

Hemelwater belasten of belonen



Impactproject differentiatie belastingen voor klimaatadaptieve gebouwen

Carleen Mesters (Stroom en Onderstroom) en Anne-Marie Bor (AMBOR creatie)



Colofon

Hemelwater belasten of belonen

Impactproject differentiatie belastingen voor klimaatadaptieve gebouwen

Verkenning binnen het [Stimuleringsprogramma Ruimtelijke Adaptatie](#)

Als onderdeel van de Green Deal Groene Daken

Tekst

Carleen Mesters, [Stroom en Onderstroom](#)

Anne-Marie Bor, [AMBOR creatie](#)

Met bijdragen van

Hiltrud Pötz, [Atelier GROENBLAUW](#)

Rob van der Velde, [WATERmaat](#)

Robert van Cleef, [Sterk Consulting](#)

Ruben Visser, [Visser Advies](#)

Jorik Chen, [Nelen & Schuurmans](#)

Jurgen van der Heijden, [AT Osborne](#)

Deze publicatie is te vinden op

www.amborcreatie.nl/GD_GroeneDaken

Copyright © 2016

STROOM en ONDERSTROOM

GROENBLAUW

STERK CONSULTING

Nelen & Schuurmans



ambor
c r e a t i e

WATERmaat

VISSER ADVIES
Wegwijs in Overheidsrecht

AT OSBORNE
CONSULTANTS & MANAGERS

Samenvatting

Belastingdifferentiatie als **financiële prikkel** om burgers en vastgoedeigenaren te stimuleren sneller en meer begroeide daken aan te leggen. Kan dat? Wat is daar voor nodig?

Over deze vragen gaat dit rapport, dat geschreven is in het kader van het impactproject “Differentiatie belastingen voor klimaatadaptieve gebouwen”. Het idee voor dit project is ontstaan binnen de **Green Deal Groene Daken**. De simpele gedachte was dat als een begroeid dak ervoor zorgt dat **minder hemelwater** in de riolering en de zuivering terecht komt, dat de eigenaar van dat dak minder belasting zou hoeven te betalen. Oftewel, als de kosten voor riolering en zuivering in de komende jaren zullen stijgen als gevolg van klimaatverandering, dat degenen die al maatregelen hebben getroffen op/aan hun gebouw en perceel minder bijdragen dan degenen die dat niet doen. Dat het begroeide dak ervoor zorgt dat het huis meer waard wordt, de WOZ waarde stijgt en een hogere OZB-aanslag volgt, lijkt in dat licht ook kansrijk om te onderzoeken. In het project is zowel ingegaan op **juridische, regulerende, financiële** als op **praktisch technische aspecten** van belastingdifferentiatie.

Opdrachtgever voor dit project is het Stimuleringsprogramma **Ruimtelijke Adaptatie**. Het project loopt parallel met een landelijke / bestuurlijke verkenning naar de wenselijkheid van belastingdifferentiatie waaronder de Commissie Aanpassing Belastingen (CAB) vanuit de Unie van Waterschappen. Om het project niet los te laten zingen van lopende ontwikkelingen, is een team van deskundigen geformeerd dat in samenwerking met gemeente Enschede en Waterschap Aa en Maas de (on)mogelijkheden heeft uitgewerkt. Het resultaat is getoetst op haalbaarheid en de recente landelijke ontwikkelingen door de kwaliteitsborger en de werkgroep “Differentiatie Belastingen” van de Green Deal Groene Daken. Tijdens een startbijeenkomst zijn drie sporen gezamenlijk uitgezet: **Rioolheffing, Waterschapheffing** en **OZB** en is verkend welke lessen van buiten gebruikt kunnen worden om mogelijkheden voor Nederlandse gemeenten en waterschappen te verkennen.

Al snel werd duidelijk dat **differentiatie** van de **rioolheffing**, gericht op het verminderen van de hemelwater-afvoer **haalbaar** lijkt en dat de huidige wetgeving ruimte biedt. Het vraagt om aanpassing van de bestaande rioolheffing en leidt tot verschuiving van de belastingdruk. De verschuivingen kunnen per gemeente verschillend uitpakken, doordat gemeenten momenteel de rioolheffing sterk uiteenlopend hebben vormgegeven. Differentiatie van de rioolheffing geeft kans op onrust. Het vraagt bestuurlijke lef om hierin een volgende stap te zetten, vanuit de overtuiging dat het bijdraagt aan verduurzaming van de stad.

Binnen de **waterschapsbelastingen** zijn de watersysteemheffing en de zuiveringsheffing onderzocht op de vraag of voor deze heffingen een vorm van tariefdifferentiatie denkbaar is die gerelateerd wordt aan de omgang met hemelwater. De studie maakt duidelijk dat dit niet zonder meer mogelijk is, en dat een **wetswijziging noodzakelijk** is. Een van de conclusies uit deze studie is dat een aanvullende kortingsregeling opgesteld zou kunnen worden wanneer het juridische kader wordt aangepast om differentiatie mogelijk te maken. De huidige zuiveringsheffing zou dan in stand kunnen worden gehouden. Belastingplichtigen die de beoogde maatregelen op hun perceel hebben doorgevoerd en dit kunnen aantonen, krijgen dan korting op hun zuiveringsheffing.

