09 april 2021

RAPPORT

Toeristenbelasting

Gemeenten Terschelling en Vlieland

Inhoudsopgave

Voorwoord 3

1. Inleiding 4
1.1. Context en aanleiding 4
1.2. Vraagstelling 4
1.3. Managementsamenvatting 4
1.4. Uitvoering onderzoek en specifieke aanpak 7

2. Uitvoeringsvarianten en uitgangspunten 8
2.1 Algemene introductie 8
2.2 Uitvoeringsvarianten hervorming 8
2.3 Uitgangspunten bij hervorming 9

3 Huidige situatie 10
3.1 Huidige opzet heffing toeristenbelasting 10
3.2 Huidige situatie privacy en aandachtspunten 13
3.3 Huidige situatie marktregulering en aandachtspunten 15

4 Heffing en inning door Doeksen 17
4.1 Algemene aandachtspunten 17
4.2 Aandachtspunten Fiscaal 17
4.3 Aandachtspunten Privacy 18
4.4 Aandachtspunten Marktregulering 18

5 Heffing bij bezoeker via Doeksen 19
5.1 Algemene aandachtspunten 19
5.2 Aandachtspunten Fiscaal 19
5.3 Aandachtspunten Privacy 20
5.4 Aandachtspunten Marktregulering 21

6 Heffing bij bezoeker via app 22
6.1 Algemene aandachtspunten 22
6.2 Aandachtspunten Fiscaal 22
6.3 Aandachtspunten Privacy 23
6.4 Aandachtspunten Marktregulering 24

Bijlage AVG 25
Geraadpleegde documenten 31

Voorwoord

Geachte lezer,

In opdracht van de gemeenten Terschelling & Vlieland (hierna gezamenlijk te noemen: **"de gemeenten"**) heeft BDO onderzoek gedaan naar de mogelijkheden voor een hervorming in het innen van toeristenbelasting. Meer specifiek is onderzoek gedaan naar drie mogelijke uitvoeringsvarianten, namelijk:

I. Heffing en inning via Doeksen
II. Heffing rechtstreeks bij bezoeker via koppeling website Doeksen
III. Heffing rechtstreeks bij bezoeker via app

De vraag die centraal staat in dit onderzoek is om zowel de juridische en fiscale mogelijkheden als de haalbaarheid te onderzoeken voor de verschillende uitvoeringsvarianten. Het antwoord op deze vraag is relevant voor de keuze van de gemeenten voor een van deze uitvoeringsvarianten bij de hervorming van de toeristenbelasting.

In deze analyse geven wij antwoord op deze vraag en onderzoeken wij welke juridische en fiscale aandachtspunten bij de verschillende varianten aanwezig zijn. Wij adresseren in deze rapportage de voornaamste aandachtspunten op het gebied van fiscaal perspectief en vanuit privacy en marktreguleringsperspectief. Deze analyse stelt de gemeenten in staat een weloverwogen keuze te maken voor een van de uitvoeringsvarianten.

De verschillende varianten zijn in hoofdstukken verdeeld. De belangrijkste conclusies en aanbevelingen zijn opgesomd in de managementsamenvatting onder paragraaf 1.3.

Wij wensen u veel leesplezier. Voor vragen en/of eventuele opmerkingen naar aanleiding van deze rapportage kunt u uiteraard altijd contact opnemen met ondergetekende of de andere teamleden.

Met vriendelijke groet,
BDO Belastingadviseurs

namens deze,



mr. E.H.C. Bakx / Partner belastingadvies

E-mail: erik.bakx@bdo.nl
Telefoon: +31 (0)6 30 40 46 60

Eveline Bakker / Sr. manager Legal
E-mail: eveline.bakker@bdo.nl
Telefoon: +31 (0)6 39 09 60 64

Menno Weij / Partner Legal,
E-mail: menno.weij@bdo.nl
Telefoon: +31 (0)6 10 91 90 24

1. Inleiding

Dit hoofdstuk start met de context en aanleiding van het vraagstuk. Daarna volgt de vraagstelling die de aanleiding is tot de opdrachtverstrekking. Om de uitkomsten van het onderzoek inzichtelijk te maken, hebben we voor u daarnaast een managementsamenvatting gemaakt.

1.1. Context en aanleiding

De gemeenten Terschelling en Vlieland (hierna gezamenlijk te noemen: **"de gemeenten"**) hebben het voornemen om per 1 januari 2022 een hervorming van het heffen en innen van toeristenbelasting te realiseren. De belangrijkste reden voor deze omslag is het ontzorgen van de logiesverstrekkers en dit leidt tot een beter en vroeger inzicht in het aantal overnachtingen.

De gemeenten verkennen op dit moment de mogelijkheden. Er wordt gedacht aan een systematiek waarbij heffing kan plaatsvinden bij de toerist/bezoeker zelf, waarbij deze verantwoordelijk is voor het betalen van de belasting. Bovendien wordt in deze variant het profijtbeginsel toegepast: de gebruikers van de voorzieningen betalen zelf rechtstreeks hun verschuldigde belasting aan de gemeente. Een alternatief scenario is om Doeksen in te zetten.[1] Doeksen exploiteert de veerbootverbinding vanuit Harlingen. Aangezien binnenkomst en vertrek voor driekwart van de bezoekers via deze veerverbinding plaatsvindt, kan Doeksen een centrale rol spelen bij de toeristenbelasting.

Dat leidt tot de volgende uitvoeringsvarianten:
I. Heffing en inning via Doeksen
II. Heffing rechtstreeks bij bezoeker via koppeling website Doeksen
III. Heffing rechtstreeks bij bezoeker via app

De gemeenten hebben BDO gevraagd om een analyse uit te voeren naar de fiscale en juridische haalbaarheid van deze drie uitvoeringsvarianten.

1.2. Vraagstelling

Het voorgaande leidt tot de volgende vraagstelling:

> *"Breng de mogelijkheden in kaart vanuit fiscaal en juridisch oogpunt om een hervorming van het heffen van een deel van de toeristenbelasting mogelijk te maken en toets de drie uitvoeringsvarianten op haalbaarheid."*

Voor zover een uitvoeringsvariant op een onderdeel om welke reden dan ook niet kan worden uitgevoerd, verwachten de gemeenten een aantal suggesties waarmee in praktische of juridische zinaansluiting gezocht kan worden bij de uitgangspunten.

1.3. Managementsamenvatting

Wij hebben onderzoek gedaan naar het voornemen van de gemeenten om de heffing en inning van de toeristenbelasting te hervormen. Wij hebben vanuit fiscaal en juridisch perspectief in kaart gebracht of de hervorming van de toeristenbelasting mogelijk is langs de lijnen van de uitvoeringsvarianten.

Al met al komen wij tot de conclusie dat de door de gemeenten benoemde uitvoeringsvarianten van de hervorming van de toeristenbelasting op fiscaal en juridisch gebied mogelijk is. Welke variant ook wordt ingevoerd, elke variant gaat gepaard met haar eigen specifieke uitdagingen. Wanneer de bezoekers via Doeksen (variant I of variant II) de gemeenten bezoeken, kan daaraan de zekerheid worden ontleend dat de toeristenbelasting is betaald. Van iedere bezoeker die via Doeksen reist, wordt dan toeristenbelasting geheven (een gesloten systeem).

[1] de besloten vennootschap B.V. Terschellinger Stoomboot Maatschappij.

Waarbij onzes inziens bij al deze varianten de grootste uitdaging zal liggen op het gebied van handhaving/controle, aangezien bij het verschuiven van de belastingplicht naar de bezoekers een belangrijk controlemiddel (de logiesverstrekkers) uit handen wordt gegeven. De mate van 'vrijwilligheid' voor de betalingen via de koppeling (II) of de app (III) in combinatie met de beperkte mogelijkheid tot handhaving, maken dat het systeem niet bijdraagt aan het gewenste resultaat van een effectief systeem van heffing en innen van toeristenbelasting.

Bij uitvoeringsvariant I en II is de betrokkenheid van Doeksen gewenst en noodzakelijk. Wij adviseren dan ook om Doeksen vroegtijdig te betrekken. Hieronder treft u de belangrijkste aandachtspunten per uitvoeringsvariant aan op hoofdlijnen.

Variant	Heffing en inning via Doeksen	Heffing bezoeker via koppeling website Doeksen	Heffing bij bezoeker via app
Beschrijving ideale situatie	Heffing van toeristen-belasting voor dag- en nachtverblijven via Doeksen, direct bij boeking van de tickets.	Na betaling van het ticket bij Doeksen wordt de bezoeker automatisch doorgeleid naar de bankomgeving van de gemeente waar de toeristenbelasting wordt betaald. De bestelling wordt pas afgerond na deze betaling.	Elke bezoeker dient een app te downloaden. Via de app wordt de bezoeker naar een betaalmodule geleid waarin de toeristenbelasting wordt betaald.
Dekking	Alle bezoekers die via Doeksen arriveren	Alle bezoekers die via Doeksen arriveren	Alle bezoekers
Wie is belastingplichtig?	Doeksen	Bezoekers	Bezoekers
Betaling	Bezoekers rechtstreeks aan Doeksen (inning) en van Doeksen rechtstreeks aan gemeenten.	Betaling rechtstreeks aan gemeenten.	Betaling rechtstreeks aan gemeenten.
Algemene Aandachtspunten	Gesloten systeem, beperkt tot bezoekers via Doeksen. Controle op handhaving alle nachtverblijven (enkele reis) en kosten handhaving.	Gesloten systeem, is afhankelijk van de technische oplossing. Als geen technische oplossing mogelijk is: • Controle op handhaving alle nachtverblijven • Controle op betaling en kosten handhaving. Enige onzekerheid over het ontwikkelrisico.	Controle op handhaving alle verblijven. • Controle op handhaving alle nachtverblijven • Controle op betaling en kosten handhaving. Onzekerheid over het ontwikkelrisico en bijbehorende kosten.
Aandachtspunten fiscaal	Heffing over aantal dagverblijven via Doeksen is onzes inziens mogelijk, maar wel uniek en gezien grote (financiële) belang een risico. Het is twijfelachtig of Doeksen belastingplichtig te maken is voor nachtverblijven.	Eventuele rol Doeksen moet worden geformaliseerd. Let op waarborgen en informatieplicht.	Rol app-bouwer moet worden geformaliseerd. Let op waarborgen en informatieplicht.

Informatie-uitwisseling	Gesloten systeem Doeksen – gemeenten (geen uitwisseling van persoonsgegevens)	Bij de technische oplossing worden geen persoonsgegevens uitgewisseld tussen Doeksen en gemeenten. Gemeenten ontvangen meer persoonsgegevens. Als geen technische oplossing wordt gevonden, zal gegevensuitwisseling plaatsvinden.	Gemeenten ontvangen meer persoonsgegevens.
AVG compliant?	Ja, afhankelijk van de uitvoering.	Ja, afhankelijk van de uitvoering.	Ja, afhankelijk van de uitvoering.
Aandachtspunten privacy	DPIA uitvoeren, op basis daarvan aandachtspunten bepalen. Brengt Doeksen in soortgelijke positie als logiesverstrekkers in de huidige situatie.	DPIA uitvoeren, op basis daarvan aandachtspunten bepalen. Leidt tot grote wijzigingen t.o.v. huidige situatie.	DPIA uitvoeren, op basis daarvan aandachtspunten bepalen. Gemeenten ontvangen meer persoonsgegevens.
Aanbesteding?	Ja, maar mogelijkheid tot toepassen uitzondering.	Onduidelijk.	Ja.
Steun/Wet Markt en Overheid	Beperkt risico.	Beperkt risico.	Beoordelen risico Wet Markt en Overheid bij participatie Marktpartijen.

Inhoudelijke overwegingen Fiscaal:

- Het is mogelijk om rechtstreeks toeristenbelasting te heffen van de toeristen zelf in plaats van heffing bij de logiesverstrekkers. De huidige Verordeningen Toeristenbelasting dienen in dit kader te worden aangepast.
- Als de toeristen zelf belastingplichtig worden gemaakt, kan ervoor worden gekozen om de heffing en inning van de toeristenbelasting via Doeksen te laten verlopen.
- Zonder nadere maatregelen in het heffings- en inningsproces is voor Doeksen geen formele plaats. Wij begrijpen dat Doeksen momenteel is aangewezen als heffingsambtenaar.
- Het lijkt niet mogelijk om twee sporen naast elkaar te bewandelen bij de vaststelling van de belastingplicht. Als de toerist zelf wordt aangewezen als belastingplichtige voor het nachtverblijf, is voor logiesverstrekkers bij dezelfde overnachtingen geen rol als belastingplichtige meer weggelegd.
- Met betrekking tot de informatievoorziening voor een effectief en efficiënt heffingsproces vereisen de voorkeursvarianten aldus andere waarborgen dan thans het geval is.

Inhoudelijke overwegingen Privacy:

- Het verleggen van de heffing naar Doeksen en/of de toerist zelf is vanuit privacyrechtelijk oogpunt mogelijk.
- De verplichtingen vanuit de AVG dienen hierbij in acht te worden genomen en kunnen voor nieuwe uitdagingen zorgen.
- De informatievoorziening en borging van informatie aan betrokkenen moet aangepast worden (d.m.v. een privacy statement).
- De gemeenten dienen een gegevensbeschermingseffectenbeoordeling (DPIA) uit te voeren.

Inhoudelijke overwegingen Marktregulering:

- Alle uitvoeringsvarianten zijn vanuit aanbestedingsrechtelijk oogpunt vorm te geven.
- Bij de hervorming van de toeristenbelasting in de varianten II en III zal een uniek product/systeem ontwikkeld moeten worden. Dit gaat naar alle waarschijnlijkheid gepaard met de nodige financiële inzet, waarin zowel praktische als juridische uitdagingen het hoofd moet worden geboden. In dit kader is het raadzaam om een marktconsultatie uit te zetten.
- Mogelijk is er na de hervorming van de toeristenbelasting sprake van meerdere overheidsopdrachten in de zin van de Aanbestedingswet, namelijk de opdracht om een koppeling te bouwen, te onderhouden en beheren en de opdracht aan Doeksen. Het is mogelijk dat deze opdrachten (Europees) moeten worden aanbesteed. De vraag rijst bovendien of het gewenst is dat de huidige afspraken van de samenwerking tussen de gemeenten en Doeksen niet geformaliseerd zijn.

1.4. Uitvoering onderzoek en specifieke aanpak

In het onderzoek en deze rapportage hebben wij ons beperkt tot het uitwerken van de fiscale en juridische kaders en aandachtspunten. Daarnaast hebben wij meegedacht over eventuele oplossingen/denkrichtingen. Uiteindelijk is de precieze inkleding en invulling van diverse factoren afhankelijk en niet beperkt tot fiscale- en juridische aard en bovenal ook een bestuurlijk en politiek besluit.

