

⁷ HR 4 april 2014, ECLI:NL:HR:2014:777 (m.n. over lasten), HR 18 april 2014, ECLI:NL:HR:2014:780 (m.n. over baten) en HR 18 april 2014, ECLI:NL:HR:2014:938.

⁸ HR 6 januari 2012, ECLI:NL:HR:2012:BR0707.

Deze eis leidt er toe dat een overzicht van geraamde baten en lasten op zichzelf niet meer genoeg is, hoe aannemelijk deze lijst er ook uit ziet. Duidelijk zal moeten zijn op welke wijze deze ramingen uit de begroting/administratie zijn ontleend. Als deze herleiding niet slaagt, dan is dit een extra reden voor twijfel bij de rechter. Het oordeel van onverbindendheid hangt dan boven de verordening.⁹

Volgens de Hoge Raad¹⁰ mag van een gemeente niet worden verlangd dat van alle in de verordening en de tarieventabel opgenomen diensten afzonderlijk op controleerbare wijze wordt vastgelegd hoe zij de kosten daarvan heeft geraamd. De ramingen mogen dus wel enige globaliteit kennen, doch moeten herleidbaar zijn tot de begroting. Gelet op de jurisprudentie is het beter daarbij het zekere (gedetailleerde) voor het onzekere (globale) te nemen.

Een ander ijkpunt is de Financiële Verordening ex art. 212 Gemeentewet. In deze verordening worden door gemeenten uitgangspunten genoemd met betrekking tot de toerekening van kosten, afschrijvingen en waardering. Ook deze aspecten dienen bij de kostentoerekening voor een bepaald jaar in acht te worden genomen.

2.2.5 *Exceptieve toetsing*

Op grond van art. 8:3 Awb kan tegen een belastingverordening zelf geen beroep worden ingesteld. Wel kan de rechtmatigheid of verbindendheid van een belastingverordening worden getoetst in een procedure tegen de aanslag die op grond van die verordening is opgelegd ('exceptieve toetsing'). De hoogste bestuursrechtters zijn met betrekking tot deze exceptieve toetsing een nieuwe weg ingeslagen. De Centrale Raad van Beroep deed dit al medio 2019, de Afdeling bestuursrechtspraak volgde begin 2020¹¹, en de Hoge Raad volgde begin 2021.¹²

Voor wat betreft de exceptieve toetsing geeft de uitspraak van de Afdeling, waarnaar de Hoge Raad verwijst, het volgende kader:

"De enkele strijd met deze formele beginselen kan echter niet leiden tot het onverbindend achten van een algemeen verbindend voorschrift. Dat laat onverlet dat, indien als gevolg van een gebrekkige motivering of onzorgvuldige voorbereiding van het voorschrift door de rechter niet kan worden beoordeeld of er strijd is met hogere regelgeving, de algemene rechtsbeginselen of de algemene beginselen van behoorlijk bestuur, dit ertoe kan leiden dat de bestuursrechter het voorschrift buiten toepassing laat en een daarop berustend besluit om die reden vernietigt. Als het vaststellende orgaan bij het voorbereiden en nemen van een algemeen verbindend voorschrift de negatieve gevolgen daarvan voor een bepaalde groep uitdrukkelijk heeft betrokken en de afweging deugdelijk heeft gemotiveerd, voldoet deze keuze aan het zorgvuldigheids- en het motiveringsbeginsel en beperkt de toetsing door de bestuursrechter zich in het algemeen tot de vraag of de regeling in strijd is met het evenredigheidsbeginsel (...)."

De nieuwe weg houdt in dat bij zorgvuldigheids- en/of motiveringsgebreken die kleven aan de verordening, sprake kan zijn van het buiten toepassing laten van de verordening als de rechter door die gebreken niet kan beoordelen of er strijd is met het evenredigheidsbeginsel. Zijn de zorgvuldigheids- en motiveringseisen wel in acht genomen, dan moet nog steeds wel worden beoordeeld of het voorschrift in strijd is met het evenredigheidsbeginsel.

Belastingverordeningen werden al vol getoetst aan de materiële rechtsbeginselen, zoals het gelijkheidsbeginsel en het rechtszekerheidsbeginsel. Nieuw is dus dat nu intensiever dan voorheen getoetst wordt aan de formele rechtsbeginselen. Schending van de formele rechtsbeginselen, zoals de zorgvuldige voorbereiding en de motivering, leidt niet direct tot het buiten toepassing laten van de verordening. Indirect kan dit wel het geval zijn, namelijk in het geval door de onzorgvuldige

⁹ Hof Arnhem-Leeuwarden 12 februari 2019, ECLI:NL:GHARL:2019:1286 en HR 27 september 2019, ECLI:NL:HR:2019:1424.

¹⁰ HR 4 april 2014, ECLI:NL:HR:2014:777.

¹¹ ABRvS 12 februari 2020, nr. 201802281/3/R2, ECLI:NL:RVS:2020:452.

¹² HR 8 januari 2021, nr. 20/00339, ECLI:NL:HR:2021:34, Belastingblad 2021/72.

voorbereiding of onvoldoende motivering niet kan worden vastgesteld of er sprake is van schending van de materiële rechtsbeginselen.

Zo oordeelde het Hof Den Bosch¹³ in de verwijzingszaak van het arrest van de Hoge Raad van 8 januari 2021 dat de afschaffing van het maximumtarief voor de precariobelasting in de gemeente Epe niet berustte op een zorgvuldige besluitvorming. Belanghebbende was een ijsco-venter die sinds 2013 een doorlopende vergunning voor drie dagdelen per dag had. De gemeente Epe hanteerde tot 2016 een gemaximeerd tarief van 300% van het voor één dagdeel geldende tarief. In de Verordening precariobelasting 2016 was deze maximering niet meer opgenomen. Het verwijzingshof oordeelt dat de gemeenteraad bij de invoering van de precariobelasting bewust heeft gekozen voor maximering van het tarief, om ondernemers die afhankelijk zijn van het seizoen en het weer, tegemoet te komen. De gemeenteraad heeft niet gemotiveerd waarom de destijds bedachte tegemoetkoming werd afgeschaft. De enkele reden dat het systeem eenvoudiger moest worden, acht het hof daarvoor onvoldoende. De afschaffing van het maximumtarief berust daarmee niet op een zorgvuldige besluitvorming. Omdat het hof kan niet beoordelen of er strijd is met algemene rechtsbeginselen of algemene beginselen van behoorlijk bestuur dient de verordening buiten toepassing te worden gelaten (en de aanslag te worden vernietigd).

Hoe intensief deze toetsing moet zijn, hangt af van de ernst van de gevolgen van het besluit, bijvoorbeeld de mate waarin grondrechten in het geding zijn, en van de mate van beleidsvrijheid van het bestuursorgaan in de besluitvorming. Hoe ernstiger de gevolgen, hoe intensiever, en hoe meer beleidsvrijheid voor het bestuursorgaan, hoe minder intensief de toets door de rechter zal zijn. De intensiteit van toetsing hangt samen met de verschillende rollen binnen de trias: de rechter gaat niet op de stoel van de wetgever of het bestuur zitten, tenzij daar gegronde redenen voor zijn. Een van die gegronde redenen is dus schending van algemene rechtsbeginselen.