Differentiatie via de **OZB** lijkt nog het meest te stuiten op **juridische- en praktische bezwaren**. Aangezien de OZB slechts een (klein) percentage van de WOZ waarde is lijkt het interessanter om via **andere sporen** belastingdifferentiatie mogelijk te maken. Bijvoorbeeld een wijziging van de **WOZ**, die doorwerkt in **meerdere belastingstelsels** (ook waterschapsbelasting en bijvoorbeeld in Nijmegen in de rioolheffing). Financieel voordeel van duurzame gebouw- en perceelaanpassingen zou zodoende breed kunnen worden ervaren. Omdat de WOZ voor elke eigenaar van onroerende zaken hetzelfde werkt, of het pand zich nu in Groningen of in Maastricht zich bevindt, werkt een **wetswijziging** rechtsgelijkheid en –zekerheid in de hand en voorkomt ongelijke behandeling.

De onderzochte sporen kennen meer haken en ogen dan tevoren gedacht. Welke financiële gevolgen wijzigingen hebben voor de burger, de vastgoedeigenaar en schatkist en de lokale heffingen is op voorhand niet te bepalen. Hiernaar zou **nader onderzoek** moeten worden verricht. Daarbij kan ook de **reikwijdte** van het **belastingvoordeel** worden bepaald, afgestemd op het gewenste effect op de nationale milieudoelstellingen. Voor differentiatie blijkt het bovendien van belang te zijn om te kunnen **toetsen** op **perceel niveau**. Een mogelijkheid is het **waterlabel** hiervoor in te zetten dat in deze studie voor een aantal voorbeelden is uitgewerkt.

Inhoud

Inhoud	4		
1 Inleiding	5		
1.1 Inleiding en context	5		
1.2 Organisatie	5		
1.3 Parallelle projecten	5		
1.4 Landelijke ontwikkelingen	6		
1.5 Leeswijzer	6		
2 Afbakening en beoordelingskader	8		
2.1 Afbakening klimaatadaptatie	8		
2.2 Afbakening belastingdifferentiatie	8		
2.3 Beoordelingskader belastingdifferentiatie	8		
3 Inventarisatie	9		
3.1 Differentiatie in Ede	9		
3.2 Verplichting in Venray	9		
3.3 Differentiatie in Duitsland	10		
3.4 Verplichting in Vlaanderen	11		
3.5 WOZ in Nijmegen	12		
3.6 Haaksbergen	12		
3.7 Groene Leges in Enschede	13		
4 Rioolheffing	14		
4.1 Inleiding en context	14		
4.2 Juridisch kader	14		
4.3 Bestaande verordeningen en jurisprudentie	15		
4.4 Mogelijkheden differentiatie	16		
4.5 Opzet voor een modelverordening	18		
4.6 Conclusies en aanbevelingen differentiatie rioolheffing	18		
5 Waterschapsbelasting	19		
5.1 Inleiding	19		
5.2 Juridische context	19		
5.3 Verkenning opties tariefdifferentiatie	20		
		5.3.1 Watersysteemheffing	20
		5.3.2 Zuiveringsheffing	21
		5.4 Conclusies en aanbevelingen differentiatie waterschapsbelastingen	22
6 Onroerendezaakbelasting	23		
6.1 Inleiding	23		
6.2 Wettelijke kader	23		
6.3 De speelruimte	24		
6.4 Conclusies en aanbevelingen differentiatie OZB	25		
7 Waterlabel, pilots en rekenvoorbeelden	26		
7.1 Toelichting waterlabel	26		
7.2 Pilotlocaties	27		
7.2 Rekenvoorbeelden voor differentiatie belastingen	27		
7.2.1 Rekenvoorbeelden rioolheffing	27		
7.2.2 Rekenvoorbeelden zuiveringsheffing waterschapsbelasting	28		
8 Reflectie en kwaliteitsborging	29		
8.1 Inleiding	29		
8.2 De meervoudige business case van het groene dak	29		
8.3 Tot besluit	31		
9 Conclusies en aanbevelingen	32		
9.1 Conclusies	32		
9.2 Aanbevelingen	32		
BIJLAGEN	33		
Bijlage 1: Referenties	33		
Bijlage 2: Juridische analyse onroerendzaakbelasting	33		

1 Inleiding

Door Carleen Mesters (Stroom en Onderstroom) en Anne-Marie Bor (AMBOR creatie)

1.1 Inleiding en context

De basis voor het impactproject “Differentiatie belastingen voor klimaatadaptieve gebouwen” is ontstaan tijdens de eerste fase van de Green Deal Groene Daken. Van de vijf sporen die kunnen leiden tot een nieuw maatschappelijk verdienmodel voor groene en blauwe daken, was ‘differentiatie belastingen’ als financiële prikkel er een¹.

De werkgroep binnen de GD Groene Daken die dit spoor onder haar hoede had, heeft het idee medio 2015 ingediend in de tweede tranche van het Stimuleringsprogramma Ruimtelijke Adaptatie (SRA). SRA heeft dit project voorstel gehonoreerd als [één van de vijf geselecteerde projecten](#).

De uitgangsgedachte voor dit project is dat een goede en onderbouwde belasting differentiatie een stevige impuls kan geven aan burgers en vastgoedeigenaren om klimaatadaptieve maatregelen op grotere schaal uit te voeren. In het project wordt ingegaan op juridische, financiële en praktisch technische aspecten van belastingdifferentiatie. De focus ligt daarbij op drie gebouw- en/of watergebonden belastingen: rioolheffing, waterschapsbelasting en onroerendzaakbelasting (OZB). Overkoepelend is een inventarisatie gedaan van bestaande voorbeelden in Nederland, Duitsland en Vlaanderen, en is voor een aantal voorbeelden het waterlabel uitgerekend. Dit label voor gebouwen kan gebruikt worden als toetsing binnen een gedifferentieerd belastingstelsel.

