
TOELICHTING OP DE VERORDENING FORENSENBELASTING

A *Algemeen*

Wettelijke basis

De verordening forensenbelasting is gebaseerd op artikel 223 van de Gemeentewet. Gekozen is voor een zogenaamd 'aangekleed' model, dat wil zeggen dat de tekst van hogere wettelijke regelingen, waar nodig voor de duidelijkheid, is overgenomen.

Omdat sprake is van een belasting, hoeft er tegenover het heffen van de forensenbelasting geen individuele tegenprestatie of kostenpost te staan van de gemeente. Het vereiste van maximaal 100% kostendekkendheid, zoals dat van toepassing is bij de legesheffing, geldt hier niet. De opbrengst vloeit in de algemene middelen en de gemeente kan die aanwenden naar eigen inzicht. De forensenbelasting wordt dan ook primair als een algemeen dekkingsmiddel opgevat.

Eén van de factoren op grond waarvan de hoogte van de uitkering uit het gemeentefonds voor een gemeente wordt berekend, is het aantal inwoners. Forensen zijn echter geen inwoner van de gemeente waar ze als forens verblijven, maar profiteren wel van de door de gemeente aangebrachte en bekostigde voorzieningen. Het 'gemis' aan inkomsten kan de gemeente (deels) compenseren door het heffen van een forensenbelasting. Deze gedachte als rechtsgrond voor de forensenbelasting geldt nog steeds, ook al is de uitkering uit het gemeentefonds gekoppeld aan circa 60 kostenveroorzakende factoren binnen de gemeente. Bijvoorbeeld het aantal inwoners, het aantal woonruimten, de bodemgesteldheid, wel of geen centrumfunctie, etc.

In dit verband besliste Hof Den Haag (29 augustus 1991, nr. 4055/90, Belastingblad 1993, blz. 218) dat de wetsgeschiedenis geen aanwijzing bevat dat de wetgever de hoogte van de forensenbelasting afhankelijk heeft willen stellen van de mate waarin de gemeente uitkeringen ontvangt die geacht kunnen worden verband te houden met de woonforens en/of diens vakantiewoning. De omstandigheid dat het beloop van de algemene uitkering uit het gemeentefonds sedert 1984 in toenemende mate wordt bepaald door de maatstaf van de bebouwing en in afnemende mate door de maatstaf van het inwonertal, staat de heffing van forensenbelasting dan ook niet in de weg.

Kwijtschelding van belastingen

Van forensenbelasting kan gehele of gedeeltelijke kwijtschelding worden verleend, indien de belasting niet anders dan met buitengewoon bezwaar kan worden betaald. Voor een toelichting wordt verwezen naar Modelverordeningen gemeentelijke belastingen (algemene toelichting) – Kwijtschelding. Gemeenten zijn niet verplicht deze mogelijkheid te bieden. De gemeente Westland biedt deze mogelijkheid niet. Wie een tweede (vakantie)woning bezit, komt doorgaans niet voor kwijtschelding in aanmerking.



B Artikelsgewijze toelichting

Artikel 1 Definities

Om duidelijkheid te scheppen over de inhoud van het in de modelverordening voorkomende begrip 'woning' is een omschrijving opgenomen in artikel 1. Onder woning wordt verstaan een gemeubileerde woning als bedoeld in artikel 223 van de Gemeentewet. Over de vraag wat moet worden verstaan onder een gemeubileerde woning is veel jurisprudentie ontstaan. Van belang zijn de bestemming en de geschiktheid voor bewoning. De vraag moet worden beantwoord of de gemeubileerde woning op zich zelf beschouwd zowel bestemd als geschikt is om enigszins duurzaam voor menselijke bewoning te dienen (HR 19 december 1962, nr. 14 905, BNB 1963/95 en Hof Leeuwarden 16 september 1974, nr. 248/74, BNB 1975/106). Voor het duurzaam dienen voor bewoning wordt wel gekeken naar de aanwezige voorzieningen zoals de aansluiting op nutsvoorzieningen en riolering, en de aanwezigheid van verwarming, kookgelegenheid en wasgelegenheid. Het ontbreken van een aantal van deze voorzieningen is echter niet altijd doorslaggevend (Hof Arnhem 16 mei 1989, nr. 5/1989 E II, Belastingblad 1989, blz. 418 en Hof Amsterdam 14 juni 1990, nr. 3900/90, Belastingblad 1993, blz. 710).