In de zaak van de ijsco-venter was in de gemeenteraad in het geheel geen discussie gevoerd over de gevolgen van de wijziging van de tariefbepaling voor de verschillende groepen belastingplichtigen, waardoor niet worden nagegaan of wordt voldaan aan de algemene rechtsbeginselen en de beginselen van behoorlijk bestuur, waaronder het evenredigheidsbeginsel. Volgens het hof waren de gevolgen van de afschaffing van het maximumtarief voor bepaalde groepen belastingplichtigen niet benoemd en afgewogen tegen de andere belangen (bijvoorbeeld het belang van een eenvoudige heffing en inkomsten voor de gemeente) door de gemeenteraad. Als het hof tot de conclusie komt dat de raad bij de afschaffing van het maximum de negatieve gevolgen daarvan voor de vergunninghouders uitdrukkelijk heeft betrokken en de afweging deugdelijk heeft gemotiveerd, dan hoeft het Hof alleen nog aan het evenredigheidsbeginsel te toetsen. Het zorgvuldigheids- en het motiveringsbeginsel zijn dan niet geschonden. De gemeente is dus in eerste instantie aan zet om inzicht te geven in de gedachtegang van de raad.

Door deze nieuwe lijn is het van belang dat voorafgaand aan eventuele (aanzienlijke) wijzigingen van de tarieven van gemeentelijke heffingen alle relevante feiten en alle betrokken belangen worden geïnventariseerd. Daarnaast moeten alle betrokken belangen bij het inhoudelijk vormgeven en vaststellen van een verordening worden afgewogen. Deze belangenafwegingen dient ook zichtbaar gemaakt te worden, bijvoorbeeld door dit expliciet te benoemen in het raadsvoorstel en/of toelichting op de verordening. Op die wijze kan worden voorkomen dat de belastingrechter tot de conclusie komt dat niet kan worden beoordeeld of sprake is van strijd met de algemene rechtsbeginselen of algemene beginselen van behoorlijk bestuur.

¹³ Hof Den Bosch 23 maart 2022, nrs. 21/00246 t/m 21/00248, ECLI:NL:GHSHE:2022:936.

3 Mogelijkheden huidige belastingen Overbetuwe

3.1 Algemene belasting – OZB

3.1.1 OZB algemeen

De gemeente kan onroerende-zaakbelastingen (OZB) heffen van eigenaren van woningen en van eigenaren en gebruikers van niet-woningen.¹⁴ De OZB is een ongebonden heffing. De grondslag voor de OZB is de WOZ-waarde van een woning of niet-woning. Deze waarde is in de loop der jaren sterk veranderd. Tot 2010 steeg de gemiddelde WOZ-waarde van woningen en niet-woningen. Tussen 2010 en 2015 was er door de crisis sprake van een daling van de gemiddelde WOZ-waarde, sinds 2015 stijgen de WOZ-waarden weer. Deze waardeveranderingen hebben invloed op de opbrengst en het te hanteren tarief.

OZB-tarieven worden doorgaans afgeleid door de gewenste opbrengst te delen door de belastinggrondslag. Een hogere WOZ-waarde betekent bij gelijkblijvende opbrengst een lager tarief. Gemeenten houden daardoor bij het vaststellen van de OZB-tarieven rekening met de ontwikkeling van de WOZ-waarde. De waarde van de onroerende zaken binnen de gemeentegrenzen kan ook zijn toegenomen door nieuwbouw (of afgenomen door sloop). Dit noemen we areaalontwikkeling.

In de Paragraaf Lokale lasten van de Programmabegroting 2024 is vermeld:¹⁵

"Tarief ontwikkeling

Uitgangspunten voor de OZB tarieven voor 2024:

- *In de Kadernota 2024 is uitgegaan van een verhoging van 2,0% conform het aangenomen amendement 'A-9 Verhoging OZB maximaal 2%' door de raad op 9 november 2021 bij de behandeling van de Programmabegroting 2022-2025.*
 - *Verhoging van de OZB-opbrengsten met 3,9% inflatie.*
- De tarief ontwikkeling 2024 wordt dan voor woningen en niet-woningen: 5,9%."*

3.1.2 Kaders raad

In de Verordening OZB 2024 zijn de volgende tarieven opgenomen¹⁶:

1. Voor de eigenaren van woningen 0,0790% van de WOZ-waarde;
2. Voor de eigenaren van niet-woningen 0,1513% van de WOZ-waarde;
3. Voor de gebruikers van niet-woningen 0,1224% van de WOZ-waarde.

Voor belastingjaar 2024 is een opbrengst geraamd voor de woningen van € 6.488.000,- en van de niet-woningen (bedrijven) van € 3.507.000,-. De verdeling van de belastingdruk tussen deze groepen is een keuze van de raad.

3.1.3 Meeropbrengsten OZB

De gemeente heeft op basis van de huidige tarieven van de OZB voor woningen en niet-woningen en het redelijke peil dat gehanteerd wordt het aanvragen van een aanvullende uitkering op grond van artikel 12 van de Financiële-verhoudingswet (Fvw) berekend wat de onbenutte belastingcapaciteit is van de OZB (zie bijlage 1). Uit deze berekening is gebleken dat de onbenutte belastingcapaciteit op basis van het redelijk peil ca. 25,8 % bedraagt van de geraamde opbrengst OZB voor 2024. De totale opbrengst OZB bedraagt € 9.994.728,- zodat de onbenutte belastingcapaciteit € 2.578.696,- bedraagt.

¹⁴ art. 220 Gemeentewet.

¹⁵ P. 47.

¹⁶ Dit zijn de tarieven zoals opgenomen in de Verordening OZB 2024. In de begroting zijn andere percentages vermeld.

Op basis van deze uitgangspunten heeft de gemeente vervolgens onderzocht op welke wijze de OZB kan worden verhoogd, waarbij naast de onbenutte belastingcapaciteit ook een aantal andere scenario's zijn doorgerekend. Er is uitgegaan van een vijftal scenario's die als volgt kunnen worden verdeeld (bijlage 2):

1. Tarieven OZB gelijk aan landelijk gemiddelde;
2. Tarieven OZB gelijk aan gemiddelde van plattelandsgemeenten;
3. Tarieven OZB gelijk aan gemiddelde van de regiogemeenten;
4. Tarieven OZB gebaseerd op aan de onbenutte belastingcapaciteit;
5. Tarieven OZB gelijk aan de gemeente Lingewaard.