De gegevens die in deze rapportage zijn opgenomen zijn ontleend aan de documenten en inlichtingen die aan ons ter beschikking zijn gesteld. Wij hebben geen toetsing uitgevoerd op de juistheid van de feiten, cijfers of omstandigheden. Wel hebben wij deze rapportage in concept gedeeld met opdrachtgevers op 4 maart 2021 en besproken op 11 maart 2021 om zekerheid te verkrijgen over de feiten en omstandigheden zoals opgenomen in de rapportage. Voor zover deze afstemming tot aanpassing heeft geleid, is dit verwerkt in de rapportage.

Deze rapportage is tot stand gekomen in overeenstemming met de specifieke wensen van opdrachtgevers en is exclusief ten gunste voor het gebruik van de geadresseerden. Dit document is uitsluitend opgesteld ten behoeve van intern beraad en dient strikt vertrouwelijk te worden behandeld.

De aanpak valt inhoudelijk uiteen in drie onderdelen gekoppeld aan de uitvoeringsvarianten:

- Fiscaal perspectief: we onderzoeken de (on)mogelijkheid om de heffingssystematiek van de toeristenbelasting te optimaliseren, waarbij heffing plaatsvindt via de genoemde uitvoeringsvarianten. Meer concreet betekent dit dat wij o.a. beoordelen wat de gevolgen zijn van het aanmerken van alle toeristen (zoals nu al gebeurt voor dagtoeristen) als belastingplichtige in de Verordening Toeristenbelasting. Hierdoor transformeert de toeristenbelasting in een volledig directe belasting. Daarnaast beoordelen we de gevolgen van heffing via Doeksen.
- Privacyrechtelijk perspectief: we onderzoeken onder andere de (on)mogelijkheid om de heffing via de uitvoeringsvarianten te laten verlopen. Wij maken inzichtelijk waar de grenzen liggen voor het delen van persoonsgegevens of andere passagiersgegevens. Daarnaast gaan wij in op de privacy waarborgen die de app zal moeten bieden.
- Marktregulering perspectief: we onderzoeken onder andere de (on)mogelijkheid om de heffing en inning van toeristenbelasting te hervormen op het gebied van Aanbestedingsrecht en de Wet Markt en Overheid.

2. Uitvoeringsvarianten en uitgangspunten

In dit hoofdstuk wordt de huidige situatie beschreven en de uitgangspunten van het onderzoek uiteengezet. Vervolgens is aandacht besteed aan het in kaart brengen van de huidige situatie.

2.1 Algemene introductie

Ongeveer 75% van de toeristen maakt gebruik van de veerbootverbinding om naar Terschelling en Vlieland te reizen. De overige 25% van de toeristen arriveert via de jacht- en gemeentehavens.

Het ministerie Infrastructuur en Waterstaat (hierna: “het ministerie”) heeft aan Doeksen de vervoerconcessie Waddenveren West verleend voor de verbindingen Terschelling en Vlieland met Harlingen. Deze concessie is een belangrijk instrument voor het borgen van kwalitatief hoogwaardig personenvervoer tussen het vasteland en genoemde Waddeneilanden. De concessie vervalt ultimo 2029.

De tickets voor de overtocht kunnen worden geboekt via de website van Doeksen. De meerderheid van de tickets is een retourticket, naar informatie van Doeksen boekt ongeveer 10 / 15% van de bezoekers een enkele reis.

Het ticket wordt na het online boeken direct gemaild en de toerist kan vervolgens kiezen om het ticket uit te printen of via de smartphone beschikbaar te hebben, waarna de streepjescode gescand kan worden. Over het algemeen wordt door de toeristen een retourticket geboekt. Doorgaans koopt circa 15% van de toeristen een ticket via het loket in de terminal. De toerist ontvangt in dat geval een papieren ticket. De kaarten worden gescand bij de start van de overtocht bij de ingang voordat de veerboot wordt betreden, zowel bij de heen- als de terugreis.

2.2 Uitvoeringsvarianten hervorming

Op dit moment ligt een drietal mogelijke uitvoeringsvarianten voor waarmee de hervorming van de heffingssystematiek vormgegeven kan worden.

I. Heffing en inning via Doeksen
II. Heffing rechtstreeks bij bezoeker via koppeling website Doeksen
III. Heffing rechtstreeks bij bezoeker via app

Een eerste uitvoeringsvariant betreft de mogelijkheid om de betaling van de gehele toeristenbelasting via Doeksen te laten verlopen. Dat betreft dus niet alleen de toeristenbelasting voor de eerste dag, maar de toeristenbelasting van het gehele verblijf.

In de tweede uitvoeringsvariant is de bezoeker de belastingplichtige. Het betreft de ontwikkeling van een koppeling waarbij de toeristen rechtstreeks aan de gemeenten betalen. De koppeling zou als volgt moeten werken: via het reserveringssysteem van Doeksen kunnen bezoekers de ticketprijs voor de overtocht betalen en zij worden vervolgens automatisch doorgeleid naar een webterminal van de gemeenten Het is hierbij dus uitdrukkelijk niet de bedoeling dat Doeksen voor de gemeenten dit deel van de toeristenbelasting gaat innen.[2]

De derde en laatste uitvoeringsvariant betreft de ontwikkeling van een app; een meer eigentijdseoplossing, die het toeristische product van de gemeenten in het geheel kan optimaliseren.[3] In de koopprijs van deze app of middels een storting in een wallet op de app, kan mogelijk de heffing van toeristenbelasting worden verwerkt.

[2] Doeksen int op dit moment en ook in de situatie na de hervorming, nog wel de toeristenbelasting voor ‘dagtoeristen’
[3] Het Duitse Waddeneiland Norderney fungeert hierbij als voorbeeld. Conform de - door Sweco Nederland B.V. in 2017 gepubliceerde quickscan - wordt de ‘Norderney Card’ niet alleen gebruikt als bootkaart, maar wordt met de kaart onder meer ook geregistreerd welke voorzieningen door de toeristen worden gebruikt tijdens hun verblijf.

2.3 Uitgangspunten bij hervorming

Bij al deze uitvoeringsvarianten moeten de volgende uitgangspunten in acht worden genomen:

De hervormde heffingssystematiek en het daarbij gepaarde betalingsproces dient eenvoudig en eenduidig,[4] handhaafbaar,[5] fraudebestendig,[6] uitvoerbaar,[7] klantvriendelijk[8] en juridisch sluitend[9] zijn. Onderdeel van deze eisen is de wens van de gemeenten om (in alle redelijkheid) zo min mogelijk vrijstellingen van de heffing van toeristenbelasting vast te leggen dan wel op te nemen in de Verordeningen. De ervaring leert immers dat een toename van het aantal vrijstellingen gepaard gaat met een ongewenste en groeiende handhavingsproblematiek. De vrijstellingen die na de hervorming blijven bestaan, dienen zonder problemen door het systeem verwerkt te kunnen worden.

Doeksen is bereid mee te werken onder de juiste condities en beperking van haar rol. Doeksen hanteert de volgende uitgangspunten:

- de samenwerking is enkel faciliterend van aard bij een veilig en zorgvuldig betaalsysteem. In feite betekent dit dat zij door middel van een automatische koppeling de weg vrij maakt naar de betaling van de toeristenbelasting door de toerist aan de gemeenten;
- de samenwerking heeft geen betrekking op de handhaving zoals de controle of de toeristen daadwerkelijk de toeristenbelasting hebben betaald of het uitvoeren van een toetsing bij een passagier of de vrijstelling van de heffing toeristenbelasting terecht toegepast is;
- de samenwerking frustreert niet de reguliere bedrijfsvorming. Na de hervorming van de heffingssystematiek moet Doeksen ongehinderd voort kunnen gaan met hun ‘core business’; Doeksen heeft behoefte aan een efficiënt boardingsproces. Omdat de verwachting bestaat dat een toegangspoortje of een betaalzuil (om toeristenbelasting te heffen c.q. te innen) het boardingsproces vertraagt, zijn dit geen wenselijke alternatieven;
- de samenwerking niet van negatieve invloed is op haar concurrentiepositie; het is niet de bedoeling dat de toeristenbelasting leidt tot een verhoging van de ticketprijs die Doeksen bij de toeristen in rekening brengt ten aanzien van de overtocht;
- de samenwerking mogelijk is op basis van fiscale en juridische grondslagen. Er dient daarom een gedegen onderzoek te worden verricht naar de hervorming van de heffingssystematiek, onder meer op het gebied van de privacywetgeving.

[4] Dit betekent dat zowel uitleg als uitvoering voor de bezoekers duidelijk moet zijn, inzichtelijk op websites en andere informatiedragers. Iedereen moet gemakkelijk in staat zijn de hoogte van de belasting tijdens een verblijf te berekenen. Zo weinig mogelijk uitzonderingen en bijzondere situaties is het uitgangspunt. De uitleg mag niet tot verschillende interpretaties leiden (bron: intern document ‘Programma van Eisen Toeristenbelasting’).
[5] De toepassing en de betalingen moeten afdwingbaar zijn. Het aantal handhavingsacties moet tot een minimum van hetaantal bezoekers beperkt blijven. Voorkomen moet worden dat de uitvoerder/beheerder met een overvloed aan bezwaarschriften en de juridische procedures te maken krijgt (bron: intern document ‘Programma van Eisen Toeristenbelasting’). Tevens dient de hervormde heffingssystematiek qua kosten beheersbaar te zijn.
[6] Fraude kan op veel manieren gepleegd worden. Risico’s zitten in de toepassing van de vrijstellingen, in het verloren gaan van app’s, kaarten, bewijzen etc. Mogelijkheden tot fraude moeten geminimaliseerd worden, dan komt de legitimiteit van deheffing onder druk (bron: intern document ‘Programma van Eisen Toeristenbelasting’). Het nieuwe systeem mag geen negatieve invloed hebben op de derving van belastinginkomsten.
[7] Het systeem dient eenvoudig te zijn. Doeksen mag niet met stagnatie in de bedrijfsvoering geconfronteerd worden. Voorkomen moet worden dat de gemeente een apparaat in het leven moet roepen om de rechtmatigheid te toetsen (bron:intern document ‘Programma van Eisen Toeristenbelasting’).
[8] Het innen van de belasting mag niet tot overlast van de bezoekers leiden en ook de gemeente moet de financiële afhandelingkunnen overlaten aan de geaccrediteerde instelling. De gemeente moet wel de benodigde informatie uit het systeem kunnen halen (bron: intern document ‘Programma van Eisen Toeristenbelasting’).
[9] Voorkomen moet worden dat de gemeente in procedures gedaagd kan worden tot aan de Hoge Raad. De gemeente wil voorkomen dat de kosten van de procedures niet in verhouding staan tot de inkomsten. Het gehele heffingssysteem moet voorafgaand aan de implementatie juridisch getoetst worden (bron: intern document ‘Programma van Eisen Toeristenbelasting’).

3 Huidige situatie

In dit hoofdstuk beschrijven de huidige situatie vanuit drie oogpunten, fiscaal, privacy en marktregulering.

3.1 Huidige opzet heffing toeristenbelasting

Op grond van artikel 224 Gemeentewet kan een gemeente toeristenbelasting heffen ter zake van het houden van verblijf binnen de gemeente door personen die niet als ingezetenen met een adres in de gemeente in de basisregistratie zijn ingeschreven. Voor zover de belasting wordt geheven van degene die gelegenheid tot verblijf biedt, is deze bevoegd de toeristenbelasting als zodanig te verhalen op degene ter zake van wiens verblijf de belasting verschuldigd wordt.

Gemeenten maken van deze mogelijkheid gebruik, conform de regeling, die is vastgelegd in de Verordeningen Toeristenbelasting: Verordening toeristenbelasting Terschelling 2021 (overheid.nl); VERORDENING TOERISTENBELASTING VLIELAND 2021 (overheid.nl)) en de Verordeningen Watertoeristenbelasting (Verordening op de heffing en de invordering van Watertoeristenbelasting 2021 (overheid.nl); VERORDENING WATERTOERISTENBELASTING VLIELAND 2021 (overheid.nl)). De verordeningen worden vastgesteld door de Gemeenteraad en de hoogte van de toeristenbelasting wordt jaarlijks vastgesteld in het kader van de begrotingsbehandeling.

1. In de Verordeningen is een onderscheid aangebracht voor de heffing voor dagtoeristen en overige toeristen. Het belastbaar feit is (1) het houden van verblijf tussen 07.00 uur en 23.00 op de dag van aankomst en (2) het houden van verblijf met overnachten in commercieel daartoe geëxploiteerde ruimtes dan wel terreinen[10].
2. Belastingplichtig zijn:
   a. degene die binnen de gemeente verblijft, waarbij de toeristenbelasting per verblijf wordt geheven en de toeristenbelasting bij wege van gedagtekende schriftelijke of mondelinge kennisgeving[11] wordt geheven.
   b. degene die gelegenheid biedt tot verblijf met overnachten, waarbij de toeristenbelasting wordt geheven op basis van het aantal overnachtingen en de toeristenbelasting bij wege van aanslag jaarlijks wordt geheven.[12] Belastingplichtigen kunnen ook kiezen voor een forfaitaire berekening van de maatstaf van heffing. De belastingplichtige is bevoegd de belasting als zodanig te verhalen op degene die binnen de gemeente verblijft.
3. De heffing voor dagtoeristen verloopt als volgt:

   Het heffen van de toeristenbelasting voor dagtoeristen vindt met name plaats doordat de toeristenbelasting een component vormt van de ticketprijs van de door Doeksen uitgevoerde overtocht. Doeksen int in dit verband de toeristenbelasting. Wij begrijpen dat de directeur van Doeksen aangewezen is als heffingsambtenaar. Maandelijks vindt een afrekening tussen rederij Doeksen en de gemeenten plaats. Jaarlijks geeft Doeksen een accountant de opdracht om de gegevens die ten grondslag liggen aan de afrekening van de toeristenbelasting controleren, waarna door de accountant ter goedkeuring een accountantsverklaring wordt opgesteld en aan de gemeenten wordt aangeboden. Doeksen ontvangt een provisie ten grootte van 5,25% van het ontvangen bedrag aan toeristenbelasting. Zij verrekent deze zelfstandig met de maandelijks aan de gemeenten door te betalen toeristenbelasting.

   - Bij de verkoop van tickets dienen toeristen in het reserveringssysteem van Doeksen persoonsgegevens te vermelden. Bij de verkoop van tickets voor de overtocht aan het loket is dit niet het geval. De persoonsgegevens worden door Doeksen overigens niet gedeeld met de gemeenten. Met betrekking tot de heffing van toeristenbelasting voor dagtoeristen worden enkel de aantallen passagiers door Doeksen met de gemeenten gedeeld.