De gemeubileerde woning hoeft geen woning te zijn in de zin van de Woningwet. Een stacaravan kan ook een gemeubileerde woning zijn (HR 12 januari 1972, nr. 16 560, BNB 1972/41 en HR 4 maart 1987, nr. 24 399, BNB 1987/117, Belastingblad 1987, blz. 315). Ook een woonschip kan een gemeubileerde woning zijn (HR 2 maart 1994, nr. 29 642, BNB 1994/115, Belastingblad 1994, blz. 52, Hof Arnhem 17 juni 1994, nr. 940535, Belastingblad 1995, blz. 138, en Hof Leeuwarden 10 februari 2006, nr. BK 589/04, Belastingblad 2006, blz. 353).

Er zijn echter ook stacaravans en toercaravans die niet beschikken over de meest elementaire voorzieningen voor duurzame bewoning. In dat geval is er geen sprake van een gemeubileerde woning in de zin van artikel 223 van de Gemeentewet (Hof 's-Gravenhage 23 oktober 1973, nr. 16/1973, BNB 1974/213, Hof Leeuwarden 24 december 1982, nr. 1260/81, BNB 1984/149, Belastingblad 1984, blz. 199, Hof Amsterdam 12 maart 1984, nr. 46/33, Belastingblad 1985, blz. 599, Hof Amsterdam 21 oktober 1986, nr. 1760/85, Belastingblad 1987, blz. 545, Hof Arnhem 21 maart 1989, nr. 1492/1988, Belastingblad 1989, blz. 578, Hof 's-Gravenhage 11 mei 1989, nr. 4859/87, Belastingblad 1989, blz. 619).

Het is niet toegestaan om stacaravans uit doelmatigheidsoverwegingen buiten de heffing te laten. Voor het achterhalen van stacaravans die als gemeubileerde woning zijn aan te merken, is weliswaar een omvangrijk onderzoek nodig, maar dit onderzoek is eenmalig. Aan gemeenten staan volgens de belastingrechter voldoende middelen ten dienste om de medewerking van vakantieparken af te dwingen (verwijzingsprocedure Hof Leeuwarden, 12 augustus 1994, nr. 240/94, nog niet gepubliceerd, na Hoge Raad, 9 februari 1994, nr. 29 504, Belastingblad 1994, blz. 373).

Van een gemeubileerde woning, die uitsluitend wordt gebruikt om voor verhuur gereed te maken en te houden, kan niet gezegd worden dat deze door de eigenaar beschikbaar wordt gehouden voor zich of zijn gezin. Indien echter een gemeubileerde woning weliswaar is bestemd voor verhuur maar ook in enige mate door de eigenaar zelf wordt gebruikt, anders dan nodig is om



deze voor verhuur gereed te maken en te houden, moet worden aangenomen dat die woning door de eigenaar voor zich of zijn gezin beschikbaar wordt gehouden voor het gedeelte van het jaar dat eigen gebruik niet in verband met verhuur is uitgesloten (HR 24 juli 1995, nr. 30 470, Belastingblad 1995, blz. 618).

Ook het beschikbaar stellen van de woning aan kennissen is gebruik dat zodanig is verbonden met de privésfeer dat het is aan te merken als het voor zich beschikbaar houden (Hof Amsterdam, 20 januari 2003, nr. 02/02853, LJN: AF 3407).

Artikel 2 Belastbaar feit en belastingplicht

Er is zoveel mogelijk aangesloten bij de tekst van artikel 223 van de Gemeentewet. Dat artikel biedt de mogelijkheid tot het heffen van een slaapforensenbelasting en een woonforensenbelasting. In de verordening heeft alleen de woonforensenbelasting een plaats gekregen. Toch is in deze verordening gekozen voor de naam 'forensenbelasting'. Artikel 223 kent namelijk geen onderscheid en bevat alleen het begrip 'forensenbelasting'. Gemeenten kunnen onroerende gemeubileerde woningen zowel in de forensenbelasting als in de onroerende-zaakbelastingen aanslaan. De Hoge Raad heeft dit in 2001 bevestigd: er is geen strijd met enige wettelijke bepaling of discriminatieverbod als beide heffingen naast elkaar worden geheven (HR 9 november 2001, nr. 36.111, LJN: AD5329). Ook samenloop met de toeristenbelasting is toegestaan (Hof Arnhem, 22-10-2008, nr. 07/04060, LJN: BG1754), al hebben de meeste gemeente hiervoor wel een anti-samenloopbepaling in de verordening opgenomen. Zie hiervoor de toelichting bij artikel 3 Vrijstellingen.