De gemeente heeft daarbij net name gekeken naar de tarieven voor de OZB voor eigenaren van woningen. Dit omdat het Centrum voor Onderzoek van Economie van de Lagere Overheden (COELO) van de Rijksuniversiteit jaarlijks een overzicht van de heffingen van gemeenten presenteert en daarbij een vergelijking maakt tussen de verschillende gemeenten op basis van de gemiddelde aanslag OZB voor woningen. Omdat een vergelijking van de OZB-tarieven van verschillende gemeenten op zichzelf betrekkelijk weinig zegt¹⁷, wordt vergeleken aan de hand van de hoogte van de aanslag voor een koopwoning van gemiddelde waarde in de betreffende gemeente.

Voor niet-woningen is geen gemiddelde aanslagoplegging bekend bij het COELO en de WOZ-waarden daarvan fluctueren per gemeente, zodat daarvoor geen goede referenties aanwezig zijn. Daarom heeft de gemeente gekozen om ten aanzien van de niet-woningen in eerste instantie uit te gaan van dezelfde stijgingspercentages als bij de woningen.

De vijf hierboven geschetste scenario's leiden tot de volgende stijging van de opbrengst van de OZB woningen:

	Stijgingspercentage	OZB aanslag gemiddeld	Verwachte opbrengst	Extra opbrengst
Scenario 1: Gelijk aan landelijk gemiddeld	12,89%	€ 403	7.324.640	836.063
Scenario 2: Gelijk aan plattelandsgemeenten	18,66%	€ 424	7.699.051	1.210.474
Scenario 3: Gelijk aan regiogemeenten	24,13%	€ 443	8.054.448	1.565.871
Scenario 4: Onbenutte belastingcapaciteit 100%	25,80%	€ 449	8.162.603	1.674.026
Scenario 5: Gelijk aan Lingewaard	52,66%	€ 545	9.905.531	3.416.954

Indien gekozen wordt om gemiddelde aanslag OZB aan te passen aan het landelijke gemiddelde (€ 403,-) dan stijgt de opbrengst met 12,89% en indien aangesloten wordt bij het gemiddelde aanslagbedrag van de regiogemeenten (€ 443,-) dan bedraagt de stijging 24,13%. In de laatste kolom is aangegeven wat de meeropbrengst is ten opzichte van het huidige tarief.

¹⁷ Een laag tarief kan in combinatie met een hoge grondslag toch tot een hoge aanslag leiden.

Door voor niet-woningen uit te gaan van dezelfde percentages zou de opbrengst binnen deze categorie als volgt kunnen stijgen:

	Stijgingspercentage	Verwachte opbrengst	Extra opbrengst incl afdracht Park 15
Scenario 1: Gelijk aan landelijk gemiddeld	12,89%	3.958.351	402.064
Scenario 2: Gelijk aan plattelandsgemeenten	18,66%	4.160.688	582.119
Scenario 3: Gelijk aan regiogemeenten	24,13%	4.352.750	753.030
Scenario 4: Onbenutte belastingcapaciteit 100%	25,80%	4.411.199	805.042
Scenario 5: Gelijk aan Lingewaard	52,66%	5.353.104	1.643.218

De totale stijging van de OZB-opbrengsten bedraagt per scenario dan ook:

Totaal OZB opbrengsten per scenario	Extra opbrengst woningen	Niet woningen	Totaal (incl afdracht Park 15)
Scenario 1: Gelijk aan landelijk gemiddeld	836.063	402.064	1.238.127
Scenario 2: Gelijk aan plattelandsgemeenten	1.210.474	582.119	1.792.593
Scenario 3: Gelijk aan regiogemeenten	1.565.871	753.030	2.318.900
Scenario 4: Onbenutte belastingcapaciteit 100%	1.674.026	805.042	2.479.068
Scenario 5: Gelijk aan Lingewaard	3.416.954	1.643.218	5.060.172

Op basis van deze gegevens concluderen wij dat het beste kan worden aangesloten bij scenario's 3 of 4. In beide scenario's worden immers substantiële meeropbrengsten gerealiseerd van € 2.318.900,- respectievelijk € 2.479.068,-.

Wij zijn van mening dat aansluiting bij het gemiddelde aanslag OZB van de regiogemeenten (scenario 3) wellicht beter te motiveren is dan aansluiting bij de onbenutte belastingcapaciteit die volgt uit de berekening krachtens art. 12 Fvw. Aansluiting bij de gemiddelde betaalde OZB van de regiogemeenten biedt in onze optiek een goede basis voor een verhoging van de tarieven en vormt ook een gedegen onderbouwing. Bovendien is de gemiddelde aanslag ad € 443,- ook nog beduidend lager dan de gemiddelde OZB ad € 545,- van de gemeente Lingewaard.

Uit de gegevens van het COELO is gebleken dat de verhouding tussen de tarieven voor de eigenaren van woningen en de eigenaren van niet-woningen landelijk ca. 365% bedraagt. De tarieven voor de eigenaren van niet-woningen bedragen landelijk dus ongeveer 3,65 maal de tarieven voor woningen. In Overbetuwe is de verhouding 204%.¹⁸

Indien gekozen wordt voor scenario 3 en aldus het tarief eigenaren voor woningen met ca. 24% zou stijgen dan zou ook ervoor gekozen kunnen worden om het tarief niet-woningen meer te laten stijgen. In bijlage 2 is aangegeven op welke wijze dit kan worden doorgevoerd, waarbij als uitgangspunten gekozen is voor de stijging van het tarief voor eigenaren van woningen op basis van het gemiddelde van de regiogemeenten (24%) en een gewenste meeropbrengst van € 2.500.000,-. In dat geval dienen de tarieven van niet-woningen met 26,9% te stijgen. De meeropbrengsten voor woningen bedragen in dat geval € 1.557.258,- en de meeropbrengsten voor niet-woningen € 942.742,-.

Gelet op hetgeen hierboven reeds is aangegeven ten aanzien van de landelijke verhouding in de tarieven voor eigenaren van woningen en niet-woningen zijn wij van mening dat meer verhogen van de OZB voor eigenaren van niet-woningen t.o.v. woningen daarmee te onderbouwen is.

¹⁸ Dit zijn de tarieven 2023. Dit omdat gebruik gemaakt is van de gegevens van het COELO en deze voor wat betreft de andere gemeenten ook betrekking hebben op belastingjaar 2023.

Onze voorkeur gaat dan ook uit naar scenario 3 in combinatie en aldus de OZB voor woningen met 24% verhogen en de OZB voor woningen met 26,9%. Op die wijze kan een meeropbrengst van ca. € 2.500.000,- worden gerealiseerd.

Indien het politiek-bestuurlijk niet gewenst is om de tarieven voor niet-woningen meer te laten stijgen dan voor woningen dan kan worden volstaan met scenario 3, waarbij alle tarieven met ca. 24% zullen stijgen. De meeropbrengsten zullen dan ca. € 2.300.000,- bedragen.

Wij realiseren ons dat sprake is van aanzienlijke stijging zodat wij ons kunnen voorstellen dat gekozen wordt voor een ingroeimodel waarbij de totale stijging pas wordt bereikt na een aantal jaren. Er zou bijvoorbeeld voor gekozen kunnen worden om in 2 of 3 jaar in te groeien naar een totale stijging van 24%.

