MEMO

DE ANG CONNECTIE
De verbindende factor tussen organisatie en informatie

Tasveld 1C
3417 XS Montfoort
Postbus 3
3417 ZG Montfoort

T (0348) 471 177
E info@ang.nl
W www.ang.nl

Onderwerp	: Tariefsdifferentiatie toeristenbelasting
Datum	: 16 augustus 2021
Van	: ANG
Opgesteld door	: mr A.J. van Griethuysen en T.J. Wijers
Ontvangers	: Gemeente Hattem

Gemeente Hattem heeft aan ANG verzocht de mogelijkheden en gevolgen van het invoeren van een tariefdifferentiatie bij de heffing van de toeristenbelasting in beeld te brengen.
In dit memo wordt hierop in gegaan.

Juridisch kader

De heffing van de toeristenbelasting is geregeld in artikel 224 van de Gemeentewet. De wettelijke bepaling biedt de gemeente veel ruimte voor de invulling van de heffingsmethode en de bepaling van het belastbaar feit én de wettelijke bepaling geeft geen voorschriften met betrekking tot de tarifering van de belasting. Vanuit de historie van de verblijfsbelasting dient er wel een verband te zijn tussen het verblijf, de omvang ervan en het tarief c.q. de belasting, maar verder geniet de gemeenteraad ruime beleidsvrijheid in het bepalen van het tarief of de differentiatie daarvan.

De beleidsvrijheid is evenwel niet onbeperkt, want de algemene beginselen van behoorlijk bestuur en wetgeving zijn uiteraard wel van toepassing. Vooral het gelijkheidsbeginsel speelt een grote rol in een juridisch houdbare differentiatie van tarieven, maar ook het verbod op willekeur en de rechterlijke toetsing op onredelijke belastingheffing.

Differentiatie

Binnen de genoemde beperkingen kan de gemeente kiezen voor aparte tarieven voor aparte situaties die onder het belastbaar feit van de toeristenbelasting vallen.

Daar zit dan ook gelijk het grootste risico van differentiëren, want als er geen redelijkerwijs te objectiveren rechtvaardigingsgrond is voor het aanbrengen van onderscheid in het belastingtarief is de kans groot dat de rechtspraak de differentiatie in een beroepszaak onverbindend zal verklaren.

Bij het toepassen van differentiaties in tarieven dient de uitvoerbaarheid en controleerbaarheid goed in het oog te worden gehouden. Voor een ondernemer mag het niet te complex worden om de verschillende situaties te administreren voor de aangifte en belastingaanslag, maar de differentiatie mag ook niet eenvoudig tot ontduiking van het hoge(re) tarief leiden door oncontroleerbaar een feit te administreren dat in het lage(re) tarief valt.

Mede op basis hiervan beperken de differentiaties zich in de regel tot verschillende accommodatiesoorten of verschillende verblijfsvormen en de zogenaamde arrangementen.

Gelet op het areaal aan belastingplichtigen en accommodaties in de gemeente Hattem ligt een differentiatie op accommodatiesoorten het meest voor de hand.
Daarbij is het advies voor de uitvoerbaarheid ‘slechts’ te kiezen voor een onderscheid op accommodatiesoorten. Het verblijf in logiesaccommodaties is immers niet objectief van elkaar te onderscheiden, tenzij daar een combinatie bij wordt gemaakt met de overnachtingsprijs. Maar die methode - die onterecht vaak wordt aangeduid als ‘Kur-Tax’ - heeft weer een hele eigen dimensie van uitvoering, ontgaan en ontduiking en wordt bij de gemeente Hattem door ANG zeker niet geadviseerd.

De voorkeur gaat uit naar een onderscheid in tarief voor accommodaties die:
1. in eigendom en/of exploitatie zijn bij de verblijfgever en door de verblijfgever ter beschikking worden gesteld aan de verblijfhouder, en
2. in eigendom/bezit zijn bij de verblijfhouder en door de verblijfhouder zelf worden meegebracht, geplaatst en gebruikt.

Onder de eerste categorie vallen hotels, pensions, B&B, chalets en stacaravans die verhuurd worden door een terreinexploitant, maar ook het aanbod via organisaties als Airbnb.