[10] Hiermee wordt conform de Verordening Toeristenbelasting van Gemeente Terschelling bedoeld: hotels, pensions, mobiele kampeeronderkomens, niet-beroepsmatig verhuurde ruimten, op vaste standplaatsen, in groepsverblijven of anderszins. VoorGemeente Vlieland geldt dit voor hotels, pensions, vakantie-onderkomens, op vaste standplaatsen, in kamers, tenten, tenthuisjes of anderszins

[11] Bij Gemeente Vlieland is in de verordening niet vastgelegd dat een mondelinge kennisgeving voldoende is omtoeristenbelasting te heffen

[12] Gemeente Vlieland heeft de inning van de toeristenbelasting uitbesteed aan Gemeente Leeuwarden. In dit kader hebben betreffende gemeenten een dienstverleningsovereenkomst gesloten. Het is bij ons niet bekend of Gemeente Leeuwarden alsaangewezen ambtenaar voor de toeristenbelasting functioneert.

- Vanuit commerciële overwegingen verhaalt degene die gelegenheid biedt tot verblijf aan hem ter beschikking staande ligplaatsen dan wel op hem ter beschikking staande vaartuigen in de jachthaven[13] van Terschelling de (water)toeristenbelasting niet als zodanig op dagtoeristen. In Vlieland wordt wel dagtoeristenbelasting geheven middels een kleurenkaartensysteem.
- Voor de dagtoeristen die arriveren via de gemeentehavens geldt dat de havenmeesters (in dienst van de gemeente zelf) verantwoordelijk zijn voor het innen van (water)toeristenbelasting voor dagtoeristen. In deze situaties is dus sprake van directe inning door de gemeente.
- De daadwerkelijke heffing van toeristenbelasting voor de overige toeristen verloopt als volgt:
  - degene die gelegenheid biedt tot verblijf met overnachten is belastingplichtig. Ter zake van dit verblijf dient jaarlijks aangifte te worden gedaan. Bij een dergelijke aangifte is een (vormvrije) specificatie verplicht, welke in ieder geval de volgende gegevens van de toerist bevat: naam, adres, woonplaats, datum van aankomst, datum van vertrek, aantal personen. Onderliggende bewijsstukken hoeven in principe niet te worden meegestuurd naar de gemeente; de bedoeling is dat de specificatie geloofwaardig en betrouwbaar is. Overigens vinden veel reserveringen voor overnachtingen online plaats. Daarbij ontvangt degene die gelegenheid biedt tot verblijf met overnachten van de toerist contactgegevens zoals het e-mailadres en het telefoonnummer. Deze gegevens worden niet gedeeld met de gemeente;
  - degene die gelegenheid biedt tot verblijf aan hem ter beschikking gestelde ligplaatsen dan wel op hem ter beschikking staande vaartuigen dienen jaarlijks aangifte te doen met betrekking tot de (water)toeristenbelasting. Er zijn in dit kader geen afspraken gemaakt tussen de jachthavens en de gemeenten omtrent aan te leveren specificaties (met persoonsgegevens) of onderliggende bewijsstukken bij de ingediende aangifte. Degene die gelegenheid biedt tot verblijf dient ten minste aan te kunnen tonen dat de verstrekte gegevens en aantal juist zijn.
- Voor de toeristen die arriveren in de gemeentehavens geldt dat sprake is van directe inning door de gemeente. Zij doet dit door om de twee maanden aanslagen op te leggen aan alle havenbezoekers. De input hiervoor wordt door de havenmeester aangeleverd via het pakket c-Port.

4. Alle aangiften en de daarbij gepaard gaande specificaties worden ‘hard copy’ bij de gemeenten aangeleverd en vervolgens bewaard in het archief volgens de wettelijke archieftermijnen.
5. De gemeenten controleren de aangiften en de hierbij gepaard gaande specificaties handmatig op de juistheid van de berekening van het aantal overnachtingen. Hierbij wordt rekening gehouden met onregelmatigheden in de verhuur, zoals eigen gebruik. Eventuele onduidelijkheden worden direct afgestemd met belastingplichtigen.
6. Na de verwerking en de controle van de ontvangen gegevens gaan de gemeenten over tot het opleggen van aanslagen toeristenbelasting. Er wordt geen belastingaanslag opgelegd indien het totaal aantal overnachtingen waartoe gelegenheid is of wordt gegeven, gedurende het belastingjaar minder dan 10 zal of heeft belopen.
7. Vrijstellingen. Voor de toepassing van de vrijstelling dient de toerist dit zelf te melden aan degene die gelegenheid biedt tot verblijf met overnachten of in andere gevallen om toepassing van de vrijstelling te verzoeken bij de heffingsambtenaar. Voor de dag van aankomst wordt overigens geen teruggave van de betaalde toeristenbelasting verleend. Er wordt geen toeristenbelasting geheven
   - (I) ter zake van het verblijf door ‘dagtoeristen’ die jonger zijn dan 12 jaar;
   - ter zake van het verblijf met overnachten door degene die: (II) jonger is dan vier jaar,[14] (III) die als verpleegde/verzorgde in een inrichting tot verpleging/verzorging verblijft,[15] (IV) uit hoofde van zijn beroep/functie tijdelijk binnen de gemeente tegen betaling werkzaamheden verricht, (V) ingevolge last of bevel van de overheid tijdelijk binnen de gemeente verblijft, (VI) als bloed- of aanverwant tot en met de tweede graad in rechte lijn nachtverblijf houdt bij hem, die als ingezetene in de gemeentelijke basisadministratie persoonsgegevens is inschreven, (VII) als bezoeker van eenbegrafenis of het bezoeken van een graf van een bloed- of aanverwant tot enmet de tweede graad in rechte lijn, tijdelijk binnen de gemeente verblijft (geen heffing toeristenbelasting van de eerste overnachting), (VIII) reeds uit hoofde van de Verordening Watertoeristenbelasting ten behoeve van dezelfdeovernachting(en) belasting heeft betaald;

[13] Bij Gemeente Terschelling is dit Stichting Passantenhaven. Bij Gemeente Vlieland is dit Stichting Aanloophaven Vlieland
[14] Gemeente Vlieland kent de vrijstelling (I) niet. Gemeente Vlieland maakt bij de vrijstelling (II) bovendien geen onderscheid tussen ‘dagtoeristen’ en de overige toeristen; dat heeft bijvoorbeeld tot gevolg dat geen toeristenbelasting wordt geheven ter zake van het verblijf door ‘dagtoeristen’ die jonger zijn dan 4 jaar.
[15] Gemeente Vlieland kent de vrijstelling (III) niet.

- (IX) naast het systeem van toeristenbelasting wordt van natuurlijke personen die in de gemeente niet hun hoofdverblijf hebben, een forensenbelasting geheven wanneer zij meer dan 90 dagen in een kalenderjaar voor zich of hun gezin een gemeubileerde woning in de gemeente beschikbaar houden. Indien een persoon op grond hiervan forensenbelasting is verschuldigd, wordt geen toeristenbelasting geheven van die persoon.
  Een natuurlijk persoon die meerdere woningen in eigendom heeft, betaalt maar éénmaal forensenbelasting. De gedachte is dat de natuurlijke persoon maar één woning tegelijkertijd beschikbaar kan houden. De volgende woning wordt geacht recreatief te worden verhuurd; de vrijstelling in de toeristenbelasting kan dus niet meer worden toegepast.[16]

Fiscale aandachtspunten

De mogelijkheid om toeristenbelasting te heffen is gebaseerd op artikel 224 van de Gemeentewet. De belasting kan worden geheven voor het houden van verblijf door personen die niet met een adres in de gemeente in de gemeentelijke basisadministratie zijn ingeschreven. Inschrijving in de gemeentelijke basisadministratie is maar op één adres mogelijk. Op basis van de wet kan de toeristenbelasting worden geheven van:

- de persoon die verblijf houdt; of
- degene die gelegenheid tot verblijf biedt.

Als de toeristenbelasting wordt geheven van degene die verblijf biedt, is deze bevoegd om de belasting te verhalen op de persoon die verblijf houdt. In deze situaties is degene die verblijf houdt zelf geen belastingplichtige.[17]
Uit de jurisprudentie volgt dat het begrip houden van verblijf ruim moet worden uitgelegd. Het moet gaan om een enigszins duurzaam verblijf waarbij niet vereist is dat het plaatsvindt voor toeristische doeleinden.[18] Een enigszins duurzaam verblijf van een niet-ingezetene in een gemeente kan dus al voldoende zijn om tot heffing van toeristenbelasting te komen. Hieraan zitten wel grenzen. Zo is het niet voldoende dat men enkel in een gemeente verblijft ten behoeve van vervoer.[19] Aan de aard en het doel van een verblijf komt daardoor wel enige betekenis toe. Daarnaast kan geen toeristenbelasting worden geheven als sprake is van verblijf in een inrichting voor het geven van vermakelijkheid.[20]

De Hoge Raad heeft expliciet beslist dat een rederij die dagtoeristen vervoert naar een locatie dagverblijf biedt in de zin van de toeristenbelasting.[21] Hierdoor kon van de rederij toeristenbelasting worden geheven voor het dagverblijf. Dit arrest biedt de grondslag voor heffing van de toeristenbelasting voor de eerste dag van het verblijf door Doeksen.

Informatie-uitwisseling

Een effectieve heffing van de toeristenbelasting is alleen mogelijk indien de gemeenten voldoende gegevens verkrijgen om vast te stellen welke personen gedurende welke periode nachtverblijf hebben gehouden. Heffing van toeristenbelasting op het niveau van logiesverstrekkers heeft hierbij als voordeel dat het aantal belastingplichtigen fors wordt beperkt. In de nieuwe systematiek zou hiervan afstand worden gedaan en neemt het aantal belastingplichtigen fors toe. Dit vraagt andere waarborgen in het heffingsproces.

In dit kader valt ook te denken aan het gebruik van vrijstellingen voor de heffing van toeristenbelasting. In het huidige systeem dient de toerist de toepassing van de vrijstelling zelf te melden aan de logiesverstrekker of dient de toerist om de vrijstelling te verzoeken bij de heffingsambtenaar. De hervormde heffingssystematiek moet eenvoudig, eenduidig en fraudebestendig zijn. Onderdeel hiervan is de wens om de uitzonderingsposities met betrekking tot de heffing van toeristenbelasting en dus de vrijstellingen te beperken. Ondanks dat de vrijstellingen ingeregeld kunnen worden via de alle genoemde uitvoeringsvarianten, adviseren wij om in dit kader zo min mogelijk vrijstellingen te gebruiken. De toepassing van vrijstellingen gaat namelijk gepaard met complexe heffings- en met name handhavingsissues.

---

[16] In de bootticket betaalt de natuurlijke persoon toeristenbelasting voor de eerste dag. Dit wordt gecompenseerd (met eenmaximum van 5 maal per jaar) in de berekening van het vaste bedrag aan forensenbelasting.
[17] Hoge Raad 18 januari 2019, nr. 18/01568. De Hoge Raad heeft het cassatieberoep in deze zaak afgedaan zonder inhoudelijke motivering. Daarmee is echter het oordeel van het Gerechtshof dat de dagtoerist niet belastingplichtig was omdat de exploitant van een parkeerterrein belastingplichtig was impliciet onderschreven.
[18] Hoge Raad 22 april 1998, nr. 33.138. In deze zaak is beslist dat voor het houden van verblijf door asielzoekers toeristenbelasting kan worden geheven.
[19] Hoge Raad 17 september 1999, nr. C98/307HR. In deze zaak is beslist dat van Schiphol geen toeristenbelasting kan worden geheven voor het verblijf van reizigers.
[20] Zie bijvoorbeeld Hoge Raad 30 maart 1983, nr. 21.535. In deze zaak was sprake van verblijf op een rondvaartboot. Voor dergelijke situaties kan mogelijk heffing van vermakelijkheidsbelasting aan de orde komen. In soortgelijke zin is beslist in een zaak voor het verblijf in een attractiepark.
[21] Hoge Raad 12 november 1997, nr. 31.145.

Wij kunnen ons voorstellen dat de wens bestaat om toch enkele vrijstellingen (zoals het bezoeken van een familielid of het al verschuldigd zijn van forensenbelasting) te implementeren in het nieuwe systeem, maar het is op dit moment te prematuur om daar nader op in te gaan. De gemeenten kunnen evenwel over dit aspect in de nabije toekomst een nader te bepalen standpunt innemen.

Administratieplicht?

Als ervoor wordt gekozen om toeristenbelasting te heffen van de toeristen zelf, is informatievoorziening cruciaal. Wij bespreken op hoofdlijnen enkele manieren om hieraan invulling te geven.

Op basis van de Gemeentewet kunnen aan degenen die verblijf bieden via een gemeentelijke verordening, verplichtingen worden opgelegd om informatie voor de heffing van toeristenbelasting aan te leveren. De verplichting kan alleen worden opgelegd aan administratieplichtigen.[22] Kort gezegd zijn ondernemers administratieplichtig, particuliere verhuurders zijn doorgaans niet administratieplichtig.

Als ervoor wordt gekozen om Doeksen een informatieverplichting op te leggen, is Doeksen verplicht om informatie over bijvoorbeeld naam, adres en woonplaats en het aantal verblijfsdagen aan de gemeente door te geven.[23] Vraag is uiteraard wel of Doeksen beschikt over deze informatie. Met name bij personen die een los kaartje kopen of een enkeltje, is deze informatie waarschijnlijk niet beschikbaar.

3.2 Huidige situatie privacy en aandachtspunten

Wij gaan er voor de beoordeling van de privacyrechtelijke aspecten vanuit dat de heffing van de toeristenbelasting bij de dag van aankomst in principe zo kan blijven. Voor (dag)toeristen die gebruik maken van de veerbootverbinding is dit deel van de toeristenbelasting verdisconteerd in de ticketprijs van de door Doeksen uitgevoerde overtocht. De heffing van de toeristenbelasting van de daarop volgende nachten vindt nu plaats bij de logiesverstrekker, de belastingplichtige.

Gebruikte (persoons)gegevens in huidige situatie voor de heffing van toeristenbelasting

Zoals in de inleiding van dit rapport is beschreven, ontvangt de gemeente ten behoeve van de aangifte toeristenbelasting in ieder geval de volgende gegevens omtrent de toeristen van de logiesverstrekker: naam, adres, woonplaats, datum van aankomst, datum van vertrek, aantal personen dat heeft verbleven.[24] Op dit moment is het aanleveren van de specificatie vormvrij.

Informatie mag bijvoorbeeld aangeleverd worden als een vel papier met handgeschreven tekst of een uitdraai uit het reserveringssysteem. Bij grotere bedrijven is het aanleveren van elke naam van elke gast bijvoorbeeld niet haalbaar, daarbij geldt dan dat een uitdraai van het reserveringssysteem voldoende betrouwbaar is. Voor de toeristenbelasting die de eerste dag door Doeksen wordt geïnd geldt dat de gemeenten deze gegevens niet ontvangen en derhalve niet verwerken.