Ondanks dat dit met name een politiek-bestuurlijke keuze is, is het hanteren van een ingroeimodel ook fiscaal-juridisch aan te bevelen. In dat kader verwijzen wij naar de recente uitspraak van het Hof Den Haag inzake de OZB van de gemeente Vlaardingen.¹⁹ Deze had met ingang van 2021 het tarief van de OZB voor eigenaren van niet-woningen verdubbeld en het tarief voor gebruikers van niet-woningen op nihil gesteld. Hof acht de verdubbeling van het eigenarentarief disproportioneel en concludeert tot gedeeltelijke onverbindendheid van dit tarief. Het Hof rekent de gemeente in het bijzonder aan dat sprake is geweest van een zeer drastische tariefsverhoging van het ene op het andere jaar en bijvoorbeeld niet van een stapsgewijze verhoging gedurende meerdere jaren.-

3.2 Retributie - Leges

3.2.1 Leges algemeen

Voor de leges geldt dat tussen de hoogte van de leges enerzijds en de omvang van de ter zake van gemeentewege verstrekte diensten dan wel de voor de dienst door de gemeente gemaakte kosten anderzijds geen rechtstreeks verband is vereist. De leges mogen op verordeningniveau niet meer dan kostendekkend zijn. De huidige Tarieventabel behorende bij de Legesverordening 2024 kent 3 hoofdstukken:

Hoofdstuk 1 Algemene dienstverlening

Hoofdstuk 2 Dienstverlening en besluiten in het kader van de Omgevingswet

Hoofdstuk 3 Dienstverlening vallend onder Europese dienstenrichtlijn en niet vallend onder hoofdstuk 2

3.2.2 Kaders raad

In de Paragraaf Lokale heffingen is ten aanzien van de leges het volgende opgenomen:

"Tarieven

In de Kadernota 2024 is uitgegaan van een verhoging van 3,9% (inflatie). Voor sommige diensten heeft het Rijk een maximumtarief ingesteld, zoals voor rijbewijzen, paspoorten en identiteitskaarten. Het uitgangspunt voor de tarieven is gebaseerd op 100% kostendekking. Op 1 januari 2024 treden de Omgevingswet en de Wet kwaliteitsborging voor het bouwen (Wkb) in werking. Door de invoering, van deze wetten wijzigen de bepalingen en tarieven met betrekking tot dienstverlening en besluiten in het kader van deze wetten."

3.2.3 Kostendekkendheid en meeropbrengsten

Zoals opgemerkt in paragraaf 3.2.1. mogen gemeenten geen winst maken met de heffing van leges. Met het heffen van leges is zogenoemde kruissubsidiëring is toegestaan, met als consequentie dat de ene belastingplichtige meer dan de ander bijdraagt in de gemeentelijke lasten dan overeenkomt met zijn aandeel in die lasten. Hiermee wordt invulling gegeven aan de gemeentelijke autonomie en de daaruit volgende politieke keuzevrijheid van de gemeente. De balans tussen enerzijds

¹⁹ Hof Den Haag 31 januari 2024, ECLI:NL:GHDHA:2024:114. Tegen de uitspraak is beroep in cassatie ingesteld.

de dienstverlening van de gemeente en anderzijds de hoogte van de betaling aan de gemeente, ligt dus volledig binnen de keuzevrijheid van de raad. Alleen voor de diensten in Hoofdstuk 3 geldt dat deze ook individueel kostendekkend moeten zijn. Deze diensten vallen onder de Europese Dienstenrichtlijn (EDR), waaruit voortvloeit dat er geen winst mag worden gemaakt voor deze vergunningstelsels. Hierbij geldt dan ook dat kruissubsidiëring slechts mogelijk is binnen een cluster van samenhangende vergunningstelsels.

De Hoge Raad heeft arrest gewezen met betrekking tot de toepassing van de kruissubsidiëring na de implementatie van de EDR.²⁰ Hieruit blijkt dat de kostendekkendheid nog steeds moet worden beoordeeld op het niveau van de gehele legesverordening. Dit betekent naar ons oordeel ook dat een onderdekking op de EDR diensten gebruikt kan worden om een overdekking op andere titels te dempen.

In de Paragraaf Lokale lasten²¹ is de kostendekking van de afzonderlijke titels opgenomen. Hoofdstuk 1 is voor 80% kostendekkend, Hoofdstuk 2 voor 62,9% en Hoofdstuk 3 voor 34,8%.

Dit resulteert in een totale kostendekking van 69,1% en de lasten en baten zijn in de Paragraaf Lokale lasten als volgt weergegeven:

Recapitulatie Hoofdstuk 1, 2 en 3						
Totaal			directe kosten	overhead	baten	kostendekking
Kostendekking Hoofdstuk 1			€ 839.862	€ 411.501	€ 1.000.953	80,0%
Kostendekking Hoofdstuk 2			€ 1.025.440	€ 1.047.101	€ 1.303.081	62,9%
Kostendekking Hoofdstuk 3			€ 16.826	€ 7.910	€ 8.618	34,8%
Kostendekking g totale tarieventabel			€ 1.882.128	€ 1.466.512	€ 2.312.652	69,1%

In Hoofdstuk 1 zijn enkele diensten opgenomen waarvoor het Rijk maximumtarieven heeft vastgesteld. Het betreft hier de Reisdocumenten (Paspoort en NIK), Rijbewijzen, Uittreksels (akten burgerlijke stand) en de Verklaring omtrent gedrag (VOG). Hiervoor geldt dat de gemeente niet meer (wel minder) mag heffen dan wettelijk is voorgeschreven. Overigens past ook het rijk op deze wettelijke maximumtarieven ieder jaar een inflatiecorrectie op basis van het CPI toe. Voor de overige leges geldt dat deze in verband met de inflatiecorrectie mogen worden verhoogd, als maar niet de kostendekkendheid van de gehele verordening in het geding komt. Daarnaast zijn er enkele rechten burgerlijke stand waarvoor een vast tarief is vastgesteld. Deze kunnen uiteraard niet zelf door de gemeente worden verhoogd.

Een analyse van de kosten en de baten leidt tot het vergroten van de grip op de opbrengst. In dit verband geldt echter dat de komst van de Omgevingswet en de Wet Kwaliteitsborging voor het bouwen per 1 januari 2024 er voor zullen zorgen dat pas aan het einde van 2024 duidelijk wordt of de daadwerkelijke opbrengst in overeenstemming is met de ramingen.

Desondanks is het opvallend dat de lasten voor Hoofdstuk 2 geraamd zijn op € 2.072.541,-²² en de opbrengsten op € 1.303.081,-. Dit resulteert in een kostendekking van 62,9%.

²⁰ HR 13 februari 2015, ECLI:NL:HR:2015:282.

²¹ p. 53 e.v..

²² € 1.025.440,- directe kosten en € 1.047.101,- overhead.