1.2 Organisatie

Er is een team van deskundigen geformeerd dat in samenwerking met gemeente Enschede en Waterschap Aa en Maas de (on)mogelijkheden heeft uitgewerkt. Het resultaat is getoetst op haalbaarheid en recente ontwikkelingen door de kwaliteitsborger en de werkgroep “Differentiatie Belastingen” van de Green Deal Groene Daken.

Projectteam

Inventarisatie		Hiltrud Pötz (atelier GROENBLAUW)
Rioolheffing		Rob van der Velde (WATERmaat), Hendrikjan Teekens (gemeente Enschede)
Waterschapsbelasting		Robert van Cleef, Peter de Putter (Sterk Consulting), Erwin Kerkhof (Waterschap Aa en Maas)
OZB		Ruben Visser (Visser Advies)
Hemelwaterlabel		Jorik Chen (Nelen & Schuurmans)
Kwaliteitsborging		Jurgen van der Heijden (AT Osborne)
Procesmanagement		Carleen Mesters (Stroom en Onderstroom), Anne-Marie Bor (AMBOR creatie)

Werkgroep “Differentiatie belastingen” vanuit de Green Deal Groene Daken:

Erik Steegman (Leven op Daken)
André van den Engel (VEBIDAK)
Aart Veerman (Van der Tol)
Eric Hendrickx (Waterschap De Dommel)
Jeroen Buitenweg (Waterschap Vechtstromen)

De aftrap van het project vond plaats op 20 januari 2016, en de uitwerking van de sporen zijn op 20 april besproken.

1.3 Parallele projecten

Er zijn een aantal parallellen die van belang zijn voor het impactproject differentiatie belastingen klimaatadaptieve gebouwen. In deze paragraaf noemen en beschrijven we ze kort.

Community of Practice Meten en Monitoren Groenblauwe Daken

Deze Community of Practice Meten en monitoren Groenblauwe daken is geïnitieerd door STOWA en is bedoeld voor waterschappen, gemeenten en kennisinstellingen. Doel is om in kennis en ervaringen over dakonderzoek te delen en te komen tot aanbevelingen over meten, data, modelleren en functioneren van begroeide daken (2016-2017).

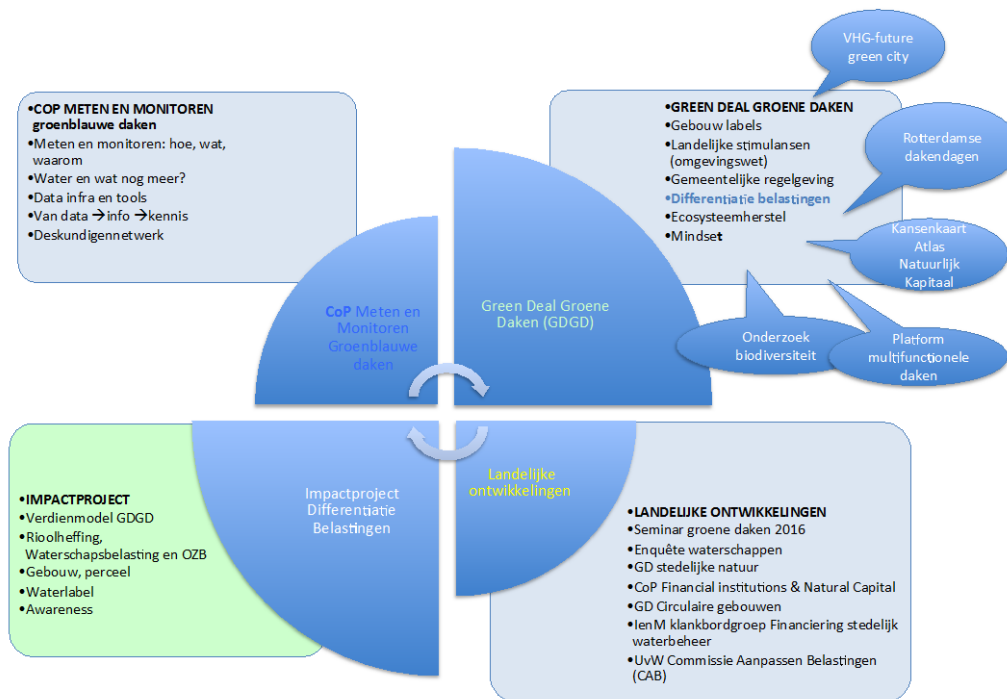
¹ Andere sporen waren Ecosysteemherstel, Gebouwlabels als BREEAM en GPR, Waterschade preventie en verzekeren en Mindset.

Enquête waterschappen beleid groene daken

Begin heeft STOWA een interviewronde gehouden bij alle waterschappen met als centrale vraag of zij beleid hebben t.a.v. opnemen groene daken in de wateropgave, en hoe zij omgaan met compensatie verharding / groendak. Uit de enquête blijkt duidelijk dat er grote behoefte bestaat bij waterschappen aan inhoudelijke ondersteuning (wat doen de daken nu echt), in vervolg op de STOWA-RIONED publicatie van 2015.

Hemelwaterlabel

Vanuit de CoP Stedelijk Waterbeheer waar de gemeenten Amsterdam, Rotterdam en Den Haag in deelnemen is door bureau Nelen & Schuurmans een hemelwaterlabel ontwikkeld. Het label kan ondersteunend werken als toetsing bij de differentiatie en zorgen voor maatschappelijk bewustzijn voor klimaatadaptatie. Uiteindelijk kun je via een website je eigen label samenstellen, het effect van maatregelen bekijken en zien hoe het bij de burens zit. Het label is toegepast in dit project op de vijf pilotgebouwen.