Grondslag van deze verwerking door gemeenten

De grondslag voor het heffen van de toeristenbelasting ligt in artikel 224 lid 1 Gemeentewet: de gemeenten zijn bevoegd om toeristenbelasting te heffen: "*Ter zake van het houden van verblijf binnen de gemeente door personen die niet als ingezetene met een adres in de gemeente in de basisregistratie personen zijn ingeschreven, kan een toeristenbelasting worden geheven.*".

Op basis van artikel 216 Gemeentewet wordt deze heffing vastgesteld in een belastingverordening. Deze vermeldt op grond van artikel 217 de belastingplichtige, het voorwerp van de belasting, het belastbare feit, de heffingsmaatstaf, het tarief, het tijdstip van ingang en beëindiging van de heffing en hetgeen voor heffing en invordering van belang is.

Dat er toeristenbelasting geheven mag worden betreft hier een bevoegdheid van de gemeenten, geen wettelijke verplichting.[25] De verwerking van gegevens door de gemeente zal derhalve niet liggen in de vervulling van een wettelijke plicht, maar de vervulling van een taak van algemeen belang.

[22] Administratieplichtigen conform artikel 52, lid 2 Algemene wet inzake rijksbelastingen.
[23] Artikel 3, lid 2 Besluit gegevensverstrekking gemeentelijke belastingheffing.
[24] Op grond van artikel 438, lid 1, Wetboek van Strafrecht zijn de daar bedoelde partijen sowieso verplicht om een nachtregister bij te houden, met daarin: de naam, woonplaats, de aard van het overlegde ID-bewijs, de dag van aankomst en de dag van vertrek.
[25] Artikel 219 van de Gemeentewet bepaalt dat geen andere belastingen worden geheven dan die bedoeld in die wet (of in anderewetten). Het betreft een gesloten belastingstelsel.

Grondslag verwerken persoonsgegevens logiesverstrekker voor heffen toeristenbelasting en de te verwerken persoonsgegevens

De logiesverstrekker is in de huidige opzet “informatieplichtige” als bedoeld in artikel 1 sub b Besluit gegevensverstrekking gemeentelijke belastingheffing[41]. Op grond van artikel 3 lid 2 van dit besluit dient deze de naam, het adres en woonplaatsgegevens en het aantal dagen dat diegene verbleef te verstrekken aan de daartoe aangewezen gemeenteambtenaar. Artikel 231 lid 1 Gemeentewet bepaalt dat de Algemene Wet inzake rijksbelastingen (Awr), de Invorderingswet 1990 en Kostenwet invordering rijksbelastingen van toepassing zijn. Onder meer de in die wetten vastgelegde verplichting tot het verstrekken van gegevens ten behoeve van belastingheffing is daarmee van overeenkomstige toepassing op toeristenbelasting: logiesverstrekkers zijn verplicht tot het overleggen van gegevens aan de belastinginspecteur op grond van artikel 53 lid 1 sub a jo artikel 47 Awr (verplichting tot overleggen van informatie met betrekking tot de belastingheffing van derden). Deze gegevens moeten worden overlegd aan Gemeenteambtenaar belast met de heffing van gemeentelijke belastingen in de zin van artikel 231, lid 2, aanhef en onderdeel b Gemeentewet.

Aldus verwerkt de logiesverstrekker persoonsgegevens ten behoeve van de heffing van de toeristenbelasting op grond van een wettelijke plicht (wettelijke plicht inzake het bijhouden van het nachtregister, verplichting uit de Awr tot verstrekking van informatie). De vastgestelde Gemeentelijke Verordeningen bevatten geen voorschriften ten aanzien van de gegevens die mogen worden verwerkt in dit kader. Op basis van de algemene uitgangspunten in de AVG komt het derhalve neer op de vraag welke gegevens noodzakelijk zijn voor de heffing van toeristenbelasting en de controle hierop.

Ten aanzien van de logiesverstrekkers geldt dat een wettelijke plicht bestaat om bepaalde gegevens van toeristen te verwerken en de gemeente te voorzien van informatie. Deze verplichting zal grotendeels wegvallen als de logiesverstrekker niet langer als belastingplichtige is aangewezen.

Op dit moment worden de gegevens die worden opgevraagd bij de logiesverstrekkers opgeslagen in een archief. Voor digitaal opslaan van gegevens van de betrokkene, dient bepaald te worden hoe deze worden opgeslagen. In het kader van de verantwoordingsplicht dienen de gemeenten de verplichtingen die op hen rusten vanuit de AVG te documenteren.

Aandachtspunten

Vanuit privacyrechtelijk oogpunt maakt het niet uit bij wie wordt geheven, zolang maar wordt voldaan aan de eisen uit de AVG. Deze hebben wij samengevat in de bijlage.

Als gevolg van doorvoering van de hervorming zal de Gemeentelijke Verordening Toeristenbelasting worden aangepast. De wijziging leidt ertoe dat voor logiesverstrekkers geen rol als belastingplichtige meer is weggelegd en de daarbij horende verplichting tot informatieverstrekking wegvalt. Een gevolg daarvan is dat de verplichting tot het leveren van informatie (op grond van artikel 8, lid 1 Awr) niet langer bij de logiesverstrekker ligt, maar bij de toerist zelf. Er zal beoordeeld moeten worden welke gegevens noodzakelijk zijn voor de heffing en de controle hierop (en hoe deze laatste vervolgens plaats gaat vinden).

Op basis van de Gemeentewet kunnen aan degenen die verblijf bieden via een gemeentelijke verordening verplichtingen worden opgelegd om informatie voor de heffing van toeristenbelasting aan te leveren. De verplichting kan alleen worden opgelegd aan administratieplichtigen, zoals ondernemers.

Bovendien moet bepaald worden welke gegevens noodzakelijk zijn voor het heffen van de toeristenbelasting bij de toerist zelf en op welke rechtmatigheidsgrondslag uit de AVG dit wordt gestoeld, hetzelfde geldt ten aanzien van de vraag welke gegevens nodig zijn voor controle op de heffing. Daarnaast is het denkbaar dat (aanvullende) informatie nodig is voor het afhandelen van het betaalverkeer, het kunnen opleggen van de aanslag en het kunnen reageren op bezwaar.

3.3 Huidige situatie marktregulering en aandachtspunten

Om te komen tot een systeem van heffen en innen van toeristenbelasting, werken gemeenten samen met diverse partijen. Aan de ene kant de partijen die als belastingplichtige zijn aangewezen: de logiesverstrekkers en de stichtingen die belast zijn met exploitatie van de havens. We hebben geen informatie ontvangen dat de stichtingen een tegenprestatie ontvangen van de gemeenten voor het innen van toeristenbelasting. Aan de andere kant is de samenwerking met Doeksen een aandachtspunt.

Samenwerking Doeksen

De concessie Waddenveren West is door het ministerie aan Doeksen gegund. Hoewel de mogelijkheid van overdracht van de concessie van het ministerie aan provincie Friesland momenteel wordt onderzocht, is het duidelijk dat geen contractuele relatie bestaat tussen de gemeenten en Doeksen voor uitvoeren van de veerdienst naar de eilanden. Deze concessie eindigt op 31 december 2029.

In de concessie zijn afspraken gemaakt over tarifering. Er is een maximumtariefniveau opgenomen, daarmee wordt het plafond voor de maximale totale opbrengst voor Doeksen jaarlijks vastgesteld. Het is Doeksen niet toegestaan zonder voorafgaande toestemming van het ministerie de tarieven te verhogen boven het maximumtariefniveau. De reden hiervan is om de veerverbinding betaalbaar te houden voor inwoners en bezoekers van de eilanden.

Tussen de gemeenten en Doeksen bestaat een afspraak voor het incasseren van de eerste dag toeristenbelasting. Als tegenprestatie kan Doeksen een provisie van 5,25% in rekening brengen over de maandelijks ontvangen gelden. Doeksen maakt vervolgens het resterende saldo over aan de gemeenten. Sinds 1983 hebben de gemeenten en Doeksen onderhandeld om tot een overeenkomst tekomen en in de tussentijd is uitvoering gegeven aan de afspraak (heffing en afrekening). De huidige afspraken zijn niet geformaliseerd in een overeenkomst.

Financiële impact

De samenwerking met Doeksen heeft voor de gemeenten in financiële zin de nodige impact. Aan de hand van het Programma van Eisen komen wij tot de volgende conclusies.

	Aantal overzettingen niet-ingezeten 2019	Totaal geïncasseerd	Bedrag aan provisie (afgerond)
Terschelling	450.000	EUR 765.000	EUR 40.000
Vlieland	215.000	EUR 365.500	EUR 20.000

De toeristenbelasting is met ingang van 1 januari 2021 verhoogd, voor Vlieland naar EUR 2,05 en voor Terschelling naar EUR 1,78.

Aandachtspunten

Het is onbekend welke mechanismen van handhaving zijn opgenomen in de afspraken tussen de gemeenten en Doeksen. Wel is duidelijk dat wordt afgerekend op basis van het aantal overzettingen van niet-ingezetenen. In dat geval is het de verantwoordelijkheid van Doeksen om op haar beurt de belastingen van de toeristen te incasseren. Kort gezegd; Doeksen heeft een verplichting tot betaling op basis van het aantal overzettingen (voor de eerste dag), onafhankelijk van de vraag of zij de belasting van de toerist incasseert. In de praktijk zal Doeksen niets afdragen als zij niet incasseert.

Overheidsopdracht of subsidie?

Als een overheidsinstantie een activiteit mogelijk wil maken, bestaat de keuze uit twee juridische instrumenten: ofwel via inkoop (overheidsopdracht), ofwel via een subsidierelatie. Bij een subsidierelatie bestaat het risico van selectieve bevoordeling van een onderneming (staatssteun of Wet Markt en Overheid). Op dit moment hebben wij geen aanwijzingen voor het bestaan van een subsidierelatie, daarom is deze variant niet verder uitgewerkt.

Er is sprake van een overheidsopdracht in de zin van de Aanbestedingswet op het moment dat sprake is van een overeenkomst onder bezwarende titel; een afdwingbare tegenprestatie. Van een afdwingbare tegenprestatie lijkt sprake. Immers is de tegenprestatie enerzijds het incasseren van de belasting van de toerist en anderzijds het doorbetalen hiervan aan de gemeente.

Of deze opdracht aan Doeksen Europees moet worden aanbesteed is afhankelijk van de totale opdrachtwaarde. Als de opdracht een waarde heeft die boven het Europees drempelbedrag (2021: EUR 214.000) uitkomt, is een aanbestedende dienst verplicht een Europese aanbestedingsprocedure te doorlopen.

De waarde van de opdracht wordt berekend over de volledige looptijd, inclusief eventuele verlengingsmogelijkheden van de opdracht. De gemeenten kunnen de opdracht gelijk laten lopen aan de resterende looptijd van de concessieovereenkomst, welke ultimo 2029 eindigt. De totale resterende looptijd van de concessie moet dan worden meegewogen bij berekening van de opdrachtwaarde. Als Doeksen de belasting voor de eerste (1e) dag voor de gemeenten blijft innen, dan zal de opdracht naar alle waarschijnlijkheid (Europees) worden aanbesteed.

In gesprekken met de gemeenten is meermaals aan de orde gekomen dat Doeksen de enige partij is aan wie de opdracht kan worden gegund. Dat standpunt lijkt juist daar waar de keuze wordt gemaakt via de veerverbinding te heffen. Daarmee kan niet worden volstaan. In de Aanbestedingswet is een limitatief aantal uitzonderingen opgenomen waaraan criteria zijn gekoppeld. Voor een inkoop waarbij slechts één partij in staat is te voldoen aan de uitvraag, kennen we een bijzondere procedure.

Keuze voor toepassen bijzondere procedure

De gemeenten hebben de keuze gebruik te maken van een bijzondere procedure in de Aanbestedingswet, nu de opdracht voor incasseren van de belasting door de concessienemer zich naar haar aard niet leent voor concurrentie. Doeksen heeft het uitsluitende recht om toeristen van en naar Terschelling en Vlieland te vervoeren op basis van de concessie. Doeksen is dan ook de enige dienstverlener die deze opdracht kan uitvoeren.

Gemeenten komen daarmee wel een beroep toe op de uitzonderingsgrond van artikel 2.32 onder b Aanbestedingswet, de zogenaamde onderhandelingsprocedure zonder aankondiging. Deze procedure kan worden toegepast indien aan de volgende voorwaarden wordt voldaan:

- er is geen redelijk alternatief of substituut beschikbaar; en
- het ontbreken van mededinging is niet het gevolg van een kunstmatige beperking van de voorwaarden van de aanbesteding.

Het is van belang dat de gemeenten motiveren dat bij een eventuele keuze voor Doeksen aan deze voorwaarden wordt voldaan. De aanbestedende dienst moet haar voornemen tot gunnen ook openbaar maken.

In de huidige situatie is wijze waarop de samenwerking met Doeksen is vormgegeven een aandachtspunt. Allereerst gaat het om het ontbreken van een overeenkomst waarin de rechten en verplichtingen tussen partijen zijn vormgegeven. Gelet op het belang van de gemeenten is dat minimaal aan te raden. Daarbij hoort ookde totstandkoming van de opdracht vanuit aanbestedingsrechtelijk oogpunt.

Wij adviseren de gemeenten om zekerheidshalve wijzigingen in de afspraken met Doeksen voor de volledigheid af te stemmen met het ministerie en/of de provincie. De reden hiervan is dat in de concessieopdracht specifieke afspraken gemaakt zijn over de tarifering, mede vanuit de gedachte dat de overtocht voor bezoekers/toeristen betaalbaar dient te blijven.

4 Heffing en inning door Doeksen

In dit hoofdstuk beschrijven we de eerste uitvoeringsvariant, heffing van de gehele toeristenbelasting (dag- en nachtverblijf) en inning door Doeksen.

4.1 Algemene aandachtspunten

Heffing van toeristenbelasting van de start van het verblijf tot het einde via Doeksen, lijkt in beginsel een goede oplossing. De meerderheid van de toeristen komt in de gemeenten en vertrekken ook weer via Doeksen. Daarnaast is het samenvallen van het moment van de koop van het ticket en de toeristenbelasting organisatorisch handig. Het zorgt ervoor dat toeristen niet zonder het betalen van de belasting de boot op kunnen. Dan wordt een gesloten systeem gecreëerd tussen het transport en de belastingheffing; iedereen die per veerboot aankomt heeft belasting betaald. Daarmee kan deze wijze van 'heffen aan de poort' voor het overgrote deel van de toeristenbelasting een goede oplossing zijn. Daarbij komt dat Doeksen als concessienemer een duurzame partner is, die de afgelopen jaren heeft aangetoond betrouwbaar te zijn in verwerking van de heffing en doorbetaling van de toeristenbelasting voor de eerste dag.