Dat betekent dat alleen al voor Hoofdstuk 2 sprake is van een potentiële meeropbrengst van € 769.460,- als ervoor zou worden gekozen om ten aanzien van dit hoofdstuk kostendekkende tarieven te hanteren.

Ook Hoofdstuk 1 kent een onderdekking maar zoals reeds opgemerkt zijn in dat hoofdstuk ook veel diensten opgenomen die wettelijke maximumtarieven kennen of waarvoor vanuit het Rijk vaste tarieven zijn vastgesteld. Dat leidt ertoe dat binnen dat hoofdstuk minder mogelijkheden zijn om meeropbrengsten te realiseren.

Ook binnen Hoofdstuk 3 zijn er minder mogelijkheden om meeropbrengsten te realiseren. Enerzijds omdat sprake van relatief lage kosten (€ 24.736,-) en opbrengsten (€ 8.618,-) waardoor eventuele meeropbrengsten sowieso gering zijn. En anderzijds zijn in dit Hoofdstuk ook vergunningsstelsels opgenomen waarbij vaak ook om politieke redenen geen absolute kostendekking wordt nagestreefd. In de ramingen zijn thans ook alleen dienstverlening in het kader van horecavergunningen en vergunningen voor markstandplaatsen opgenomen.

3.3 Retributie – marktgelden

Via de Verordening marktgeld worden rechten geheven voor het gebruik van een standplaats, waarbij onderscheid gemaakt wordt tussen dagplaatsen, standwerkersplaatsen en vaste standplaatsen. De rechten worden geheven naar verschillende heffingsmaatstaven en tarieven. Voor dagplaatsen op de markt van Elst bedraagt het tarief € 3,35 per strekkende meter frontbreedte en per dag en voor de markt te Zetten en Heteren € 1,93. Voor standwerkersplaatsen bedraagt het tarief per standwerkerplaats te Elst € 13,15 per dag en in Zetten en Heteren € 7,75. Daarnaast zijn er nog tarieven voor het gebruik van elektriciteit. Voor vaste standplaatsen gelden verschillende tarieven die gebaseerd zijn op de strekkende meter frontbreedte.

In Elst is het tarief € 21,70 per kwartaal en per meter en in Zetten en Heteren € 12,90. Ook hier is weer sprake van extra tarieven indien elektriciteit wordt afgenomen.

3.3.1 Kaders raad

De raad heeft er voor gekozen de kosten van de gemeentelijke dienstverlening rondom de markten middels een retributie te verhalen. Dat betekent dat deze maximaal kostendekkend mag zijn.

3.3.2 Kostendekkendheid en meeropbrengsten

In de Paragraaf Lokale lasten is het volgende overzicht opgenomen: ²³

Verordening Marktgelden/standplaatsen					
Omschrijving (bedragen x € 1.000)	Taakveld	Omschrijving (sub)taakveld	Basis	Toe te rekenen	Toegerekend
Directe lasten	3.3	markten en standpl.	46	100%	46
Inkomsten	3.3	markten en standpl.	-10	100%	-10
Netto kosten					36
Toe te rekenen kosten					
Overhead: opslag uurtarief	3.3	markten en standpl.	0	100%	0
Compensabele BTW	3.3	markten en standpl.	46	21%	10
Kwijtschelding			N.v.t.		
Totale kosten					46
Opbrengst heffing	3.3	markten en standpl.	-30		-30
Totale baten					-30
Totale baten - lasten					16
Dekkingspercentage					65,7%

²³ p. 52.

De marktgelden zijn aldus niet kostendekkend. Een analyse van de kosten en de baten leidt tot het vergroten van de grip op de opbrengst. Indien gekozen wordt voor kostendekkende tarieven dan kan de opbrengst met € 16.000,- per jaar verhoogd worden.

3.4 Retributie - Lijkbezorgingsrechten

3.4.1 Lijkbezorgingsrechten algemeen

Via de lijkbezorgingsrechten worden rechten geheven voor het gebruik van de begraafplaats en voor het door de gemeente verlenen van diensten in verband met de begraafplaats.

3.4.2 Kaders raad

De raad heeft er voor gekozen de kosten van de gemeentelijke dienstverlening rondom de markten middels een retributie te verhalen. Dat betekent dat deze maximaal kostendekkend mag zijn.

3.4.3 Kostendekkendheid en meeropbrengsten

In de Paragraaf Lokale lasten is het volgende overzicht opgenomen:²⁴

Verordening Lijkbezorgingsrecht					
Omschrijving (bedragen x € 1.000)	Taakveld	Omschrijving (sub)taakveld	Basis	Toe te rekenen	Toegerekend
Directe lasten	7.5	begraafplaatsen	76	100%	76
Inkomsten		begraafplaatsen	0	100%	0
Netto kosten					76
Toe te rekenen kosten					
Overhead: opslag uurtarief	7.5	begraafplaatsen	400 uur	100%	26
Compensabele BTW	7.5	begraafplaatsen	N.v.t.		0
Kwijtschelding			N.v.t.		0
Totale kosten					102
Opbrengst heffing	7.5	begraafplaatsen	-85	100%	-85
Totale baten					-85
Totale baten - lasten					17
Dekkingspercentage					83,5%

De lijkbezorgingsrechten zijn aldus niet kostendekkend. Een analyse van de kosten en de baten leidt tot het vergroten van de grip op de opbrengst. Indien gekozen wordt voor kostendekkende tarieven dan kan de opbrengst met € 17.000,- per jaar verhoogd worden.

²⁴ p. 52-53.

4 Beoordeling eventueel nieuw in te voeren belastingen'

4.1 Reclamebelasting

4.1.1 Reclamebelasting Algemeen

De reclamebelasting is een gemeentelijke belasting waarvan de opbrengst door de gemeente vrij besteed kan worden. De reclamebelasting wordt echter ook al geruime tijd gebruikt als instrument om een ondernemersfonds te voeden. Om deze reden, en vanwege het feit dat reclamebelasting in een deel van de gemeente kan worden geheven, is deze belasting inmiddels bij tientallen gemeenten ingevoerd om een ondernemersfonds te voeden. Kenmerkend van het gebruik van de reclamebelasting voor de voeding van een ondernemersfonds is het feit dat deze dan in een deel van de gemeente wordt ingevoerd.

Uit de belastingrechtspraak blijkt dat het mogelijk is om reclamebelasting te heffen in een deel van de gemeente. Van belang hierbij is wel, dat hiervoor een objectieve en redelijke rechtvaardiging bestaat, bijvoorbeeld dat de activiteiten en voorzieningen die met de opbrengsten zullen worden bekostigd, zich ook beperken tot dat deel van de gemeente. Het is essentieel dat deze objectieve en redelijke rechtvaardiging voor de gebiedsbeperking duidelijk is vastgelegd. Hierop zullen wij later terugkomen.