De tweede categorie betreft het verblijf in tenten, vouwagens, toercaravans, campers, e.d., al dan niet op vaste standplaatsen, die door de verblijfhouder worden meegebracht voor het verblijf en ook door de verblijfhouder zelf worden gebruikt.
Hieronder zou ook een stacaravan vallen die door de verblijfhouder op een gehuurde plaats op een recreatieterrein is geplaatst, zolang de stacaravan door de eigenaar/verblijfhouder wordt gebruikt en niet wordt verhuurd aan derden.
In essentie dekt dit het begrip *‘mobiele kampeeronderkomens’* uit de belastingverordening, want dat wordt in artikel 1 als volgt omschreven:
“tenten, vouwwagens, kampeerauto's, toercaravans en soortgelijke onderkomens dan wel soortgelijke voertuigen welke bestemd zijn voor dan wel gebezigd worden als verblijf voor vakantie en andere recreatieve doeleinden”

Doordat het verblijfsmiddel bij de tweede categorie niet van de belastingplichtige verblijfgever is, is er in juridische zin voldoende grond voor het maken van een onderscheid in tarieven met de eerste categorie. Met een dergelijke tariefdifferentiatie kan het tarief voor het meer traditionele kamperen wat lager worden gesteld en gehouden dan het overige verblijfhouden. In veel gevallen is het traditionele kamperen qua verblijfskosten ook wat gunstiger geprijsd waardoor het bedrag aan verblijfsbelasting daar percentueel wat zwaarder op drukt. Dat is overigens lang niet altijd zo, want hele luxe campings overstijgen qua overnachtingsprijs niet zelden goedkope pensions.

Invloed op de verordening

In de vigerende belastingverordening luiden de betrokken bepalingen als volgt:

Artikel 4 Maatstaf van heffing

1. *De belasting wordt geheven naar het aantal overnachtingen in het belastingjaar.*
2. *In afwijking van het eerste lid wordt, met toepassing van artikel 5, de belasting geheven naar vaste bedragen per vaste standplaats.*

Artikel 5 Forfaitaire maatstaf van heffing

Enkel voor mobiele kampeeronderkomens en stacaravans op vaste standplaatsen kan het aantal overnachtingen, op een bij de aangifte gedaan schriftelijk verzoek van de belastingplichtige, op basis van een forfaitaire maatstaf worden vastgesteld. In dit verzoek bij de aangifte dient de belastingplichtige aan te tonen dat er geen direct zicht is op het werkelijke aantal overnachtingen. Het verzoek bij de aangifte kan niet per standplaats worden gedaan.

Artikel 6 Belastingtarief

1. Het tarief bedraagt per persoon, per overnachting € 1,50.

2. In afwijking van het eerste lid bedraagt het tarief, met toepassing van artikel 5, voor verblijf in mobiele kampeeronderkomens en stacaravans op vaste standplaatsen, per vaste standplaats, per belastingjaar, indien op de vaste standplaats verblijf kan worden gehouden gedurende de periode;

a. 1 maart tot en met 31 oktober, € 298,20;

b. 1 januari tot en met 31 december, € 298,80.

Er lijkt al een zekere vorm van differentiatie aanwezig te zijn in de belastingverordening, maar dat gaat om de forfaitaire heffingsgrondslag bij mobiele kampeeronderkomens en stacaravans op vaste standplaatsen. Daarbinnen wordt overigens wel een differentiatie toegepast naar de duur van het verblijf.

Omdat door de gemeente is aangegeven dat de vaste heffingsgrondslagen of forfaitaire grondslagen gebaseerd zijn op een onderzoek uit 2018 is een oordeel over deze bedragen buiten de vraagstelling gelaten.

Zou er worden overgegaan tot het differentiëren naar de verblijfsaccommodatie, dan zouden de betrokken artikelen in de verordening als volgt gaan luiden:

Artikel 4 Maatstaf van heffing

1. De belasting wordt geheven naar het aantal overnachtingen in het belastingjaar.

2. In afwijking van het eerste lid wordt, met toepassing van artikel 5, de belasting geheven naar vaste bedragen per vaste standplaats.

Artikel 5 Vaste maatstaf van heffing

Enkel voor mobiele kampeeronderkomens en stacaravans op vaste standplaatsen kan het aantal overnachtingen, op een bij de aangifte gedaan schriftelijk verzoek van de belastingplichtige, op basis van een vaste maatstaf worden vastgesteld. In dit verzoek bij de aangifte dient de belastingplichtige aan te tonen dat er geen direct zicht is op het werkelijke aantal overnachtingen. Het verzoek bij de aangifte kan niet per standplaats worden gedaan.

Artikel 6 Belastingtarief

1. Het tarief bedraagt per persoon, per overnachting € x,xx.

2. In afwijking van het eerste lid bedraagt het tarief voor verblijf in mobiele kampeeronderkomens en stacaravans, indien het verblijf wordt gehouden door de eigenaar c.q. bezitter van het mobiele kampeeronderkomen en/of de stacaravan en/of zijn gezin zelf € x,xx

3. In afwijking van het eerste lid bedraagt het tarief, met toepassing van artikel 5, voor verblijf in mobiele kampeeronderkomens en stacaravans op vaste standplaatsen, per vaste standplaats, per belastingjaar, indien op de vaste standplaats verblijf kan worden gehouden gedurende de periode;

a. 1 maart tot en met 31 oktober, € x,xx;

b. 1 januari tot en met 31 december, € x,xx.