Een beperking van deze variant voor heffing door Doeksen is dat niet alle bezoekers op deze wijze belast kunnen worden. Heffing van de belasting van het grootste deel van de bezoekers wordt op deze manier ondervangen. Voor bezoekers die bijvoorbeeld via de havens de eilanden benaderen zal een separaat systeem gehanteerd moeten worden.

Een ander aandachtspunt is dat dit systeem goed werkt op het moment dat een retour wordt aangeschaft. Dan bestaat geen onduidelijkheid over de start- en einddatum van het verblijf. Bij een enkele heen- of terugreis is vanzelfsprekend niet automatisch een einddatum bekend. Op het moment dat een bezoeker zelf een einddatum moet opgeven, gekoppeld aan een hoger bedrag aan toeristenbelasting, zit hierin een risico op juistheid en volledigheid van de heffing. Een oplossing zou kunnen zijn het systeem zodanig aan te passen dat enkel retourtickets gekocht kunnen worden. Deze oplossing is echter ook niet volledig dekkend omdat het systeem van eindcontrole ontbreekt. Immers zou iemand een retourticket voor een dag kunnen kopen, terwijl deze persoon in feite langer in de gemeente verblijft en vervolgens op eigen gelegenheid terugkeert.

4.2 Aandachtspunten Fiscaal

Op het moment dat Doeksen zowel de toeristenbelasting van de eerste dag als de toeristenbelasting voor het gehele verblijf zou gaan heffen, is de vraag of daarvoor een voldoende solide juridische basis bestaat.

Beschrijving fiscale achtergrond

De Hoge Raad heeft in een zaak over dagtoeristenbelasting beslist dat een gemeente enige vrijheid heeft bij de vaststelling van de belastingplicht.[26] In principe staat het een gemeente daarom vrij om alleen toeristenbelasting te heffen van partijen die gelegenheid tot verblijf bieden als daarvoor wordt gekozen om redenen van uitvoerbaarheid en controleerbaarheid. Dit geldt zelfs als door deze keuze een relatief grote groep toeristen buiten de heffing blijft.

Uit de rechtspraak lijkt voort te vloeien dat dubbele heffing moet worden voorkomen. Het lijkt daardoor bij een rechter geen stand te houden als meerdere personen naast elkaar belastingplichtig zijn voor hetzelfde belastbare feit voor de toeristenbelasting in situaties dat daardoor dubbele heffing optreedt.[27] Hierover is echter in hoogste instantie door de Hoge Raad nog geen beslissing genomen. De Hoge Raad heeft expliciet beslist dat een rederij die dagtoeristen vervoert naar een locatie dagverblijf biedt in de zin van de toeristenbelasting.[28] Hierdoor kon van de rederij toeristenbelasting worden geheven voor het dagverblijf.

Analyse

In de basis is het onzes inziens mogelijk om de heffing van toeristenbelasting om te zetten naar een volledige heffing op basis van (het aantal) dagverblijven.

---

[26] Hoge Raad 14 februari 2001, nr. 35.291.
[27] Zie bijvoorbeeld Gerechtshof Amsterdam 2 mei 2017, nr. 16/00236. De Hoge Raad heeft het cassatieberoep in deze zaak zonder inhoudelijke motivering afgedaan. Omdat het Gerechtshof feitelijk concludeerde dat in deze zaak geen sprake was van dubbele heffing heeft de Hoge Raad de toepassing van het recht op dat punt niet inhoudelijk getoetst en is onbekend welke visie de Hoge Raad op dit vlak heeft.
[28] Hoge Raad 12 november 1997, nr. 31.145.

Daarvoor kan Doeksen mogelijk als enige belastingplichtig worden gemaakt. Gemeenten kunnen deze belastingplicht aan Doeksen opleggen. In deze variant ligt een vergoeding voor de activiteiten van Doeksen niet voor de hand.

Naar onze mening gaat deze zaak niet zover dat een rederij ook belastingplichtige kan zijn voor nachtverblijven op Terschelling en Vlieland. Dit nachtverblijf wordt immers niet geboden door de rederij, maar door logiesverstrekkers. De directe relatie tussen het heffen van de belasting en het verblijf ontbreekt. In ons jurisprudentieonderzoek zijn wij geen zaken tegengekomen met een vergelijkbare heffingssystematiek. Wij concluderen dan ook dat deze variant zich in het grijze gebied bevindt.

Voor de gemeenten vormt de toeristenbelasting een belangrijke inkomstenbron. Het heffen van de belasting voor het gehele verblijf is gebaseerd op een onzekere fiscale/juridische situatie. De hervorming op basis van deze variant vormt daarmee een risico. Doeksen is in deze variant in feite de enige partij die de geldigheid van de heffing van de meerdaagse dagtoeristenbelasting ter discussie zou kunnen stellen. Met andere woorden: zolang Doeksen het eens is met toepassing van deze variant, lijkt een bezwaar tegen de heffing van de toeristenbelasting niet voor de hand te liggen. Hoewel de kans wellicht beperkt is dat dit risico zich openbaart, adviseren wij de keuze voor deze variant zorgvuldig te overwegen.

Een aandachtspunt van deze variant is dat de toeristen zelf geen belastingplichtige zijn. Zij hebben dan ook geen directe mogelijkheid tot het maken van bezwaar tegen de heffing van toeristenbelasting. Deze toeristen kunnen wel een vordering op grond van een onverschuldigde betaling instellen bij Doeksen. Echter verschilt deze situatie weinig met de huidige situatie, immers kunnen de bezoekers geen direct bezwaar maken tegen de toeristenbelasting van de eerste dag als deze wordt geheven door Doeksen. Hetzelfde geldt voor de situatie bij de logiesverstrekkers.

Informatie-uitwisseling?

Een voordeel van de heffing door Doeksen is dat in feite geen informatie-uitwisseling hoeft plaats te vinden tussen Doeksen en de gemeenten. Het uitgangspunt is immers dat elke bezoeker die via Doeksen wordt vervoerd, de toeristenbelasting heeft betaald. Er is dan ook geen noodzaak tot het uitwisselen van gegevens over de bezoekers tussen Doeksen en gemeenten om een effectief systeem van handhaving mogelijk te maken. Vanzelfsprekend kunnen de gemeenten en Doeksen ook afspraken maken over de controle van het systeem van Doeksen. De gemeenten kunnen nadenken over een systeem van checks and balances, bijvoorbeeld in de vorm van een periodieke toetsing en accountantsverklaring.

4.3 Aandachtspunten Privacy

Doeksen verwerkt in deze opzet persoonsgegevens bij de verkoop van boottickets en draagt zorg voor afdracht van de toeristenbelasting aan de gemeenten. Persoonsgegevens worden echter in beginsel niet uitgewisseld tussen Doeksen en de gemeenten, waardoor bij uitwerking van deze variant weinig aandachtspunten in het kader van de AVG te verwachten zijn.

Slechts informatie over totalen (aantallen bezoekers, verblijfsnachten en euro's toeristenbelasting) wordt gedeeld tussen Doeksen en de gemeenten. Evenmin hoeft sprake te zijn van uitwisseling van tot individuen herleidbare geaggregeerde gegevens.

Wij hebben geen zicht op de wijze waarop Doeksen in haar proces de naleving van de AVG heeft geborgd. Als wordt gekozen voor deze variant adviseren wij in de overeenkomst de uitgangspunten voor uitwisseling van gegevens vast te leggen.

4.4 Aandachtspunten Marktregulering

Voor andere partijen dan Doeksen is in deze situatie geen rol, daarmee is het perspectief beperkt en overzichtelijk. Voor zover de gemeenten alle toeristenbelastingen via Doeksen incasseert, zou de volledige opdracht aan Doeksen eveneens via een onderhandelingsprocedure zonder aankondiging worden vormgegeven.Net als in de huidige situatie kunnen de gemeenten een beroep kunnen doen op de uitzonderingsgrond van artikel 2.32 onderdeel b onder 3 van de Aanbestedingswet. Gemeenten hebben enige ruimte om deze procedure in te vullen en vorm tegeven. We verwijzen naar de opmerkingen over de huidige situatie voor wat betreft de aanpak.

5 Heffing bij bezoeker via Doeksen

In dit hoofdstuk beschrijven we de tweede uitvoeringsvariant, heffing bij bezoeker via een koppeling met de website van Doeksen.

5.1 Algemene aandachtspunten

Heffing van toeristenbelasting van de start van het verblijf tot het einde, via een koppeling met de website van Doeksen wordt in deze variant beschreven. De bezoeker is belastingplichtig. Betaling vindt rechtstreeks aan de gemeenten plaats. De meerderheid van de toeristen komt via Doeksen in de gemeenten binnen en vertrekt ook weer via Doeksen. Daarnaast is het samenvallen van het moment van de koop van het ticket en de toeristenbelasting organisatorisch handig, maar in deze variant wellicht minder effectief en efficiënt. De reden hiervan is dat na koppeling een bepaalde mate van vrijwilligheid bestaat van de kant van de toerist om ook daadwerkelijk het juiste aantal dagen van het verblijf te betalen. Wellicht kan hiervoor een technische oplossing worden gevonden, bijvoorbeeld dat de totale bestelling op de website pas kan worden afgerond op het moment dat enerzijds de ticketprijs en anderzijds toeristenbelasting is betaald (hierna: **“technische oplossing”**). Dan wordt een gesloten systeem gecreëerd tussen het transport en de belastingheffing; iedereen die per veerboot aankomt heeft belasting betaald.

Als het technisch niet mogelijk is de totale bestelling af te ronden, zal deze variant minder effectief zijn. In feite kan op de juiste naleving van de belastingplicht beperkt toezicht plaatsvinden. Informatie over het daadwerkelijke aantal overnachtingen kan immers niet worden gekoppeld aan de specifieke personen die de gemeenten hebben bezocht. Daarnaast zal daadwerkelijk incasseren van een niet betaalde belastingverplichting tot hoge kosten leiden die niet in verhouding staan tot de beperkte individuele omvang van de toeristenbelasting.

Een beperking van deze variant voor heffing door Doeksen is dat niet alle bezoekers op deze wijze belast kunnen worden. Heffing van de belasting van het grootste deel van de bezoekers wordt op deze manier ondervangen. Voor bezoekers die bijvoorbeeld via de havens de eilanden benaderen zal een separaat systeem gehanteerd moeten worden.

5.2 Aandachtspunten Fiscaal

In deze variant is de bezoeker belastingplichtige. De gemeenten kunnen overgaan tot vaststellen van de belastingplicht voor de bezoekers. Het is mogelijk om een derde te belasten met de heffing en invordering van toeristenbelasting. Uit de jurisprudentie[29] blijkt dat deze derde daarvoor wel moet zijn aangewezen als gemeenteambtenaar.[30] Als de derde geen aangewezen ambtenaar is, bestaat het risico dat deze derde niet verplicht is om de geïnde belastingen af te dragen aan de gemeente.[31]

In deze variant kunnen de gemeenten ervoor kiezen om Doeksen een rol toe te bedelen in het controleren op de naleving van het betalen van de belastingplicht. In deze variant kan aan Doeksen een vergoeding worden betaald voor haar diensten.

Als de toerist zelf wordt aangewezen als belastingplichtige voor het nachtverblijf, is voor logiesverstrekkers en/of Doeksen bij dezelfde overnachtingen geen rol als belastingplichtige meer weggelegd. Als ervoor wordt gekozen om ‘nachttoeristenbelasting’ te heffen van de toeristen zelf, blijft heffing van dagtoeristenbelasting bij of via Doeksen op zelfstandige basis mogelijk.

Een aandachtspunt van deze variant is dat de toeristen zelf belastingplichtige zijn, zij hebben een directe mogelijkheid tot het maken van bezwaar tegen de heffing van toeristenbelasting. Daarbij adviseren wij zo min mogelijk vrijstellingen op te nemen, aangezien de vrijstellingen mogelijk het gesloten systeem doorbreken.

[29] Onder andere Hoge Raad 21 november 2014, nr. 13/06387.
[30] Gemeenteambtenaar belast met de heffing van gemeentelijke belastingen in de zin van artikel 231, lid 2, aanhef en onderdeelb Gemeentewet. Bij rechtspersonen kan bijvoorbeeld de directeur worden aangewezen als ambtenaar. Indien gewenst kunnenwij de kaders hiervoor nog nader uitwerken.
[31] Hoge Raad 8 oktober 1993, nr. 15.101. In deze zaak waren afspraken gemaakt met een rederij over de inning van toeristenbelasting. De rederij stelde later dat deze afspraken niet rechtsgeldig waren, vorderde afgedragen toeristenbelastingterug en kreeg daarin gelijk.

Informatie-uitwisseling?
Een voordeel van deze variant is dat in feite geen informatie-uitwisseling hoeft plaats te vinden tussen Doeksen en de gemeenten als een technische oplossing kan worden geboden voor het afronden van de bestelling. Het uitgangspunt is dan immers dat elke bezoeker die via Doeksen wordt vervoerd, de toeristenbelasting heeft betaald. Er is dan ook geen noodzaak tot het uitwisselen van gegevens over de bezoekers tussen Doeksen en gemeenten om een effectief systeem van handhaving mogelijk te maken.

Op het moment dat in deze variant geen technische oplossing kan worden aangeboden voor afronding van de bestelling, vervalt deze zekerheid. Op dat moment zal informatie-uitwisseling plaats moeten vinden tussen de gemeenten (die de betaling ontvangen) en partijen met gegevens over het daadwerkelijke verblijf. Dit kan enerzijds door informatie van Doeksen op te vragen over de lengte van het verblijf, maar anderzijds door informatie te verkrijgen van de logiesverstrekkers. Vervolgens moet deze informatie vergeleken worden en moet de bezoeker worden aangespoord om over te gaan tot betaling van de toeristenbelasting. Het is de vraag of de benodigde inzet voor het vergelijken van de gegevens en de incasso opweegt tegen de voordelen van deze variant.

5.3 Aandachtspunten Privacy

Doeksen verwerkt persoonsgegevens bij de verkoop van boottickets. In deze variant is de bezoeker belastingplichtige en betaling vindt plaats rechtstreeks aan gemeenten. Hierdoor ontvangen de gemeenten een grote hoeveelheid persoonsgegevens.