4.1.2 Openbare aankondigingen

Op grond van art. 227 Gemeentewet kan ter zake van openbare aankondigingen zichtbaar vanaf de openbare weg een reclamebelasting worden geheven. Het begrip 'openbare aankondiging' is in de wet niet nader gedefinieerd, en de rechtspraak over dit begrip is tamelijk beperkt. Volgens de Hoge Raad dient daaronder te worden verstaan alle tot het publiek gerichte mededelingen welke erop zijn gericht de belangstelling van het publiek te trekken voor hetgeen wordt aangekondigd.²⁵

4.1.3 Belastingplicht/heffingsmaatstaf

De reclamebelasting wordt geheven van de gebruikers van de panden waar de openbare aankondigingen zijn aangebracht. Gangbare heffingsmaatstaven zijn een vaste bedrag of een heffing die gebaseerd is op de oppervlakte van de aanwezige aankondigingen. Inmiddels wordt bij steeds meer gemeenten ook de WOZ-waarde gebruikt als basis voor de heffing van reclamebelasting. Deze heffingsmaatstaf kent een groot draagvlak onder de ondernemers, omdat de grote panden het meeste bijdragen aan de activiteiten. Dat komt meestal goed overeen met de wijze van bijdragen aan een ondernemersvereniging.

4.1.4 Heffing in een beperkt gebied

Als men de reclamebelasting beperkt tot een gebied, dan dient daarvoor wel een objectieve rechtvaardiging aanwezig te zijn. Deze objectieve rechtvaardiging houdt echter geenszins in dat iedere belastingplichtige profijt dient of groep belastingplichtigen direct profijt dienen te hebben van de reclamebelasting. Voldoende is dat duidelijk gemaakt wordt dat de gemeenteraad terecht geoordeeld heeft dat met de gekozen gebiedsafbakening recht gedaan wordt aan de doelstellingen van het ondernemersfonds en de bestedingen ook binnen dat gebied plaatsvinden. Dat is de toets die men zal hanteren bij de beantwoording van de vraag of de gebiedsafbakening kan worden onderbouwd. Daarvoor is het dus noodzakelijk dat vanuit de voorzieningen en activiteiten kan worden beargumenteerd dat deze zich beperken tot het aangewezen gebied van de gemeente.

Er is voldoende jurisprudentie voorhanden waarbij de belastingrechter wel oordeelde dat sprake was van een objectieve en redelijke rechtvaardiging voor de beperking van de reclamebelasting, in combinatie met de voeding van een ondernemersfonds.

²⁵ HR 30 maart 2007, ECLI:NL:HR:2007:AX2154, BNB 2007/170.

Wij verwijzen bijvoorbeeld naar:

- *Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden 18 juni 2019 (nr. 18/00378, ECLI:NL:GHARL:2019:5041) inzake de gemeente Zutphen;*
- *Gerechtshof 's-Hertogenbosch 3 november 2016 (nr. 15/00835, ECLI:NL:GHSHE:2016:4940) inzake de gemeente Schijndel;*
- *Hoge Raad 1 maart 2013 (nr. 12/02076, ECLI:NL:HR:2013:BZ2742) inzake de gemeente Maastricht;*
- *Hoge Raad 11 november 2011 (nr. 10/04446, ECLI:NL:HR:2011:BR4564) inzake de gemeente Doetinchem.*

Dit laatste arrest is ook de eerste uitspraak waarbij de Hoge Raad geoordeeld heeft dat de reclamebelasting in een beperkt gebied mag worden ingevoerd, indien de gemeente in redelijkheid heeft mogen uitgaan van de veronderstelling dat op deze wijze degenen die profijt kunnen hebben van de opbrengst van de belasting in de heffing worden betrokken. Reclamebelasting in een beperkt gebied is dus mogelijk, mits vrijwel iedereen die profijt heeft ook daadwerkelijk in de heffing wordt betrokken.

4.1.5 Beperking tot drie reclamemasten

Aan het verzoek om te onderzoeken of het mogelijk is om reclamebelasting in te voeren ligt een motie ten grondslag waarin aangegeven is dat de reclamebelasting zich dient te beperken tot een aantal reclamemasten die binnen de gemeente gelegen zijn. Uit overleg met de gemeente is gebleken dat sprake is van een drietal reclamemasten die langs snelwegen gelegen zijn en de heffing dient zich tot deze drie masten te beperken. Er is dus geen voornemen om de heffing gemeentebreed in te voeren, noch zal deze worden ingevoerd voor de voeding van een ondernemersfonds.

Het beperken van de reclamebelasting tot een drietal masten zal in onze optiek echter in strijd zijn met het gelijkheidsbeginsel. Indien besloten wordt om de overige binnen de gemeente gelegen openbare aankondigingen niet in de heffing te betrekken dan worden gelijke gevallen ongelijk behandeld. Voor een geslaagd beroep op het gelijkheidsbeginsel dient ten eerste sprake te zijn van rechtens en feitelijk vergelijkbare (ook wel genoemd: gelijke) gevallen die ongelijk worden behandeld. Indien geen sprake is van vergelijkbare gevallen die ongelijk worden behandeld, slaagt hoogstwaarschijnlijk²⁶ het beroep op het gelijkheidsbeginsel niet. In onze optiek zijn de openbare aankondigingen op de drie reclamemasten vergelijkbaar met de andere openbare aankondigingen die binnen de gemeente Overbetuwe aanwezig zijn. Indien het oordeel in een fiscale procedure is dat sprake is van vergelijkbare gevallen, die nochtans ongelijk worden behandeld, komt het erop aan of een objectieve en redelijke rechtvaardiging voor het gehanteerde onderscheid aanwezig is.

Voor de heffing in een beperkt gebied in combinatie met een ondernemersfonds is deze wel te geven. Maar een beperking van de heffing tot een beperkt aantal openbare aankondigingen die op de drie reclamemasten aanwezig zijn, is daarmee niet vergelijkbaar.

Wij zijn van derhalve mening dat het niet mogelijk is om objectieve en redelijke rechtvaardiging aan te voeren voor het feit dat drie reclamemasten wel in de reclamebelasting worden betrokken en de overige openbare aankondigingen niet. Gelet op de risico's die een dergelijke beperking van de heffing met zich meebrengen, adviseren wij om deze niet in te voeren.

4.2 Forensenbelasting

4.2.1 Waarvoor en van wie?

De (woon)forensenbelasting kan worden geheven van natuurlijke personen die, zonder in de gemeente hoofdverblijf te hebben, er gedurende het belastingjaar gedurende meer dan 90 dagen

²⁶ In een beperkt aantal gevallen wordt bij geconstateerde onvergelijkbaarheid van de gevallen toch nog een nadere toets uitgevoerd, namelijk of bij de ongelijke behandeling van ongelijke gevallen sprake is van een overduidelijke onevenredigheid. Een dergelijke conclusie heeft zich voor zover ons bekend in de jurisprudentie van de Hoge Raad nog nooit voorgedaan.

voor zich of hun gezin een gemeubileerde woning beschikbaar houden en aldus profiteren van door de gemeente geboden voorzieningen. Deze belasting wordt veelal geheven van eigenaren van tweede woningen, waarbij kan worden gedacht aan recreatiewoningen, appartementen, caravans en woonboten.