Figuur 1: Samenhang tussen differentiatie belastingen, Green Deal Groene Daken en andere ontwikkelingen

1.4 Landelijke ontwikkelingen

Het ministerie van Infrastructuur en Milieu verkent in vier werkgroepen het onderwerp belastingdifferentiatie: Zoet water, Stedelijk waterbeheer, Diffuse bronnen en Commissie aanpassen belastingen (vanuit de Unie van Waterschappen). De werkgroepen volgen uit het OESO rapport², de daarop volgende studie van Twijnstra Gudde³ (2015) en de brief van de minister van 3 juli 2015 [via website MinlenM](#). Kern: in Nederland wordt profijtbeginsel te weinig toegepast, en awareness (waterbewustzijn) van de burgers is erg laag. Ongelijkheid: waterdiensten voor landbouw en scheepvaart zijn in verhouding erg groot, maar deze sectoren betalen erg weinig. De overheden willen samen in de vier werkgroepen verkennen (ambtelijk-bestuurlijk) of bestaande systemen te optimaliseren zijn. Van belang om raakvlakken tussen werkgroepen te zien en er slim mee om te gaan. Er kan al veel, de vraag is waarom we het (nog) niet toepassen. In april/mei 2016 worden aan het ministerie kansrijke opties gepresenteerd, gevolgd door bestuurlijke dialoog en presentatie in de Tweede Kamer.

Vijf potentiële knelpunten zijn gesignaleerd in de werkgroep Stedelijk Waterbeheer:

1. Riool en zuivering. Vervangingsinvesteringen en wijze van financieren;
2. Prikkel voor burgers en bedrijven ontbreekt⁴ (geen beloning voor ander gedrag);
3. Prikkel voor gemeenten ontbreekt om neerslag en zuivering te scheiden⁶;
4. Huidige stelsel met bestaande assets en de bijbehorende afschrijvingstermijnen = lock-in;
5. Financiële belemmeringen tussen partijen, denk aan BTW, investeringen, regels

1.5 Leeswijzer

In dit rapport verkennen we mogelijkheden om binnen een aantal hemelwater-gerelateerde belastingen te differentiëren. Hiervoor kijken we eerst naar de afbakening en afweging van een aantal financiële instrumenten en naar een beoordelingskader voor differentiatie

² OESO (2015) "Watergovernance in the Netherlands: fit for the future"

³ Twijnstra Gudde (2015) "De prijs van het Nederlandse Waterbeheer"

⁴ Voor meer informatie zie: www.cbs.nl/nl-nl/nieuws/2014/04/opbrengst-heffingen-lokale-overheden-stijgt-met-2-1-procent

(hoofdstuk 2). Vervolgens belichten we een aantal bestaande voorbeelden voor het stimuleren van afkoppelen (hoofdstuk 3). Aansluitend beschrijven we de mogelijkheden voor rioolheffing (hoofdstuk 4), waterschapsbelasting (hoofdstuk 5) en OZB (hoofdstuk 6). Per belastingsoort beschrijven we de juridische context en welke mogelijkheden er binnen en buiten het huidige bestel denkbaar zijn. Ook wordt een eerste redeneerlijn voor differentiatie uitgeschreven voor zover mogelijk.

Voor differentiatie blijkt het van belang te zijn om te kunnen toetsen op perceel niveau. Een mogelijkheid is het waterlabel. Hoofdstuk 7 beschrijft dit waterlabel, samen met een toetsing en berekening van een aantal voorbeelden.

Als onderdeel van de toetsing van de verschillende voorstellen van differentiatie geeft Jurgen van der Heijden van AT Osborne ten slotte een reflectie op de bevindingen in hoofdstuk 8. De algemene conclusies en aanbevelingen beschrijven we afsluitend in hoofdstuk 9.

2 Afbakening en beoordelingskader

2.1 Afbakening klimaatadaptatie

We richten ons in dit project op het stimuleren van het toepassen klimaatadaptieve maatregelen op en rond gebouwen. Het project is ontstaan vanuit de ontwikkeling van een verdienmodel voor groene daken. Groene daken als maatregel om water langer op een dak vast te houden, om in tijden van hevige regenval de kans op wateroverlast op straat te verkleinen. Gaandeweg bleek dat er bij het stimuleren van klimaatadaptieve gebouwen gekeken dient te worden naar de wijze waarop met hemelwater wordt omgegaan op het **gehele perceel, inclusief het gebouw**. In dit onderzoek hebben we ons alleen op de winst van **verminderen wateroverlast** gericht. Groene daken en andere klimaatadaptieve maatregelen helpen ook bij het verminderen van droogte (water blijft op perceel, en is eventueel te gebruiken voor toiletten) en het verminderen van hitte-stress in bebouwd gebied (verkoelend effect door toepassing van verdampend groen).

2.2 Afbakening belastingdifferentiatie

Naast het differentiëren in de lokale gebouw-gebonden belastingen, zijn er nog andere mogelijkheden om vanuit gemeenten en waterschappen de aanleg van groene daken te stimuleren. Dan wel om **gebouweigenaren en – gebruikers** te stimuleren om klimaatadaptieve maatregelen te nemen. Denk aan subsidies bij aanleg, of het verplicht stellen van afkoppelen van het riool per perceel. In de inventarisatie (hoofdstuk 3) zijn deze voorbeelden wel bredere bekeken om er van te kunnen leren. In de rest van de verkenning kijken we echter alleen naar het **perspectief van belastingdifferentiatie**. Deze verkenning gaat dus uit van een wens om te differentiëren met belastingen en als je dat dan gaat doen wat dan de mogelijkheden zijn. Het is aan de lezer en anderen om te bepalen of men het spoor van differentiatie wil bewandelen.