Single-sign-on
De gemeenten hebben het volgende systeem voor ogen waarbij de technische oplossing nader wordt ingevuld. Bezoekers dienen eenmalig in te loggen via de website van Doeksen voor de aankoop van het vervoersticket. Vervolgens wordt via single-sign-on systeem (“**SOS**”) automatisch toegang verschaft tot een betaalmodule binnen een bankomgeving waarin bezoekers de toeristenbelasting kunnen betalen. Het is dan niet langer nodig om wederom gegevens in te voeren, het systeem laat toe dat de gegevens voor een korte periode worden onthouden om vervolgens de gegevens te dupliceren voor het betalen van de belasting en vervolgens kan de bestelling worden afgerond. Daarvoor is in ieder geval vereist dat Doeksen geen toegang heeft tot de bankomgeving waarbinnen de bezoekers de toeristenbelasting kunnen betalen. Deze oplossing kan vanuit privacyperspectief worden vormgegeven.

Informatieplicht
De wettelijke plicht tot betaling van toeristenbelasting verschuift door aanpassing van de verordening van logiesverstrekker naar de toerist. Dit leidt tot het verdwijnen van de informatieplicht van de logiesverstrekker. Er zal beoordeeld moeten worden welke informatie nodig is om goede controle mogelijk te maken en op welke wijze en welke grond deze informatie kan worden verkregen, als geen technische oplossing kan worden gevonden.

De betrokkene heeft mogelijk op grond van de AVG het recht zich tegen geautomatiseerde berekening van de verschuldigde toeristenbelasting te verzetten. Indien de betrokkene zich tegen de geautomatiseerde besluitvorming verzet, dient het besluit te worden herbeoordeeld door middel van een menselijke tussenkomst.

Bij deze variant ontstaan extra gegevensstromen, daarbij hebben wij de volgende aandachtspunten:
- In deze opzet worden extra gegevens verwerkt (zoals betalingsgegevens), hierbij dienen de (in de bijlage) genoemde algemene principes uit de AVG in acht te worden genomen, waaronder met name de minimale gegevensverwerking, beveiliging, en het uitoefenen van derechten van betrokkenen;
- Bij de automatische omleiding en bepaling van hoeveel toeristenbelasting betaald wordt, kan de betrokkene bezwaar aantekenen tegen volledig geautomatiseerde besluitvorming. Als uitsluitend sprake is van een op geautomatiseerde verwerking gebaseerd besluit waaraan voor betrokkene rechtsgevolgen zijn verbonden, moet worden voorzien in procedures die de rechten van de betrokkene borgen.
- Aandacht voor een systeem waarbij privacy-by-design en privacy-by-default in acht worden genomen, alsmede de beveiliging (integriteit en vertrouwelijkheid) van het gebruikte systeem.

- Voor de volledigheid: Doeksen en de gemeenten zijn in beginsel beide verwerkingsverantwoordelijken, een verwerkingsovereenkomst hoeft dan niet gesloten te worden. Zij dienen ieder de op hen rustende verplichtingen uit hoofde van de AVG na te komen. Indien Doeksen een administratieve rol krijgt als de technische oplossing ontbreekt, zou Doeksen verwerker kunnen worden. Daarbij is een verwerkersovereenkomst nodig.

DPIA (gegevensbeschermingseffectenbeoordeling)
De Europese privacytoezichthouders hebben een lijst met negen criteria opgesteld om te beoordelen of verwerkingen een hoog privacyrisico opleveren voor de betrokken personen. De bovenstaande verwerkingen zouden aan minstens twee van deze factoren kunnen voldoen, namelijk: het nemen van geautomatiseerde beslissingen (zoals via de website van Doeksen) en omdat het hier om een grootschalige gegevensverwerking gaat (met het oog op de hoeveelheid mensen, de hoeveelheid gegevens, de tijdsduur en de geografische reikwijdte van de verwerking).[32] Naar aanleiding van het bovenstaande dient deze variant een gegevensbeschermingseffectenbeoordeling uitgevoerd te worden. Ook in het geval dat geoordeeld mocht worden dat een DPIA niet verplicht is, bevelen wij dit wel ten zeerste aan, om zo in kaart te brengen wat de aandachtspunten van deze verwerkingen zijn.

Als een technische oplossing kan worden gevonden voor de afronding van de bestelling, dan leidt deze variant tot een gesloten systeem waarbij een bezoek via Doeksen gelijk staat aan betaling van toeristenbelasting. Als geen technische oplossing kan worden gevonden, dan ontbreekt dat gesloten systeem. Dan is een voorwaarde voor een effectieve handhaving van de belastingplicht, dat de gemeenten op een andere manier informatie over verblijf kunnen matchen. Wellicht is dan ook nadere informatie nodig van de logiesverstrekkers over het verblijf.

5.4 Aandachtspunten Marktregulering

Voor wat betreft de koppeling via de website van Doeksen geldt dat het voor de hand ligt om in samenwerking met Doeksen te bekijken wat de mogelijkheden zijn. Wellicht kunnen de gemeenten gebruik maken van bestaande infrastructuur, bijvoorbeeld de dienstverlener van het financieel pakket van de gemeenten in combinatie met de ICT leverancier van Doeksen die verantwoordelijk is voor de inrichting van de website en betaalmodule.

Wij verwachten dat het lastig is om het ‘eigendom’ van deze koppeling bij de gemeenten te beleggen. Immers is het ‘product’ direct gelieerd aan de bestaande infrastructuur, mogelijk werkt de leverancier met een licentie . Bovendien is de vraag of het noodzakelijk is voor de werking van de koppeling om deze in eigendom te hebben.

Bij deze variant is mogelijk sprake van verschillende overheidsopdrachten. De opdracht om een koppeling te bouwen, te onderhouden en beheren. Op dit moment zijn de kosten van een dergelijke oplossing nog niet inzichtelijk. Evenmin is duidelijk of dit leidt tot een Europese aanbestedingsplicht. Mogelijk wenst Doeksen een vergoeding voor het faciliteren van de koppeling op haar website. Als dat het geval is, kunnen de gemeenten mogelijk wederom gebruik maken van de eerder genoemde uitzondering.

Als onderdeel van een brede (markt)consultatie kunnen de gemeenten de haalbaarheid van een dergelijke oplossing verkennen.

[32] Data protection impact assessment (DPIA) | Autoriteit Persoonsgegevens

6 Heffing bij bezoeker via app

In dit hoofdstuk beschrijven we de derde uitvoeringsvariant; heffing via een app.

6.1 Algemene aandachtspunten

Heffing van toeristenbelasting van de start van het verblijf tot het einde, via een app wordt in deze variant beschreven. In deze variant is de bezoeker de belastingplichtige. De betaling vindt rechtstreeks aan de gemeenten plaats. De app leidt bezoekers rechtstreeks naar de gemeente om daar te betalen. Wat dat betreft verschilt het gebruik van de app niet met de koppeling (uitvoeringsvariant II). Een belangrijk voordeel van deze variant is dat dit systeem onafhankelijk van de manier van transport kan worden toegepast. Deze variant kan dus zowel in worden gezet bij Doeksen als bij de havens.

De reden hiervan is dat een bepaalde mate van vrijwilligheid bestaat om enerzijds de app te downloaden en anderzijds de (vrijwillige) keuze van de toerist om ook daadwerkelijk het juiste aantal dagen van het verblijf te betalen. In feite kan op de juiste naleving van de belastingplicht beperkt toezicht plaatsvinden. Informatie over het daadwerkelijke aantal overnachtingen kan immers niet eenvoudig worden gekoppeld aan de specifieke personen die de gemeenten hebben bezocht. Daarnaast zal daadwerkelijk incasseren van een niet betaalde belastingverplichting tot hoge kosten leiden die niet in verhouding staan tot de beperkte omvang van de toeristenbelasting.

6.2 Aandachtspunten Fiscaal

In deze variant is de bezoeker belastingplichtige. De gemeenten kunnen overgaan tot vaststellen van de belastingplicht voor de bezoekers. In deze variant kunnen de gemeenten ervoor kiezen om de app-bouwer een rol toe te bedelen in het controleren op de naleving van het betalen van de belastingplicht.

Als de toerist zelf wordt aangewezen als belastingplichtige voor het nachtverblijf, is voor logiesverstrekkers en/of Doeksen bij dezelfde overnachtingen geen rol als belastingplichtige meer weggelegd. Als ervoor wordt gekozen om ‘nachttoeristenbelasting’ te heffen van de toeristen zelf, blijft heffing van dagtoeristenbelasting bij of via Doeksen op zelfstandige basis mogelijk.

Het is mogelijk om een derde te belasten met de heffing en invordering van toeristenbelasting. Uit de jurisprudentie[33] blijkt dat deze derde daarvoor wel moet zijn aangewezen als gemeenteambtenaar.[34] Gedacht kan worden aan de app-bouwer. Echter een belangrijk nadeel daarbij is een directe relatie tussen de app-bouwer en het verblijf ontbreekt. In deze verhouding is de app-bouwer nog verder verwijderd van het begrip houden van verblijf, dan bij de 1e en 2e variant.

Een aandachtspunt van deze variant is dat de toeristen zelf belastingplichtige zijn, zij hebben een directe mogelijkheid tot het maken van bezwaar tegen de heffing van toeristenbelasting.

Informatie-uitwisseling?

Informatie-uitwisseling vindt plaats tussen de gemeenten (die de betaling ontvangen) en partijen met gegevens over het daadwerkelijke verblijf. Dit kan enerzijds door informatie van Doeksen op te vragen over de lengte van het verblijf, maar anderzijds door informatie te verkrijgen van de logiesverstrekkers. Vervolgens moet deze informatie vergeleken worden en moet de bezoeker worden aangespoord om over te gaan tot betaling van de toeristenbelasting. Het is de vraag of de benodigde inzet voor het vergelijken van de gegevens en de incasso opweegt tegen de voordelen van deze variant.

[33] Onder andere Hoge Raad 21 november 2014, nr. 13/06387.
[34] Gemeenteambtenaar belast met de heffing van gemeentelijke belastingen in de zin van artikel 231, lid 2, aanhef en onderdeel b Gemeentewet. Bij rechtspersonen kan bijvoorbeeld de directeur worden aangewezen als ambtenaar. Indien gewenst kunnenwij de kaders hiervoor nog nader uitwerken.

6.3 Aandachtspunten Privacy

De bezoeker is belastingplichtige en betaling vindt plaats rechtstreeks aan gemeenten. Hierdoor ontvangen de gemeenten een grote hoeveelheid persoonsgegevens. Ingevolge de eisen van artikel 25 AVG (Privacy-by-design en privacy-by-default) moet de applicatie zo vormgegeven worden dat de berekening, heffing en controle privacy-vriendelijk te waarborgen is.

Keuze in positie app-bouwer

De gemeenten hebben met de inzet van de app de keuze om een beperkte opdracht te verstrekken aan de app-bouwer of de opdracht te verstrekken om haar volledig te ontzorgen met het proces van heffen en innen van toeristenbelasting. In dat eerste geval is de app-bouwer slechts verwerker van persoonsgegevens. Vanuit privacy oogpunt is dat scenario betrekkelijk eenvoudig, vooral wanneer slechts noodzakelijke gegevens worden verwerkt. In het tweede geval zijn de gemeenten tezamen met de app-bouwer verwerkersverantwoordelijke in de zin van de AVG. Dat scenario is vanuit privacy-oogpunt ingewikkelder, vooral omdat de app-bouwer in die variant een grote verantwoordelijkheid krijgt. Vanuit de systematiek voor het incasseren van toeristenbelasting ontbreekt de zelfstandige grondslag voor het opvragen van de persoonsgegevens bij de app-bouwer. Het is onbekend of marktpartijen een dergelijke verantwoordelijkheid op zich willen nemen. Dit onderdeel kan in een marktconsultatie worden betrokken.

De wettelijke plicht tot betaling van toeristenbelasting verschuift door aanpassing van de verordening van logiesverstrekker naar de toerist. Dit leidt tot het verdwijnen van de informatieplicht van de logiesverstrekker. Er zal beoordeeld moeten worden welke informatie nodig is om goede controle mogelijk te maken en op welke wijze en welke grond deze informatie kan worden verkregen, als geen technische oplossing kan worden gevonden.

Bij deze variant ontstaan extra gegevensstromen, daarbij hebben wij de volgende aandachtspunten:

- Indien voor het beheer/ontwikkeling van deze variant een andere partij wordt ingeschakeld (een verwerker), dient hier op grond van de AVG een verwerkingsovereenkomst mee gesloten te worden.
- In deze opzet worden extra gegevens verwerkt (zoals betalingsgegevens), hierbij dienen de (in de bijlage) genoemde algemene principes uit de AVG in acht te worden genomen, waaronder met name de minimale gegevensverwerking, beveiliging, en het uitoefenen van de rechten van betrokkenen.
- Daarnaast moet ook hier aandacht zijn voor een systeem waarbij de beveiliging (integriteit en vertrouwelijkheid) van het gebruikte systeem wordt geborgd.
- Denk aan doelbinding en dataminimalisatie: via een app kunnen veel gegevens verzameld worden (zoals bijvoorbeeld locatiegegevens), maar wanneer deze niet nodig zijn voor het doel dat is vastgesteld (hier: het heffen van toeristenbelasting), mogen deze niet verwerkt worden. Op dit punt wijzen wij op het proces van ontwikkeling van de Coronamelder-app door de overheid van vorig jaar. Dit ontwikkelingsproces is complex geweest, omdat het ontwikkelen van een overheids-app die een zo klein mogelijke inbreuk maakt op de privacy van de gebruikers, lastig blijkt en met veel waarborgen omkleed moet worden.[35] Ook aan de ontwikkeling van de OV-chipkaart en de verschillende onderzoeken die de Autoriteit Persoonsgegevens daarbij heeft gedaan kunnen relevante aandachtspunten worden ontleend.[36]

DPIA (gegevensbeschermingseffectenbeoordeling)

De Europese privacytoezichthouders hebben een lijst met negen criteria opgesteld om te beoordelen of verwerkingen een hoog privacyrisico opleveren voor de betrokken personen. De bovenstaande verwerkingen zouden aan minstens twee van deze factoren kunnen voldoen, namelijk: het nemen van geautomatiseerde beslissingen (zoals via de app) en omdat het hier om een grootschalige gegevensverwerking gaat (met het oog op de hoeveelheid mensen, de hoeveelheid gegevens, de tijdsduur en de geografische reikwijdte van de verwerking).[37] Naar aanleiding van het bovenstaande dient voor deze variant een gegevensbeschermingseffectenbeoordeling uitgevoerd te worden. Ook in het geval dat geoordeeld mocht worden dat een DPIA niet verplicht is, bevelen wij dit wel ten zeerste aan, om zo in kaart te brengen wat de aandachtspunten van deze verwerkingen zijn.