4.2.2 *Opbrengstlimiet?*

Het is een algemene belasting, waarvan de opbrengst ten goede komt aan de algemene middelen van de gemeente. Deze opbrengst is derhalve vrij besteedbaar. Een relatie tussen de kosten die de gemeente maakt ten behoeve van degene die in de gemeente een gemeubileerde woning beschikbaar houdt en het bedrag van de belasting hoeft niet te bestaan. De gemeente is daarmee in beginsel vrij de hoogte van de tarieven te bepalen.

4.2.3 *Heffingsmaatstaf, tarief, vrijstelling*

Voorbeelden van heffingsmaatstaven zijn: een vast bedrag per woning, de vloeroppervlakte van de woning of de WOZ-waarde van de woning. Al naar gelang de gekozen heffingsmaatstaf is het mogelijk tariefdifferentiaties aan te brengen. Ook het opnemen van vrijstellingen in de verordening is toegestaan. Te denken valt aan een bepaling die samenloop met de toeristenbelasting uitsluit.

4.2.4 *Potentiële opbrengst*

Uit voorlopig onderzoek blijkt dat er 71 objecten zijn met een particuliere eigenaar hebben die niet in de gemeente woont. Deze zijn dus mogelijk onder de heffing van de forensenbelasting te brengen zijn. Nader onderzoek is nodig is om te beoordelen of deze objecten aan de voorwaarden voldoen om daadwerkelijk te kunnen heffen. Vermoedelijk is het aantal in de heffing te betrekken objecten kleiner. In den lande komen tarieven voor die variëren van € 100,- tot € 3.000,-. Uitgaande van 71 objecten en een tarief van € 750,- is de potentiële opbrengst € 53.250,-.

4.3 **Parkeerbelastingen**

4.3.1 *Parkeerbelastingen algemeen*

De parkeerbelastingen zijn geregeld in art. 225 en art. 234 Gemeentewet. Parkeerbelastingen hebben een regulerend karakter met het doel om het parkeergedrag te beïnvloeden. Gemeenten kunnen daartoe twee soorten parkeerbelastingen heffen:

- een parkeerbelasting voor het daadwerkelijk parkeren op daarvoor aangewezen plaatsen op de openbare weg (feitelijk parkeren);²⁷
- een parkeerbelasting voor de afgifte van een vergunning om te parkeren op daarvoor aangewezen plaatsen (vergunningparkeren).²⁸

De parkeerbelastingen zijn algemene belastingen. De gemeente is dus vrij in het besteden van de opbrengst. Er is dus geen verplichting om de inkomsten te gebruiken voor bijvoorbeeld parkeervoorzieningen of wegonderhoud.

4.3.2 *Belastbaar feit en belastingplichtige*

Voor het feitelijk parkeren is het belastbaar feit het parkeren van een motorvoertuig op de daarvoor aangewezen plaatsen en tijdstippen op de openbare weg. Dit kunnen dus bepaalde gebieden (bijvoorbeeld de stadskernen) of straten zijn en bepaalde perioden van de dag (bijvoorbeeld van 9 tot 18 uur).

'Parkeren' is het gedurende een aangesloten periode doen of laten staan van een motorvoertuig. Er is geen parkeerbelasting verschuldigd voor het onmiddellijk in- en uitstappen van personen of het onmiddellijk laden en lossen van zaken.

²⁷ Art. 225 lid 1, onderdeel a, Gemeentewet.

²⁸ Art. 225 lid 1, onderdeel b, Gemeentewet.

De parkeerbelasting voor het feitelijk parkeren wordt geheven van de degene die het motorvoertuig heeft geparkeerd. Zolang de parkeerbelasting niet is voldaan, wordt de houder van het motorvoertuig tevens aangemerkt als degene die het motorvoertuig heeft geparkeerd. De houder is degene waarvan het kenteken staat ingeschreven in het kentekenregister.

De parkeerbelasting wordt voldaan op aangifte door het inwerking stellen van de parkeerapparatuur (parkeermeters, inbellen, mobiel parkeren via parkeerapps). De basisgedachte is: eerst betalen, dan parkeren.

Indien niet of te weinig parkeerbelasting is betaald, kan de gemeente een naheffingsaanslag opleggen. Dit is het bedrag van de verschuldigde parkeerbelasting verhoogd met een bedrag voor de gemaakte kosten (veelal aangeduid met 'parkeerboete'). De gemeente moet deze kosten onderbouwen, het wettelijk toegestane maximum voor dit kostenbedrag is in 2024 € 76,70. Om betaling van de naheffingsaanslag af te dwingen kan de gemeente ervoor kiezen dat er een wielklem wordt aangebracht aan de auto.

Voor vergunningparkeren is het belastbaar feit het door de gemeente verlenen van een vergunning voor het parkeren van een motorvoertuig op de in die vergunning aangegeven plaats en wijze. Deze parkeerbelasting wordt geheven van degene die de vergunning heeft aangevraagd.

4.3.3 Heffingsmaatstaf

Parkeerbelastingen worden geheven in het kader van de parkeerregulering. Heffingsmaatstaven en tarieven kunnen daarom alleen afhankelijk worden gesteld van:

- de parkeerduur (bijvoorbeeld langdurig parkeren ontmoedigen door het duurder te maken dan kortdurend parkeren);
- de parkeertijd (bijvoorbeeld hogere tarieven op tijdstippen waarop de parkeerdruk hoog is);
- de ingenomen oppervlakte (bijvoorbeeld hoger tarief voor grote voertuigen of voertuigen met een caravan, aanhanger of oplegger);
- de ligging van de terreinen of weggedeelten (bijvoorbeeld hogere tarieven op plaatsen waar de parkeerdruk hoog is, bijvoorbeeld bij winkelcentra).

4.3.4 Opbrengsten en kosten

Het hoofddoel van de parkeerbelastingen is het reguleren van het parkeren en om het parkeergedrag van met name automobilisten te beïnvloeden. Het parkeerbeleid staat bovendien niet op zichzelf, en vormt veelal onderdeel van de visie en het beleid rondom ontwikkeling van gebieden, de leefomgeving, waarbij een afweging plaatsvindt tussen diverse belangen zoals economie, leefbaarheid, bereikbaarheid en ruimtelijke kwaliteit. Mobiliteit is hiervan een onderdeel.

Dit betekent dat bij het invoeren van parkeerbelastingen het genereren van extra inkomsten nooit het enige doel kan zijn. De parkeerbelastingen vormen slechts één (klein) onderdeel van het mobiliteitsbeleid, dat weer deel uitmaakt van het beleid omtrent gebiedsontwikkeling en de leefomgeving. Het invoeren van parkeerbelastingen is dus alleen zinvol als het past binnen dit bredere beleid, waarbij het genereren van extra inkomsten hooguit een bijkomend doel is.