Vanuit de werkgroep differentiatie belastingen is het argument dat belastingdifferentiatie een **financieel voordeel per jaar** kan genereren, terwijl een subsidie eenmalig is. De verwachting van de werkgroep belastingdifferentiatie is ook dat het aangeven van mogelijk belasting voordeel op iedere belasting aanslag, een **groter bewustzijn** kan creëren voor het goed omgaan met water op het eigen perceel. Als klimaatverandering zorgt voor stijgende kosten voor de afvoer en zuivering komen deze kosten niet terecht bij degenen die met hun gebouw en perceel bijdragen aan een oplossing, maar bij degenen die hier een negatieve invloed op hebben. Met andere woorden, we kijken niet alleen naar korting, maar naar een **verschuiving van de lasten** om te kunnen blijven voldoen aan de (stijgende) kosten. Hiermee wordt een veel **breder doelgroep** bereikt dan alleen via subsidie. Ervaring binnen subsidieregelingen leert namelijk dat het vaak de hoger opgeleiden zijn die hier gebruik van maken.

2.3 Beoordelingskader belastingdifferentiatie

Om te kunnen toetsen of de varianten van belastingdifferentiatie haalbaar zijn, kijken we ook kort naar een aantal principes die vanuit het rechtssysteem geformuleerd zijn. Aansluitend op de vorige paragraaf gaan we er hier van uit dat men voor de route van belastingdifferentiatie kiest, en wat er dan vervolgens mogelijk is.

Vanuit ons rechtssysteem gelden voor belastingmaatregelen enkele geschreven en ongeschreven regels. Denk hierbij aan:

1. **Het legaliteitsbeginsel:** vereist dat elke belastingmaatregel (dus ook vrijstellingen) een wettelijke basis heeft.
2. **Gelijkheidsbeginsel / verbod op willekeur:** gelijke gevallen worden gelijk behandeld, ongelijke gevallen in dezelfde mate ongelijk.
3. **Het verbod op lokale inkomenspolitiek:** via lokale belastingmaatregelen mogen bepaalde bevolkingsgroepen niet bevoordeeld worden tegenover andere bevolkingsgroepen. Gedacht kan worden aan het korten van belasting voor energiezuinige woningen. Duurdere en nieuwbouwwoningen komen daarvoor eerder in aanmerking dan oudere, goedkopere woningen, waarin doorgaans juist de armere bevolking woont. Die worden dan door de belastingmaatregel benadeeld.
4. **De vereiste dat belasting zakelijk en objectief is:** de wijze waarop gedifferentieerd wordt moet in elke situatie hetzelfde zijn en tot hetzelfde resultaat leiden.
5. **Lokale belastingheffing is gebaseerd op het profijtbeginsel:** lokale belasting wordt geheven vanuit de gedachte dat de gebruiker betaalt. Met de inkomsten van de OZB worden lokale infrastructuur en voorzieningen betaald, waar de eigenaren en gebruikers van onroerende zaken profijt van hebben. Voorkomen moet worden dat door differentiatie de kosten van die infrastructuur en openbare voorzieningen vervolgens bij andere inwoners terecht komen (zie ook verbod van lokale inkomenspolitiek).
6. **De vereiste van (administratieve) lastenvermindering:** het is de bedoeling dat Nederlanders steeds minder lastendruk gaan ervaren. Met name overbodige administratieve handelingen moeten worden voorkomen. Bij de keuze voor een differentiatiemethode op de belastingen moet ermee rekening worden gehouden dat er voor de begunstigde niet een grote administratieve druk komt te rusten. De aanleiding voor belastingkorting moet dus eenvoudig aantoonbaar zijn en universeel zijn, zie ook regel voor objectieve en zakelijke heffing en gelijkheidsbeginsel.

3 Inventarisatie

Door Hiltrud Pötz (atelier GROENBLAUW)

In dit hoofdstuk zijn enkele voorbeelden uitgewerkt van belastingdifferentiatie, en afkoppelsubsidies in Nederland, Duitsland en Vlaanderen.

	Type prikkel	Status	Paragraaf
Ede	Differentiatie	Geïmplementeerd	3.1
Afkoppelbeleid Venray	Rioolheffing	Besluitvorming	3.2
Duitsland (div. Gemeenten)	Regenwaterheffing	Geïmplementeerd	3.3
Vlaanderen (landelijk)	geen	Geïmplementeerd	3.4
Nijmegen	geen	Geïmplementeerd	3.5
Haaksbergen	Regenwaterheffing	Niet uitgevoerd	3.6
Enschede	Groene leges	Geïmplementeerd	3.7

3.1 Differentiatie in Ede

In 2020 wil de gemeente Ede 20 % minder verhard oppervlak ten opzichte van 2013 op het gemengde riool aangesloten hebben. In het bebouwde gebied zijn afkoppelprojecten uitgevoerd, zowel met betrekking tot openbaar gebied, als ook de daken en voortuinen aan straatkanten van gebouwen. Daarnaast is een gedifferentieerde heffing en een stimuleringsbeleid uitgevoerd. Voor nieuwbouwgebieden geldt het verplicht afkoppelen en infiltreren van dakoppervlakken groter dan 30 m².