[35] AP: Privacy gebruikers corona-app nog onvoldoende gewaarborgd | Autoriteit Persoonsgegevens
[36] Onderzoeken | Autoriteit Persoonsgegevens
[37] Data protection impact assessment (DPIA) | Autoriteit Persoonsgegevens

6.4 Aandachtspunten Marktregulering

Voor deze variant moet een geheel nieuw systeem worden ontwikkeld. In Nederland is een dergelijk systeem uniek en naar verwachting zal een specifieke oplossing gemaakt moeten worden door de markt. De gemeenten hebben bepaalde wensen en een doel voor ogen. Onduidelijk is of, en zo ja hoe de markt kan voorzien in deze behoefte. Met behulp van een marktconsultatie kan deze leemte worden gevuld.

Bij een marktconsultatie worden de kennis en expertise van marktpartijen benut om meer duidelijkheid te krijgen over de criteria waaraan de app moet voldoen, bijvoorbeeld technische mogelijkheden, specificaties en eisen.

Een marktconsultatie kan worden uitgezet via TenderNed. Het is aan te raden een duidelijke toelichting te geven over het doel van de koppeling en de wensen van de gemeenten, zodat de markt adequaat kan reageren.

Naar alle waarschijnlijkheid zal de waarde van de opdracht ook boven het Europese drempelbedrag uitkomen. De overheidsopdracht zal bestaan uit diverse elementen; de bouw en realisatie alsmede het onderhoud en beheer gedurende de looptijd. De gemeenten kunnen ook de keuze maken volledig ontzorgd te worden door de opdrachtnemer, zodanig dat zij in het geheel niet bij de uitvoering betrokken is.

Op het moment dat de app in opdracht van de gemeenten wordt ontwikkeld, kan de gemeente eisen stellen aan het eigendom van de app en de broncode. Bovendien is ook de vraag of het noodzakelijk is voor de werking van de app om deze in eigendom te hebben. Wij adviseren dit onderdeel in de consultatie te adresseren.

Een extra punt van aandacht zijn de kortingen voor diensten van ondernemers die mogelijk via de app worden aangeboden vanuit het oogpunt van staatssteun/Wet Markt en Overheid. Het is belangrijk om ervoor te waken dat er geen economisch voordeel aan bepaalde marktpartijen wordtverschaft via de app, dan wel dat de app de toets kan doorstaan op de gedragsregels uitde Wet Markt en Overheid.

Starten met inkopen

De keuze van de gemeenten zal naar alle waarschijnlijkheid gepaard gaan met de nodige (financiële) inzet. Er moet een speciaal product worden ontwikkeld, waarin diverse praktische en juridische uitdagingen het hoofd moet worden geboden. Daarmee is de ontwikkeling risicovol en gaat deze gepaard met de nodige onzekerheden. Op dit moment is nog onduidelijk of de markt in de behoefte van de gemeenten kan voorzien. Eigenlijk kan daarmee in deze fase nog geen keuze worden gemaakt over inkoop van één van de varianten. Wij verwachten dat de uitkomsten van marktconsultatie meer duidelijkheid kan verschaffen. Vervolgens kan een inkoop- en aanbestedingsstrategie worden bepaald waarin diverse keuzes voorliggen (waaronder scope, aard, omvang en looptijd opdracht).

Ervan uitgaande dat er meerdere partijen in de markt actief zijn die de diensten kunnen leveren, zullen de gemeenten in de aanbestedingsdocumenten – met behulp van de informatie naar aanleiding van de marktconsultatie - selectiecriteria en gunningscriteria moeten opnemen. Het doel is om de beste partij met de beste inschrijving te selecteren. Vervolgens zal veelvuldig met Doeksen gecommuniceerd worden over de realisatie.

Bijlage AVG

Verwerken van persoonsgegevens en gronden voor die verwerking

Persoonsgegevens

De AVG is alleen van toepassing wanneer het gaat om persoonsgegevens. Een persoonsgegeven is informatie over een levend geïdentificeerd of identificeerbaar natuurlijk persoon.[38] Dit betekent dat de persoon in kwestie geïdentificeerd is, of kan worden.[39] De persoon waarom het gaat wordt aangeduid met de 'betrokkene'. De AVG stelt dat de betrokkene bijvoorbeeld geïdentificeerd kan worden aan de hand een naam, identificatienummer, locatiegegevens, of bijvoorbeeld kenmerkende elementen (zoals iemands fysiek).

Naast 'gewone' persoonsgegevens kent de AVG ook bijzondere persoonsgegevens,[40] zoals gegevens over etniciteit, religieuze overtuigingen of genetische/biometrische gegevens. Voor verwerking hiervan (zie 'Verwerken') gelden strengere eisen (het is verboden, tenzij er een strenge(re) rechtmatigheidsgrondslag is).

Verwerken

De AVG spreekt over het 'verwerken van persoonsgegevens'. Deze definitie is breed en omvat niet alleen het verzamelen, opslaan, wijzigen, structureren, en wijzigen van gegevens, maar ook het afschermen, wissen of vernietigen van gegevens.[41] Daarbij maakt het in beginsel niet uit of de verwerkingen geautomatiseerd (bijvoorbeeld via een computer) of handmatig plaatsvinden (bijvoorbeeld het bijhouden van een papieren kaartenbak).

Rollen

Bij de verwerking van persoonsgegevens spreekt de AVG van een aantal 'rollen'. Het is van belang goed te kwalificeren welke 'rol' een partij heeft om te bepalen welke rechten en plichten daaruit voortvloeien. De 'betrokkene' is degene van wie de gegevens worden verwerkt, in het kader van dit rapport is dit de toerist. De 'verwerkingsverantwoordelijke' is degene die het doel van en de middelen voor de verwerking van persoonsgegevens vaststelt, in dit verband kunnen dat de gemeenten zijn, maar in de huidige heffingssystematiek zijn dat bijvoorbeeld ook de logiesverstrekkers. Zij bepalen namelijk welke persoonsgegevens worden verwerkt voor welk doel: de gemeente voor het heffen van de toeristenbelasting, de logiesverstrekker voor de uitvoering van de overeenkomst met de toerist, om te voldoen aan zijn wettelijke verplichtingen, etc. In een aantal gevallen kan er sprake zijn van een 'verwerker': dit is degene die ten behoeve van de verwerkingsverantwoordelijke de persoonsgegevens verwerkt. Bijvoorbeeld als de gemeenten de berekening of heffing van bepaalde belastingen uitbesteden. Als laatste kunnen in dit kader derde partijen van belang zijn. Dit zijn partijen die niets met de oorspronkelijke verwerking van gegevens van doen hebben, maar deze ontvangen van de verwerkingsverantwoordelijke of verwerker. Deze verstrekking van persoonsgegevens is aan strenge voorwaarden onderhevig.

Rechtmatigheid: gronden voor verwerking van persoonsgegevens

Voor het verwerken van persoonsgegevens moet een grondslag (reden of mogelijkheid) voor het gebruik (verwerken) van persoonsgegevens bestaan. De zes grondslagen staan opgesomd in artikel 6 lid 1 van de AVG. Verwerking van persoonsgegevens kan plaatsvinden:

- op basis van toestemming van de betrokkene, mits deze vrij gegeven, voor specifieke doeleinden, geïnformeerd en ondubbelzinnig is;[42]
- indien het noodzakelijk is voor het uitvoeren van een overeenkomst waarbij de betrokkene partij is (denk aan het de gegevens die de logiesverstrekker van de toerist nodig heeft voor boeking, betaling, etc.);

[38] De AVG is niet van toepassing op rechtspersonen (B.V.'s, etc.)
[39] Een voorbeeld van dat laatste is bijvoorbeeld het filmen van een kentekenbewijs door de politie (zij hebben toegang tot het kentekenregister). Voor een 'normale' burger is dit geen persoonsgegeven.
[40] Artikel 9 AVG. Uitzondering hierop zijn artikel 23 sub c UAVG (noodzakelijk in aanvulling op de verwerking van persoonsgegevens van strafrechtelijke aard), art 24 UAVG (wetenschappelijk, historisch onderzoek of statistische doeleinden) en artikel 25 (ras of etnische afkomst).
[41] Artikel 4 lid 2.
[42] Zie artikel 7 AVG.

- als de verwerking noodzakelijk is om te voldoen aan een wettelijke verplichting die op de verwerkingsverantwoordelijke rust; denk aan de wettelijke verplichting (artikel 438 Wetboek van Strafrecht) voor bepaalde logiesverstrekkers om een register nachtverblijven bij te houden;
- wanneer dit noodzakelijk is om de vitale belangen van de betrokkene of andere personen te beschermen (bijvoorbeeld in het geval dat iemand bewusteloos is en zijn gegevens moeten worden doorgegeven aan het ziekenhuis);
- als de verwerking noodzakelijk is voor de behartiging van de gerechtvaardigde belangen van de verwerkingsverantwoordelijke. Overheden kunnen hier geen beroep op doen in het kader van de uitvoering van hun publieke taak;[43] of
- als de verwerking noodzakelijk is voor de vervulling van een taak van algemeen belang of een taak die is opgedragen in het kader van de uitvoering van het openbaar gezag.[44]

Voor de overheid zijn met name de verwerking om te voldoen aan een wettelijke verplichting en de verwerking voor de vervulling van een taak van algemeen belang of van een taak in het kader van de uitoefening van het openbaar gezag relevant. De verwerking bij deze grondslagen dient een grondslag te hebben in het Unierecht of het lidstatelijke recht. De wet bepaalt bijvoorbeeld welke belastingen door de besturen van provincies en gemeenten kunnen worden geheven en regelt hun financiële verhouding tot het rijk.[45] Dit betekent niet dat voor iedere afzonderlijke verwerking specifieke wetgeving is vereist, volstaan kan worden met wetgeving die als basis fungeert voor verschillende verwerkingen. De wettelijke basis kan ook de doelen van de verwerking bepalen, alsmede bepalen welke gegevens bewaard mogen worden, voor welke termijn, etc. en of de verwerker een publiek of privaat persoon is.[46] Ook bij deze gronden gaat het erom of de verwerking van de persoonsgegevens noodzakelijk is om te voldoen aan de wettelijke plicht of noodzakelijk voor de uitvoering van de taak van algemeen belang/uitoefening van het openbaar gezag.

Voor de verwerking van bijzondere/gevoelige persoonsgegevens kent de AVG een regime waarbij verwerking verboden is, tenzij er één van de wettelijke uitzonderingssituaties geldt (zie artikel 9 AVG).[47]

Principes van verwerking

Artikel 5 van de AVG zet uiteen aan welke principes voldaan moet worden indien er persoonsgegevens worden verwerkt. Eén van deze principes is hierboven al uiteen gezet, namelijk rechtmatigheid: dit zijn de gronden voor verwerking. Daarnaast zijn de principes van behoorlijkheid en transparantie, doelbinding, dataminimalisatie, juistheid van gegevens, opslagbeperking, integriteit en vertrouwelijkheid en de verantwoordingsplichtplicht van belang. Deze moeten ook in acht worden genomen bij de heffing van toeristenbelasting bij de toerist in plaats van bij de logiesverstrekker. Hieronder worden deze kort uiteengezet.

Behoorlijkheid en transparantie

De verwerkingsverantwoordelijke moet de persoonsgegevens verwerken op een manier die behoorlijk is. Dit houdt in dat de verwerking van de persoonsgegevens transparant moet zijn voor de betrokkenen. Zij moeten geïnformeerd worden dat de verwerking plaatsvindt en in hoeverre dit gebeurt, in toegankelijke en begrijpelijke taal. Betrokkenen moeten bewust worden gemaakt van de risico's, regels, waarborgen en rechten in verband met de verwerking en de wijze waarop zij hun rechten kunnen uitoefenen.[48] De verwerkingsverantwoordelijke is tot het geven van deze informatie verplicht.[49] De AVG maakt een onderscheid in informatie die verstrekt moet worden in twee situaties:

1) als de persoonsgegevens bij de betrokkene zelf worden verzameld (artikel 13 AVG); en
2) als de persoonsgegevens bij een ander worden verzameld (artikel 14 AVG).

[43] Zie laatste zin van artikel 6 lid 1 AVG. Overigens kan gerechtvaardigd belang wel spelen bij bijvoorbeeld bewaking van overheidsgebouwen en andere interne bedrijfsprocessen.
[44] Artikel 6 lid 1 sub e AVG
[45] Artikel 132 lid 6 Grondwet
[46] Overweging 45 en artikel 6 lid 3 AVG
[47] Zie artikel 9 AVG
[48] Overweging 39 AVG
[49] Art 12 lid 1 AVG

Doelbinding

De AVG bepaalt dat persoonsgegevens voor welbepaalde, uitdrukkelijk omschreven en gerechtvaardigde doeleinden moeten worden verzameld. Daarnaast mogen zij niet verder verwerkt worden voor een onverenigbaar doel.[50] Dit betekent dat het wel mogelijk is om persoonsgegevens door te geven indien het doel waarvoor zij verzameld zijn, verenigbaar is met het doel waarvoor zij worden doorgegeven.[51]
De verwerkingsverantwoordelijke moet daarom voorafgaand aan de verwerking duidelijk hebben waarom hij de persoonsgegevens wil verwerken en waarvoor. Een uitzondering bestaat voor archivering met het oog op het algemeen belang, wetenschappelijk of historisch onderzoek of statistische doeleinden.

De gemeenten willen in de huidige opzet enkel de gegevens verwerken voor het doel van het heffen van de toeristenbelasting. Indien de gemeenten deze gegevens willen gebruiken voor andere doeleinden, moet dit doel verenigbaar zijn met het heffen van de toeristenbelasting, of moeten zij een zelfstandige rechtmatigheidsgrondslag hebben in dat kader.

Minimale gegevensverwerking

De persoonsgegevens die worden verzameld moeten 'toereikend zijn, ter zaken dienend en beperkt tot wat noodzakelijk is voor de verwerking'. Het is dus niet de bedoeling om zoveel mogelijk gegevens te verzamelen en daarna te selecteren wat relevant is.[52] Dit houdt ook verband met gegevensbescherming door ontwerp en standaardinstellingen (ook wel bekend als 'privacy-by-design' en 'privacy-by-default'), artikel 25 AVG. De nog te ontwikkelen manier van gegevensverzameling moet dus bij het ontwerp rekening houden dat enkel die persoonsgegevens worden verzameld, die strikt noodzakelijk zijn voor de heffing van de toeristenbelasting.

Juistheid

De verwerkingsverantwoordelijke moet alle redelijke maatregelen treffen, zodat de door hem verwerkte persoonsgegevens juist zijn en indien nodig worden geactualiseerd. Zijn deze onjuist, moeten zij gelet op de doelen waarvoor ze worden verwerkt gewist of gerectificeerd worden.[53] Dit hangt samen met het recht op rectificatie (artikel 16 AVG) en het recht op beperking van verwerking (artikel 18 AVG).