De invoering van parkeerbelastingen vergt forse investeringen in de aanschaf van parkeerapparatuur, informatieverwerkingssystemen, controleapparatuur en het opzetten van een organisatie voor de heffing, inning, controle en handhaving. Daarnaast vereist het invoeren van parkeerbelastingen communicatie en afstemming met bewoners en bedrijven voor het creëren van draagvlak.

De hiervoor genoemde kosten kunnen deels worden geactiveerd en afgeschreven en hebben dus (ook) een structureel karakter. Deze kosten kunnen overigens (deels) worden bekostigd uit de

opbrengst van de naheffingsaanslagen.²⁹ Daarnaast zijn er structurele kosten in verband met bezwaar- en beroepsprocedures tegen opgelegde naheffingsaanslagen parkeerbelastingen.

4.3.5 *Effecten op gedrag en bijvangst*

Parkeerbelastingen zijn één van de instrumenten bij de parkeerregulering en hebben dus juist als oogmerk om het parkeergedrag te beïnvloeden. Als parkeerbelastingen worden ingevoerd met uitsluitend het doel om extra inkomsten te verwerven, zal dit naar verwachting leiden tot ontwijkgedrag (bijvoorbeeld elders gratis parkeren) dat vanuit het oogpunt van parkeerregulering waarschijnlijk niet noodzakelijk of gewenst is.

Als er voldoende gratis parkeeralternatieven zijn, zullen de opbrengsten van de parkeerbelastingen waarschijnlijk ook bescheiden zijn. Bij parkeerbelastingen is parkeerregulering het primaire doel en is het genereren van extra inkomsten in feite de bijvangst.

4.3.6 *Invoering parkeerbelastingen kansrijk?*

Het parkeerbeleid staat niet op zichzelf en vormt onderdeel van de visie en het beleid rondom de ontwikkeling van gebieden, de leefomgeving en de mobiliteit.

Dit betekent dat bij het invoeren van parkeerbelastingen het genereren van extra inkomsten nooit het enige doel kan zijn. Het invoeren van parkeerbelastingen is dus alleen zinvol als het past binnen dit bredere beleid, waarbij het genereren van extra inkomsten hooguit een bijkomend doel is.

Als het hoofddoel van de invoering van parkeerbelastingen niet de parkeerregulering maar het genereren van extra inkomsten het doel. Het enkel voor dat doel invoeren parkeerbelastingen ontraden wij.

²⁹ Art. 2 Besluit gemeentelijke parkeerbelastingen. De gemeentelijke kosten ter zake van het opleggen van een naheffingsaanslag kunnen ten hoogste bestaan uit de volgende componenten, voor zover deze samenhangen met de inning van niet betaalde parkeerbelastingen: vaste informatieverwerkingskosten, variabele informatieverwerkingskosten, kosten van afschrijving, kosten van interest, personeelskosten, overheadkosten, die ten hoogste 50% van de personeelskosten mogen bedragen.

5 Conclusie

In deze notitie hebben wij een aantal mogelijkheden besproken om extra inkomsten te genereren. Bij de kostendekkende heffingen is het van belang een juiste en goed onderbouwde berekening van het tarief te maken. Deze moet controleerbaar zijn en herleidbaar tot de begroting. Samengevat geldt voor de bestaande heffingen het volgende:

OZB

Voor belastingjaar 2024 is een opbrengst geraamd voor de woningen van € 6.488.000,- en voor niet-woningen (bedrijven) van € 3.507.000,-. Uit onderzoek is gebleken dat de gemiddelde OZB voor woningen in Overbetuwe het laagste is in vergelijking met de regiogemeenten. De gemeente heeft een vijftal scenario's doorgerekend en per scenario aangegeven wat de meeropbrengsten zijn voor de OZB. Wij zijn van mening dat het beste kan worden aangesloten bij de gemiddelde OZB-aanslag voor woningen van de regiogemeenten (scenario 3) omdat dit goed uit te leggen valt en dit gemiddelde ook nog beduidend lager is dan de gemiddelde OZB van de gemeente Lingewaard. Daarnaast leidt een dergelijke aanpassing met een stijging van 24% tot een aanzienlijke meeropbrengst van ruim € 2.300.000,-. Indien besloten wordt om de opbrengsten voor niet-woningen te laten stijgen met 26,89% dan kan een meeropbrengst van ca. € 2.500.000,- behaald worden.

Leges

Hoofdstuk 1 is voor 80% kostendekkend, Hoofdstuk 2 voor 62,9% en Hoofdstuk 3 voor 34,8%. Een analyse van de kosten en de baten leidt tot het vergroten van de grip op de opbrengst. Met name in Hoofdstuk 2 zou middels het verhogen van de tarieven een aanzienlijke meeropbrengst van € 769.480,- gerealiseerd kunnen worden. Aanpassingen van de tarieven van Hoofdstuk 1 is vaak niet mogelijk omdat dit wettelijke tarieven zijn en Hoofdstuk 3 biedt niet echt mogelijkheden om meer opbrengsten te genereren.

Marktgelden

De raad heeft er voor gekozen de kosten van de gemeentelijke dienstverlening rondom de markten middels een retributie te verhalen. Het kostendekkingspercentage is 65,7%. De marktgelden zijn aldus niet kostendekkend. Een analyse van de kosten en de baten leidt tot het vergroten van de grip op de opbrengst. De maximaal te genereren meeropbrengsten zijn echter gering en bedragen € 16.000,- per jaar.

Lijkbezorgingsrechten

De raad heeft er voor gekozen de kosten van de gemeentelijke dienstverlening voor het gebruik van de begraafplaats en voor het door de gemeente verlenen van diensten in verband met de begraafplaats middels een retributie te verhalen. Het kostendekkingspercentage is 83,5%. De Lijkbezorgingsrechten zijn aldus niet kostendekkend. Een analyse van de kosten en de baten leidt tot het vergroten van de grip op de opbrengst. De maximaal te genereren meeropbrengsten zijn echter gering en bedragen € 17.000,- per jaar.

Ten aanzien van eventueel nieuw in te voeren heffingen raden wij af om een reclamebelasting in te voeren die zich beperkt tot de drie reclamemasten omdat dat zal leiden tot aanzienlijke risico's met betrekking tot het gelijkheidsbeginsel. Invoering van een forensenbelasting is in onze optiek wel mogelijk maar zal, gelet op het feit dat sprake is van een beperkt aantal potentiële heffingsobjecten slechts een geringe opbrengst genereren.

Parkeerbelastingen zouden ook extra inkomsten kunnen genereren, maar dat vormt in onze optiek slechts een neven doel naast parkeerregulering. Het enkel voor dat doel invoeren parkeerbelastingen ontraden wij. Om een goede raming af te geven voor de mogelijke inkomsten van parkeerbelasting is bovendien uitgebreid onderzoek nodig en de invoering vergt ook forse investeringen.

6 Bijlagen

1. Berekening onbenutte belastingcapaciteit OZB;
2. Diverse berekeningen OZB t.b.v. Kadernota 2025.