Belastingplichtig kunnen slechts zijn natuurlijke personen die in de gemeente geen hoofdverblijf hebben. Of er al dan niet sprake is van het hebben van hoofdverblijf moet worden beoordeeld naar de omstandigheden (artikel 223, derde lid, van de Gemeentewet). De inschrijving in het BRP kan een omstandigheid zijn, maar doorslaggevend is deze niet (HR 9 mei 1984, nr 22 373, BNB 1984/175, Belastingblad 1984, blz. 371). Zie voor van belang zijnde omstandigheden Hof Leeuwarden 14 mei 2004, nr 296/03, LJN: AO9762, Belastingblad, 2004, blz. 760, Hof Amsterdam 2 december 1992, nr. 92/1085, Belastingblad 1993, blz. 342 en Hof 's-Gravenhage 26 februari 1992, nr. 91/0638, Belastingblad 1992, blz. 492.

Indien de gemeente bij het aanwijzen van degene die voor zich of hun gezin een gemeubileerde woning beschikbaar houdt de keuze heeft, zal het college van burgemeester en wethouders, op grond van de algemene beginselen van behoorlijk bestuur, bij die keuze moeten handelen op basis van een beleid. De beleidsregels moeten bovendien tijdig worden bekendgemaakt, zodat ze voor belastingplichtigen kenbaar zijn. De in dit verband met betrekking tot de onroerende-zaakbelastingen gewezen jurisprudentie, strekt zich blijkens de uitspraak van het Hof Amsterdam van 29 april 1994, nr. 93/2462, E VII, Belastingblad 1994, blz. 543, inzake afvalstoffenheffing, ook uit tot andere gemeentelijke belastingen bij welke een keuzesituatie bestaat voor het aanwijzen van een belastingplichtige. Zie onze beleidsregels voor het aanwijzen van een belastingplichtige in een keuzesituatie. Het kan overigens zinvol zijn op het aanslagbiljet te vermelden dat de aanwijzing plaatsvindt door de tenaamstelling van de aanslag. Uit hoofde van doelmatigheid kan de gemeente de aanslag forensenbelasting opleggen aan een ander dan de belastingplichtige. Artikel 64 AWR geeft hiervoor de mogelijkheid. Noodzakelijk is dat de



belastingplichtige ermee instemt dat de gemeente de aanslag aan een ander oplegt, bovendien mag het niet leiden tot een lagere belastingschuld dan materieel verschuldigd is zonder toepassing van artikel 64 (HR 11 augustus 2017, nr. 16/00496, ECLI:NL:HR:2017:1608, VNG-6737 (Oisterwijk)).

Het is noodzakelijk om alle natuurlijke personen die aan het belastbaar feit voldoen in de heffing worden betrokken. Dit is een gevolg van het arrest van de Hoge Raad 4 juli 1989, nr. 26 141, Belastingblad 1989, blz. 576. In dat geval kon overigens de woonforensenbelasting niet worden geheven. Het Hof had als vaststaand aangemerkt dat de woning slechts op basis van afspraken voor de vijf mede-eigenaren zelfstandig en zonder de anderen gebruikt wordt en voorts dat zij niet tot hetzelfde gezin behoorden. In die omstandigheden biedt de wet noch de verordening houvast voor het in de heffing betrekken van de gezamenlijke eigenaren. Over de beschikbaarheid van de woning voor de vijf eigenaren koos overigens het Hof bij gebreke van duidelijkheid daarover waarschijnlijk voor een rekenkundige uitleg. Dit betekent dat bij mede-eigendom van meer dan vier eigenaren nagegaan zal moeten worden hoe de desbetreffende overeenkomst luidt om te constateren of een belastbaar feit heeft plaats gevonden. Hof 's-Hertogenbosch oordeelde dat heffing van meerdere eigenaren in hetzelfde belastingjaar is toegestaan (Hof 's-Hertogenbosch 13 april 2018, nr. 17/00282, ECLI:NL:GHSHE:2018:1590). Het ging in deze uitspraak om een belanghebbende die in de loop van het kalenderjaar een vakantiewoning verwerft die hij voor meer dan 90 dagen voor eigen gebruik aanhoudt. Zowel belanghebbende als de voormalige eigenaar worden aangeslagen in de forensenbelasting ter zake van de vakantiewoning. Het Hof oordeelt dat die heffing van meerdere eigenaren in hetzelfde jaar is toegestaan.