Opslagbeperking

Op grond van de AVG geldt er een opslagbeperking voor persoonsgegevens. Zij moeten worden opgeslagen in een vorm die het mogelijk maakt de betrokkenen niet langer te identificeren dan voor de doeleinden waarvoor de persoonsgegevens worden verwerkt noodzakelijk is. Een uitzondering hierop is het bewaren van gegevens met het oog op het algemeen belang, wetenschappelijk of historisch onderzoek of statistische doeleinden, indien er passende technische en organisatorische maatregelen zijn getroffen om de rechten en vrijheden van de betrokkenen te beschermen.[54]

Beveiliging (integriteit en vertrouwelijkheid)

De verantwoordelijke moet passende technische of organisatorische maatregelen nemen zodat een passende beveiliging gewaarborgd is. Hierdoor moeten de persoonsgegevens onder meer beschermd zijn tegen ongeoorloofde of onrechtmatige verwerking en tegen onopzettelijk verlies, vernietiging of beschadiging.[55] De in dit kader te nemen maatregelen zijn afhankelijk van de manier waarop de gemeenten de heffing willen laten plaatsvinden. Indien er bijvoorbeeld gekozen wordt voor een app, moet ervoor gezorgd worden dat deze app veilig genoeg is en aan de huidige (en toekomstige) beveiligingstandaarden voldoet.

Uitvoeren 'gegevensbeschermingseffectenbeoordeling' (DPIA)

Op grond van artikel 35 AVG dient er een zogenaamde gegevensbeschermingseffectenbeoordeling uitgevoerd te worden indien een verwerking een hoog risico inhoudt voor de rechten en vrijheden van natuurlijke personen. Dit speelt met name bij nieuwe technologieën.

---

[50] Indien er geen sprake is van een verenigbaar doel, moet degene die de gegevens wil ontvangen een zelfstandige rechtmatigheidsgrondslag hebben om de gegevens te verwerken.
[51] Artikel 5 lid 1 sub b AVG. Verdere verwerking in de zin van artikel 89 lid 1 AVG (archivering in het algemeen belang, wetenschappelijk of historisch onderzoek of statistische doeleinden) is niet onverenigbaar.
[52] Artikel 5 lid 1 sub c AVG.
[53] Artikel 5 lid 1 sub d AVG
[54] Artikel 5 lid 1 sub e AVG. Langduriger opslag is mogelijk bij archivering in het algemeen belang, wetenschappelijk of historisch onderzoek of statistische doeleinden.
[55] Artikel 5 lid 1 sub f AVG.

Bij de risicobeoordeling worden de aard, omvang, context en doeleinden in acht genomen. Deze DPIA dient voor de beoogde verwerking uitgevoerd te worden, om inzichtelijk te maken wat het effect van deze verwerking is op de bescherming van persoonsgegevens. De functionaris voor de gegevensbescherming dient hierbij te worden geconsulteerd.[56]
Een DPIA is met name in de volgende gevallen vereist:

- wanneer op basis van geautomatiseerde verwerking (waaronder profilering) een systematische en uitgebreide beoordeling wordt gemaakt, waarop besluiten met rechtsgevolgen voor natuurlijke personen worden gebaseerd;
- er een grootschalige verwerking van bijzondere persoonsgegevens of strafrechtelijke veroordelingen en strafbare feiten plaatsvindt;
- in geval van stelselmatige en grootschalige monitoring van openbaar toegankelijke ruimten. In dit kader heeft de Autoriteit Persoonsgegevens een lijst opgesteld met verwerkingen waarbij dit verplicht is,[57] waaronder de situaties vallen van een grootschalige verwerking van locatiegegevens, grootschalig gebruik van Internet of Things en cameratoezicht. Deze lijst is niet uitputtend. Daarnaast hebben de Europese privacytoezichthouders negen criteria opgesteld om te bepalen of een DPIA verplicht moet worden uitgevoerd, waarbij de vuistregel is dat bij het voldoen aan twee van deze factoren deze moet worden uitgevoerd.[58] Dit betekent niet dat als er niet aan twee factoren wordt voldaan, een DPIA niet verplicht is. Een organisatie dient vanwege de verantwoordingsplicht (zie hierna) te documenteren waarom een DPIA niet is uitgevoerd. Zoals uit het bovenstaande blijkt is het uitvoeren van een DPIA niet altijd verplicht, maar wordt in veel voorkomende gevallen wel aangeraden om te doen, onder andere om interne processen met het verwerken van persoonsgegevens inzichtelijk te maken en met het oog op de verantwoordingsplicht.

Verantwoordingsplicht

De verantwoordelijke heeft de plicht om de hierboven genoemde principes na te leven en dit te kunnen aantonen. Dit kan bereikt worden door een goede documentatie van onder meer de interne privacy policy, de procedures om de rechten van de betrokkenen op juiste wijze te borgen en de omgang met eventuele datalekken.[59]

Rechten van de betrokkenen

De betrokkene heeft op grond van de AVG verschillende rechten. Dit zijn het recht op inzage, rectificatie, wissen van gegevens (ook wel 'recht op vergetelheid'), het beperken van de verwerking, overdraagbaarheid van gegevens (ook wel 'data portabiliteit'), het maken van bezwaar tegen de verwerking en het recht om niet onderworpen te worden aan automatische besluitvorming. De verwerkingsverantwoordelijke dient de betrokkene in staat te stellen door deze rechten gemakkelijk uit te oefenen, o.a. door het instellen van mechanismen om dit te bewerkstelligen, waar mogelijk deze gratis en/of elektronisch te verstrekken en in beginsel binnen een maand op een verzoek te reageren.[60] Unie- of lidstatelijk recht kan hier wel beperkingen aan stellen.[61]

Informatieverstrekking aan betrokkenen

Op basis van artikel 13 AVG moet de volgende informatie worden verstrekt aan de betrokkene:[62]

- de identiteit en contactgegevens van de (vertegenwoordiger van) de gemeenten;
- de contactgegevens van de functionarissen voor de gegevensbescherming;
- in dit geval is het heffen van de toeristenbelasting het doel en de verwerkingsgrond een (nieuw te creëren) wettelijke basis in de Gemeentelijke Verordeningen. Op grond van ditartikel moet dit doel en de rechtmatigheidsgrondslag worden vermeld;
- de (categorieën) van ontvangers indien anderen deze gegevens ook ontvangen;
- wat de bewaartermijn van de gegevens is (of in ieder geval hoe deze wordt bepaald);

[56] In bepaalde gevallen is er ook voorafgaande aan de verwerking raadpleging van de Autoriteit persoonsgegevens nodig, zie in dit kader artikel 36 AVG.
[57] Data protection impact assessment (DPIA) | Autoriteit Persoonsgegevens
[58] Data protection impact assessment (DPIA) | Autoriteit Persoonsgegevens
[59] Artikel 5 lid 2 AVG.
[60] Overweging 59 AVG.
[61] Overweging 73 AVG.
[62] Gezien het feit de gemeente geen beroep mag doen op de rechtsgrond 'gerechtvaardigd belang', is de verplichting om dezete vermelden indien daar gebruik van wordt gemaakt, niet opgenomen. Er wordt anderzijds ook verdedigd dat deze grondslagwel mogelijk is voor interne bedrijfsvoering, zoals het beveiligen van overheidsgebouwen.

- welke rechten de betrokkene heeft;
- dat de betrokkene het recht om een klacht in te dienen bij een toezichthouder;
- of er sprake is van geautomatiseerde besluitvorming door de koppeling van gegevens;
- de persoonsgegevens dienen uitsluitend te worden verwerkt voor de toeristenbelasting. Indien er sprake is van een verdere verwerking (ander doel dan eerst overeengekomen), dient de betrokkene daarvan op de hoogte gesteld te worden;
- indien de betrokkene al over deze informatie beschikt, hoeft deze niet aan hem verstrekt te worden.

Recht op inzage

De betrokkene heeft het recht op inzage van de gegevens die over hem/haar worden verwerkt (artikel 15 AVG). Dit artikel zet uiteen welke informatie bij een dergelijk verzoek verschaft moet worden. Aan de hand van deze informatie kan de betrokkene onder andere afleiden of zijn gegevens compleet en juist zijn en of hij over wil gaan tot het uitoefenen van één van zijn volgende rechten.

Het recht op rectificatie

Indien de gegevens onjuist zijn, heeft de betrokkene het recht dat deze gerectificeerd worden. Dit dient de verwerkingsverantwoordelijke onverwijld te doen (artikel 16 AVG). Daarnaast heeft de betrokkene recht op het aanvullen van onvolledige persoonsgegevens. De verwerkingsverantwoordelijke moet eventuele ontvangers van die gegevens ook informeren als de betrokkene zijn recht op rectificatie uitoefent (artikel 19 AVG).

Recht op gegevenswissing (ook wel: recht op vergetelheid)

De verwerkingsverantwoordelijke dient de persoonsgegevens van de betrokkene zonder onredelijke vertraging te wissen (artikel 17 AVG). Dit is geen absoluut recht. Het recht kan bijvoorbeeld worden uitgeoefend als de persoonsgegevens niet langer nodig zijn voor de doeleinden waarvoor zij zijn verwerkt, of als ze zijn verwerkt op basis van toestemming die wordt ingetrokken en er geen andere verwerkingsgrond bestaat. De uitoefening van dit recht kan bijvoorbeeld geweigerd worden als de gegevens nog nodig zijn ten behoeve van het nakomen van een wettelijke plicht (nationaal- of Europeesrechtelijk), het vervullen van een taak van algemeen belang of het uitoefenen van het openbaar gezag dat aan de verwerkingsverantwoordelijke is verleend. Ook hier dient de verwerkingsverantwoordelijke eventuele ontvangers van die gegevens ook te informeren als de betrokkene zijn recht op gegevenswissing uitoefent (artikel 19 AVG).

Beperking van verwerking

De betrokkene mag om beperking van de verwerking vragen. Hierbij mogen de persoonsgegevens gedurende een bepaalde periode niet meer verwerkt worden. Het uitoefenen van dit recht is mogelijk in de volgende gevallen:

- de betrokkene vermoedt dat de verwerkte gegevens onjuist zijn;
- de verwerking is onrechtmatig, maar in plaats van het wissen van gegevens wil de betrokkene dat verwerking beperkt wordt;
- de verwerkingsverantwoordelijke heeft de persoonsgegevens niet meer nodig voor de verwerkingsdoeleinden, maar de betrokkene heeft ze nodig voor instelling, uitoefening of onderbouwing van een rechtsvordering;
- de betrokkene heeft bezwaar gemaakt en in afwachting van de uitkomst wil deze de verwerking beperken.

Recht op overdraagbaarheid van gegevens (dataportabiliteit)

Indien de gemeenten de persoonsgegevens verwerken op basis van toestemming of voor de uitvoering van de overeenkomst met betrokkene én de verwerking via geautomatiseerde procedés wordt verricht, heeft de betrokkene het recht op overdraagbaarheid van gegevens (artikel 20 AVG). Gezien het feit de gemeenten de verwerking van gegevens niet stoelen op deze twee verwerkingsgronden, is dit recht hier niet van toepassing.

Recht van bezwaar

Indien de verwerking van persoonsgegevens gestoeld wordt op de rechtmatigheidsgrondslag uit artikel 6 lid 1 sub f (noodzakelijk voor openbaar belang etc.), dan kan de betrokkene bezwaar aantekenen tegen de verwerking van zijn persoonsgegevens (artikel 21 AVG).

De verwerkingsverantwoordelijke dient de verwerking dan te staken, tenzij hij dwingende gerechtvaardigde gronden voor verwerking aanvoert die zwaarder wegen dan de belangen, rechten en vrijheden van de betrokkene of die verband houden met de instelling, uitoefening of onderbouwing van een rechtsvordering.

Recht om niet om niet onderworpen te worden aan geautomatiseerde besluitvorming

Artikel 22 AVG bepaalt dat de betrokkene het recht heeft om niet te worden onderworpen aan uitsluitend op geautomatiseerde verwerking gebaseerd besluit waaraan voor hem rechtsgevolgen zijn verbonden. Hieronder valt ook profilering. Dit is niet van toepassing indien de verwerking noodzakelijk is voor de totstandkoming of uitvoering van een overeenkomst met de betrokkene, de verwerking is toegestaan bij unie- of lidstatelijk recht dat ook voorziet in passende maatregelen met betrekking tot rechten en vrijheden en gerechtvaardigde belangen van de betrokkene, of berust op de uitdrukkelijke toestemming van de betrokkene.

Geraadpleegde documenten

Hieronder is het overzicht weergegeven van de, voor dit onderzoek, geraadpleegde documenten.

Documenten
1. Dienstverleningsovereenkomst belastingheffing Vlieland, Gemeente Leeuwarden, d.d. 1 oktober 2013
2. Quickscan Waddenkaart, Sweco Nederland B.V., d.d. 17 februari 2017
3. Verkenning overdracht concessieverlening Friese Waddenveren, eindrapport MuConsult, d.d. 14 februari 2019
4. Concept programma van Eisen Toeristenbelasting Vlieland en Terschelling, intern document d.d. 6 december 2020
5. Jaarstukken gemeente Vlieland 2019
6. Jaarstukken gemeente Terschelling 2019
7. Verslag bespreking met Rederij Doeksen d.d. 7 december 1983
8. Brief Doeksen aan college gemeente Vlieland betreft Vergoeding inning toeristenbelasting d.d. 14 februari 1984 inclusief handgeschreven notitie met inhoud afspraak
9. Brief Doeksen aan college gemeente Terschelling betreft Vergoeding inning toeristenbelasting d.d. 14 februari 1984 inclusief handgeschreven notitie met inhoud afspraak
10. Collegeadvies “Uitbesteden heffen en invorderen gemeentelijke belastingen en uitvoering Wet WOZ” gemeente Vlieland d.d. 10 oktober 2013 en 30 oktober 2013

nieuwe perspectieven

In de nieuwe economie doen kansen zich sneller voor dan ooit. Nieuwe spelregels geven een boost aan zakelijk werken. En een nieuwe generatie staat klaar om het anders te doen. Beter, slimmer, innovatiever. Wie succesvol wil ondernemen, moet zelf ook vernieuwen. Open staan voor verandering. En met open vizier kijken naar de mogelijkheden die voor ons liggen.

Nieuwe perspectieven, dát is wat BDO u wil bieden. En kan bieden, dankzij onze unieke combinatie van lokale marktkennis en een internationaal netwerk. Persoonlijke dienstverlening en een professionele aanpak. BDO helpt u graag om vanuit een andere invalshoek naar uw business te kijken. Zodat u de juiste beslissingen neemt om uw organisatie sterker, wendbaarder en succesvoller te maken. Of u nu een mkb-bedrijf, familiebedrijf, publieke organisatie of internationale onderneming bent.

BDO kijkt graag met u vooruit. Samen komen we tot nieuwe inzichten en nieuwe kansen in uw markt. Samen creëren we nieuwe perspectieven.

bdo.nl