De gemeente Ede heeft een hemelwaterheffing voor bedrijven ingevoerd. Grote bedrijven lozen vaak meer water dan kleinere bedrijven of huishoudens. Zij krijgen daarom een aparte aanslag van de rioolheffing. Dit wordt ook wel rioolheffing grootverbruik genoemd. Bedrijven betalen naast de rioolheffing voor afvalwater een extra heffing voor het percentage aangesloten verhard oppervlak voor panden, waarvan de bebouwde en verharde oppervlakte meer dan 500 m² bedraagt. Bedrijven ontvangen een schriftelijk verzoek om aangifte over verhardingspercentages te doen. Gebruikers met panden groter dan 500 m² betalen € 27,72 voor de eerste 500 m², daarboven betalen zij € 1,12 per m² met een maximum van € 18.490,04 per jaar.

Ede	
Type belasting	Rioolheffing
Type duurzaamheid	Water
Status van het systeem	Geïmplementeerd
Wie zijn betrokken	Gemeente, bedrijven
Werking	Stimulans voor bedrijven om afkoppelvoorzieningen te treffen.
Proces van totstandkoming	Initiatief vanuit gemeente, besluitvorming politiek
Meer informatie	Rioolheffing bedrijven gemeente Ede Beleid en folders 'Water en riolering' gemeente Ede

3.2 Verplichting in Venray

Venray heeft als beleid dat hemelwater dat op particuliere kavels valt daar wordt geïnfiltreerd. Dit geldt voor nieuwbouw maar ook voor inbreidingen in bestaand gebied en is gebaseerd op een pilot met afkoppelsubsidie in de periode 2008-2011. Vanaf 2014 zal er jaarlijks een bedrag van € 50.000,- beschikbaar zijn voor de subsidieregeling afkoppelen particulier terrein. Dit bedrag is jaarlijks tot en met 2027 beschikbaar.

Verdeling van de rioolheffing 2014 voor een meerpersoonshuishouden met hemelwaterafvoer		
Vastrecht afvalwater	20% van de totale heffing	€ 40,65
Afvoerrecht afvalwater	Per 500 m ³	€ 117,88
Vastrecht hemelwater	20% van de totale heffing	€ 40,65
Afvoerrecht hemelwater	Per 200 m ² (1,991% in 2014)	€ 4,05
Totaal		€ 203,23

De totale heffing voor een meerpersoonshuishouden met hemelwaterafvoer in 2014 wordt daarmee € 203,23. Het Gemeentelijk Rioleringsplan zegt hierover:

“Voor particulieren geldt dat het hemelwater van tuinverharding en terras voor 100% in de tuin geïnfiltreerd dient te worden. Bedrijfsmatige terreinverharding, die mogelijk vervuild is, mag afwateren naar de riolering. Hier is echter wel de hemelwaterheffing op van toepassing”.

In de loop van de tijd neemt het afvoerrecht hemelwater toe. In 2014 is bijna 2% van de totale heffing en loopt dit rechtlijnig op naar 6% van de totale heffing in 2028. De hoogte van dit bedrag wordt bepaald door de investeringen die de gemeente tot 2027 moet doen om te voldoen aan de eisen uit de KRW. Als huishoudens besluiten af te koppelen betekent dit minder investeringen voor de gemeente en daarmee het vervallen van het onderdeel afvoerrecht.

Iedere particulier en bedrijf (eigenaren) die een afkoppelsubsidie aanvraagt krijgt een adviesgesprek met een gemeenteambtenaar op locatie. Na uitvoering van de werkzaamheden moet de burger of het bedrijf digitale foto's van de uitgevoerde werkzaamheden opsturen. Enkele subsidieaanvragers krijgen steekproefsgewijs nog een controle.

Pilot afkoppelsubsidie 2008-2011

In 2005 was de gemeenteraad voorstander van afkoppelen boven maatregelen in of aan het rioolstelsel om te voldoen aan de emissie-eisen. Uiteindelijk werd gekozen voor 2,5% afkoppelen met de aanleg van één bergbezinkbassin, omdat het niet mogelijk werd geacht om 5% verhard oppervlak af te koppelen voor het einde van 2009. Het jaarlijkse afkoppelpercentage lag echter hoger dan verwacht waardoor het wel mogelijk bleek om 5% verhard oppervlak af te koppelen voor het einde van 2009. Er kon namelijk meegelift worden met het woningbouwprogramma waardoor meer afvoerend oppervlak afgekoppeld kon worden.

In Venray is in de periode 2005-2008 per jaar 1% van het verharde oppervlak afgekoppeld, wat overeen komt met 26.600 m². Hiervan is een 0,5% gerealiseerd door de gemeente Venray en is 0,5% verkregen door mee te liften met het woningbouwprogramma. De gemeenteraad heeft om deze reden, met instemming van Waterschap Peel en Maasvallei, in 2007 besloten om het bergbezinkbassin **niet** aan te leggen en met de vrijgekomen middelen een subsidieregeling te starten voor particulieren die hemelwater afkoppelen van het riool op eigen terrein. Met de subsidieregeling was een bedrag van € 100.000,- per jaar voor een periode van vier jaar gemoeid. De regeling is op 30 maart 2008 ingegaan.

In onderstaande tabel is een overzicht opgenomen van de resultaten per jaar.

Jaar	Deelnemers	m ² afgekoppeld	Subsidie	Totale kosten
2008	65	9.439	€ 47.195	€ 57.390
2009	276	36.192	€ 180.960	€ 224.250
2010	139	22.870	€ 114.350	€ 136.152
2011	56	9.919	€ 49.595	€ 58.378
Totaal	536	78.420	€ 392.100,00	€ 476.170,00

In totaliteit is er € 476.170,- besteed aan subsidie en uitvoeringskosten. Hiervoor is in totaal 78.420 m² afgekoppeld. De kosten voor afkoppelen met deze subsidieregeling bedraagt € 6,07 per m².