Uit doelmatigheidsoverwegingen kan de gemeente bepaalde categorieën gemeubileerde woningen buiten de heffing laten (HR 9 februari 1994, nr. 29 504, BNB 1994/109, Belastingblad 1994, blz. 219).

Artikel 3 Vrijstellingen

Het betreft hier de verplichte vrijstelling zoals die in het tweede lid van artikel 223 van de Gemeentewet is opgenomen. Daarnaast staat het gemeenten vrij facultatieve vrijstellingen in de verordening op te nemen. Zo zijn er gemeenten die een vrijstelling van forensenbelasting toepassen indien ook toeristenbelasting is verschuldigd. Het omgekeerde komt echter vaker voor. Dit geldt ook voor de gemeente Westland.

Artikel 4 Maatstaf van heffing en belastingtarief

Voor een toelichting wordt verwezen naar de Modelverordeningen gemeentelijke belastingen (algemene toelichting) – Maatstaf van heffing). Vanaf 1 januari 1995 bepaalt artikel 219, tweede lid, de toegestane heffingsmaatstaven. Dit betekent dat bij de forensenbelasting alle heffingsmaatstaven zijn toegestaan behalve die naar inkomen, winst of vermogen.

De raad heeft dus grote vrijheid om binnen de grenzen van artikel 219, tweede lid, zelf invulling te geven aan de in de verordening op te nemen heffingsmaatstaven voor de gemeentelijke belastingen en rechten. Het staat de raad in beginsel vrij die heffingsmaatstaven op te nemen die zich het beste verstaan met het gemeentelijke beleid en de praktijk van de belastingheffing (Kamerstukken II 1989/90, 21 591, nr. 3, blz. 65-67). Zo oordeelt Hof Arnhem-Leeuwarden dat een



zowel in absolute zin (het bedrag van de aanslag) als in relatieve zin (afgezet tegen de heffingsmaatstaf) fors tarief voor de forensenbelasting, alsmede een verhoging van de aanslag met 100% ten opzichte van het voorafgaande jaar er niet toe leiden dat de verordening onverbindend moet worden verklaard, nu gesteld noch gebleken is dat de verordening niet op regelmatige wijze door de gemeenteraad is vastgesteld (Hof Arnhem-Leeuwarden 03-01-2019, ECLI:NL:GHARL:2019:1 (Ommen), ook: Hof Amsterdam 08-01-2019, ECLI:NL:GHAMS:2019:528 (Bergen)).

In de gemeente Westland zijn in feite de maatstaf van heffing en het tarief verenigd. Wij hanteren een vast bedrag per woning.

Artikel 5 Belastingjaar

In artikel 6 is bepaald dat het belastingjaar gelijk loopt met het kalenderjaar. Ook hier is een afwijking in de verordening natuurlijk mogelijk. Dit laat zich overigens minder goed denken als bij artikel 4 wordt gekozen voor een heffing op basis van de WOZ-waarde.

Artikel 6 Wijze van heffing

Ingevolge artikel 233 van de Gemeentewet kunnen gemeentelijke belastingen worden geheven bij wege van aanslag, bij wege van voldoening op aangifte of op andere wijze. In de verordening is gekozen voor de heffing bij wege van aanslag. Voor een toelichting wordt verwezen naar de Modelverordeningen gemeentelijke belastingen (algemene toelichting) – Wijze van heffing.

Artikel 7 Termijnen van betaling

In dit artikel is de wettelijke betalingstermijn opgenomen, maar andere betalingstermijnen zijn toegestaan. Een uitputtende opsomming van de verschillende mogelijkheden is opgenomen in de Modelverordeningen gemeentelijke belastingen (algemene toelichting) – Termijnen van betaling.

Artikel 8 Kwijtschelding

Voor forensenbelasting kan gehele of gedeeltelijke kwijtschelding worden verleend, indien de belasting niet anders dan met buitengewoon bezwaar kan worden betaald. Voor een toelichting wordt verwezen naar Modelverordeningen gemeentelijke belastingen (algemene toelichting) – Kwijtschelding. Gemeenten zijn niet verplicht deze mogelijkheid te bieden.

Artikel 9 Inwerkingtreding, overgangsrecht en citeertitel

Een toelichting op dit artikel is opgenomen in de Modelverordeningen gemeentelijke belastingen (algemene toelichting) – Inwerkingtreding, overgangsrecht en citeertitel.