Met een kleine aanpassing in de tekst van de verordening kan met gebruikmaking van bestaande en reeds bij de belastingplichtigen bekende terminologie een tariefdifferentiatie worden ingevoerd.
Er dient wel te worden gelet op het effect dat een lager tarief bij de situatie van lid 2 van artikel 6, ook in het derde lid van artikel 6 tot lagere tarieven leidt. Dat zijn immers dezelfde verblijfsaccommodaties. Het enige verschil is de plaatsing op een vaste standplaats, zonder uitvoerbare nachtverblijfregistratie.

Invloed op het tarief

Nu de vraag is beantwoordt of en welke tariefdifferentiatie tot de mogelijkheden behoort, is het uiteraard interessant te bezien welke invloed er van een differentiatie van tarieven uit kan gaan.

Indien de opbrengst van de toeristenbelasting wat betreft de gemeente een resultante is van een bepaalde tariefstelling is dit onderdeel niet zo relevant. De gewenste tarieven worden dan in de verordening opgenomen en de omvang van de opbrengst volgt als de aangiften en aanslagen gedaan zijn. Dat ligt echter niet voor de hand. De meeste gemeenten willen na differentiatie geen substantieel andere belastingopbrengst dan ervoor.

Vanuit dat perspectief is onderzoek gedaan naar de opbouw van de belastingopbrengst nu en het aandeel van het verblijf dat onder het lagere tarief zal gaan vallen teneinde met de gedifferentieerde tarieven op een gelijkblijvende begrote opbrengst te blijven.

De resultaten van deze berekeningen zijn te vinden in het separaat meegeleverde bestand; *“Overnachtingen en Rekenblad.xlsx”*.

In het eerste tabblad zijn de inkomsten van de toeristenbelasting over de jaren 2018 en 2019 naast elkaar gezet. Ten aanzien van het jaar 2020 geldt dat door de effecten van de corona-maatregelen de verblijfsinformatie veelal niet representatief is voor een regulier belastingjaar.

Het tweede tabblad bevat een overzicht van de verschillende soorten verblijven en het aantal overnachtingen/verblijven die hierbij horen en het tarief waar zij in zouden gaan vallen.

Tot slot zijn in het derde tabblad verschillende tabellen te vinden. De bovenste twee tabellen bevatten een vast tarief voor alle soorten accommodaties. Bij de derde/onderste tabel verandert de opbrengst wanneer de bedragen in de onderste twee cellen met tarieven worden aangepast.
Hierdoor kan er duidelijk naar voren komen welke gevolgen verschillende tarieven zullen hebben op de uiteindelijke opbrengst van de toeristenbelasting.
Met dit rekenblad kan de gemeente eenvoudig inzicht krijgen in de effecten van een hoger en lager tarief.

Uitgaande van de volumes aan belastbare feiten uit de jaren 2018-2019 en het tarief van € 1,50 per persoon per nacht van 2021, wordt een belastingopbrengst geraamd van circa 224.000 euro.
Indien op basis van dit uitgangspunt wordt gerekend met een tarief van € 1,95 in plaats van € 1,50, dan stijgt de raming van de opbrengst naar 291.000 euro.

Voor het behouden van de genoemde belastingopbrengst van 224.000 euro zou een tariefsdifferentiatie van € 1,15 (laag) en € 1,85 (hoog) volstaan.
Zou de belastingopbrengst voor 2022 dienen toe te nemen naar 291.000 euro, dan is een tariefstelling noodzakelijk van bijvoorbeeld € 1,65 (laag) en € 2,25 (hoog).

Het behoeft weinig toelichting dat bij een gelijkblijvende eindopbrengst een lager tarief voor de ene groep leidt tot een (ter compensatie) hoger tarief voor de andere groep.

Watertoeristenbelasting

Naast de toeristenbelasting heft de gemeente Hattem een watertoeristenbelasting voor het houden van verblijf op vaartuigen. Gelet op de vergelijkbaarheid van verblijf op een vaartuig met verblijf in mobiele kampeeronderkomens en de bestaande relatie in tarieven, is het logisch om voor de watertoeristenbelasting het lage tarief van de toeristenbelasting te gaan hanteren.

Dat zou inhouden dat artikel 7 van de verordening watertoeristenbelasting er als volgt uit komt te zien:

Artikel 7 Belastingtarief

1. Het tarief bedraagt per persoon, per etmaal € x,xx.

2. In afwijking van het eerste lid bedraagt het tarief, met toepassing van artikel 6, voor verblijf op vaartuigen met een lengte van meer dan 6 meter, op een vaste ligplaats, per vaste ligplaats;

a. per belastingjaar € x,xx;

b. per maand € x,xx.