Venray heeft het afkoppelbeleid 4 jaar gemonitord en alle kosten en baten inclusief de uren van de ambtenaren in kaart gebracht. Uit de evaluatie is gebleken dat dit een zeer kosteneffectieve maatregel is. Een vierkante meter afkoppelen bij een particulier is voor het rioolstelsel net zo effectief als een vierkante meter afkoppelen in de openbare ruimte, de kosten zijn echter veel lager. Het afkoppelbeleid bij particulieren en bedrijven is daarmee kostenefficiënter dan extra waterberging of vergroten van riolen, zelfs inclusief alle overhead en urenbesteding van de gemeente. Door de combinatie van beleid, subsidies en heffingen kon de bouw van een bergvoorziening achterwege blijven en komt Venray dichterbij zijn doelstelling van een klimaatbestendige inrichting van de stad.

Venray	
Type belasting	Rioolheffing, gekoppeld aan m ² aangesloten verhard oppervlak
Type duurzaamheid	Water, energie, biodiversiteit, materiaal
Status van het systeem	Geïmplementeerd
Wie zijn betrokken	Gemeente, waterschap, burgers, bedrijven
Werking	Vermijden van kosten door de combinatie van beleid, subsidies en heffingen
Proces van totstandkoming	Initiatief vanuit gemeente, besluitvorming politiek
Meer informatie	Gemeentelijk Rioleringsplan 2013-2016

3.3 Differentiatie in Duitsland

In veel gemeenten in Duitsland wordt een gescheiden afval/regenwaterheffing toegepast. Hierbij wordt voor afvalwater en regenwater een gescheiden bedrag opgevoerd. Er wordt berekend van welk percentage van het erf regenwater in het regenwaterriool terecht komt en alleen dat deel hoeft betaald te worden. Wie al het regenwater vasthoudt en infiltreert, hoeft de regenwaterheffing niet te betalen. Zo ontstaat een financiële prikkel voor particulier afkoppelen.

Daarnaast is het mogelijk om compensatieregelingen zoals groene daken of natuurlijke infiltratievoorzieningen voor te schrijven in bestemmingsplannen. De regenwaterheffing bedroeg in 2005 in de regel tussen 0,5 en 2 euro/m². Bij een aangesloten oppervlak van 1000 m² komt dat neer op een heffing van 500 - 2.000 euro per jaar. Uitgangspunt voor het vaststellen van de heffingen was dat het totaal aan heffingen gelijk blijft.

Het opsplitsen van afvalwater en regenwaterheffing heeft wel tot verschuivingen bij de aangesloten percelen geleid. Voor de heffingen worden in bijvoorbeeld Bremen percelen naar afmetingen ingedeeld:

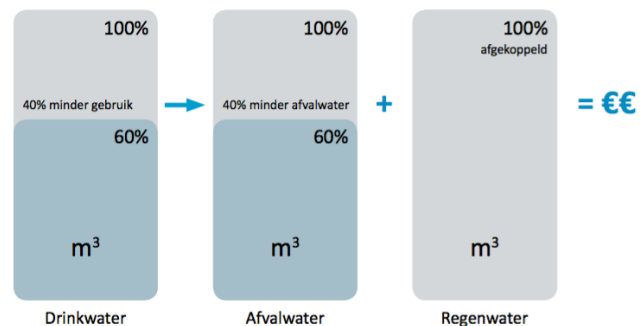
- Voor percelen groter dan 1000 m² is de gescheiden heffing verplicht
- Voor percelen kleiner dan 1000 m² wordt een standaardheffing gehanteerd
- Eigenaren van percelen kleiner dan 1000 m² die niet-verharde maatregelen hebben getroffen zoals een groen dak, kunnen een gescheiden heffing op basis van het werkelijk af te voeren regenwater online aanvragen.

Er zijn verschillende wegingsfactoren ingevoerd voor de verschillende soorten verharding of half-verharding:

- Verhard oppervlak (asfalt, beton, platen, etc., zwart dak (factor = 1)
- Groen dak (minimaal 5 cm dik), half-verharding (zoals grasstenen, waterdoorlatende klinkers, grind, etc.) of infiltratievoorziening met een minimaal volume van 1,5 m³ /100 m² (factor = 0,3)
- Voor installaties voor regenwatergebruik met een overloop en een opslag van minimaal 2 m³ wordt 20 m² van het verharde oppervlak afgetrokken

De heffingen voor het afvoeren van afvalwater en regenwater waren in het verleden gecombineerd. Uitgangspunt voor deze gecombineerde heffing was de hoeveelheid gebruikt drinkwater. De koppeling van deze heffing voor het verwerken van het afvalwater aan de hoeveelheid gebruikt drinkwater was zinvol, immers het meeste van het gebruikte drinkwater wordt afvalwater. Deze heffing had daarentegen geen relatie met de hoeveelheid af te voeren regenwater. Gevolg was dat eigenaren van grote stukken grond en een laag drinkwatergebruik, bijvoorbeeld supermarkten, weinig betaalden en huurders van appartementen met een hoog drinkwatergebruik veel. Inmiddels hebben talrijke steden in Duitsland op basis van klachten en zelfs rechterlijke besluiten een gescheiden regenwaterheffing ingevoerd die gekoppeld is aan de grootte van het oppervlak dat aangesloten is op het regenwaterriool.

Door het gebruik van regenwater voor de toiletspoeling en de tuin kan bij een eengezinshuis ca. 40-50 procent van het drinkwater bespaard worden en is oppervlak afgekoppeld.



Dit betekent een drievoudige besparing: ten eerste op de kosten voor drinkwater, ten tweede op de afvalwaterheffing die gekoppeld is aan het drinkwatergebruik en nog eens door een lagere regenwaterheffing. Naast de eerlijkere verdeling van de kosten is deze laatste heffing een sturingsinstrument voor een meer natuurlijke regenwaterhuishouding.

Duitsland	
Type belasting	Regenwaterheffing, gekoppeld aan m ² aangesloten verhard oppervlak
Type duurzaamheid	Water
Status van het systeem	Geïmplementeerd
Wie zijn betrokken	Gemeenten, burgers, bedrijven
Werking	Voor percelen groter dan 1000 m ² is gescheiden heffing verplicht Voor percelen kleiner dan 1000 m ² wordt een standaardheffing gehanteerd, tenzij niet-verharde maatregelen zijn getroffen
Proces van totstandkoming	Burgers hebben geprotesteerd bij de gemeente tegen de oneerlijke situatie dat rioolheffing bij grote percelen van bedrijventerreinen alleen op basis van drinkwater werd geheven en niet op basis van oppervlak.
Meer informatie	www.naturnahe-regenwasserbewirtschaftung.info Sieker , stormwatermanagement

3.4 Verplichting in Vlaanderen

Om wateroverlast te voorkomen naar heftige buien heeft Belgisch Vlaanderen regelgeving met betrekking tot het afkoppelen bij nieuwbouw en bij ingrijpende verbouwingen voor particulieren en bedrijven. Hierbij is het uitgangspunt dat regenwater in eerste instantie gebufferd en gebruikt dient te worden.

“Het algemeen uitgangsprincipe hierbij is dat regenwater in eerste instantie zoveel mogelijk gebruikt wordt. In tweede instantie moet het resterende gedeelte van het hemelwater worden geïnfiltreerd of gebufferd, zodat in laatste instantie slechts een beperkte hoeveelheid water met een vertraging wordt afgevoerd. De plaatsing van de overloop van de hemelwaterput en de infiltratievoorziening dient aan dit principe te beantwoorden.”

De Vlaamse Regering heeft op 5 juli 2013 een nieuwe verordening hemelwater definitief goedgekeurd. De nieuwe verordening is een aanzienlijke verstrenging van de huidige regelgeving, die uit 2004 dateert:

- Elke constructie of verharding groter dan 40 m² zal aan de verordening moeten voldoen.
- Nieuwe eengezinswoningen en nieuwe gebouwen groter dan 100m² zullen een hemelwaterput van minimum 5.000 liter moeten voorzien. Dat is aanzienlijk groter dan de 3.000 liter die momenteel als minimum geldt.
- De meeste nieuwe constructies zullen over een infiltratievoorziening moeten beschikken.
- Voor percelen kleiner dan 250 m² is geen infiltratie verplicht.
- Bij verkavelingen met aanleg van nieuwe wegen zullen collectieve infiltratievoorzieningen verplicht worden.

Vlaanderen	
Type belasting	nvt
Type duurzaamheid	Water
Status van het systeem	Geïmplementeerd
Wie zijn betrokken	Gemeente, burger, Vlaamse overheid
Werking	Verplichting
Proces van totstandkoming	Besluitvorming politiek
Meer informatie	Verordening in Vlaanderen Technisch achtergrond document bij gewestelijke stedenbouwkundige verordening hemelwater

3.5 WOZ in Nijmegen

De gemeente Nijmegen verhaalt de kosten die zij maakt voor de instandhouding van het gemeentelijke riool zoals gebruikelijk via belastingaanslagen. Sinds 2006 stuurt Nijmegen de aanslagen naar de eigenaren van een perceel. Als grondslag voor de heffing dient de WOZ waarde van een gebouw. Dit is uitzonderlijk. Meestal is de hoogte van de aanslag gebaseerd op bijvoorbeeld het aantal bewoners van het gebouw. In de nieuwe systematiek betalen eigenaren van grotere, duurdere panden meer, maar zijn de gemiddelde tarieven voor de inwoners gedaald. Tot 2006 werd de rioolheffing bekostigd uit een vast bedrag per inwoner en deels verwerkt in de OZB. De belasting in Nijmegen is niet gekoppeld aan het percentage van het verhard oppervlak en zal dus ook geen effect hebben op wel of niet verharden.

Nijmegen	
Type belasting	Rioolheffing, OZB
Type duurzaamheid	Water
Status van het systeem	Geïmplementeerd
Wie zijn betrokken	Gemeente, bedrijven, burgers
Werking	Gemiddeld bedrag per bewoner wordt lager, eigenaren van grote of duurdere panden betalen meer.
Proces van totstandkoming	Initiatief vanuit gemeente, besluitvorming politiek
Meer informatie	Verordening rioolheffing gemeente Nijmegen Persbericht rioolheffing Nijmegen, januari 2015

3.6 Verkenning differentiatie in Haaksbergen

Om het afkoppelen te stimuleren heeft de gemeente Haaksbergen overwogen om een korting op de rioolheffing te geven als inwoners gedeelten van hun perceel afkoppelen van het gemengde stelsel. Dit is niet uitgevoerd.

“Blijvende korting op een gedeelte van de rioolheffing geven. Mensen krijgen graag korting als beloning van goed gedrag. Denk aan een korting van circa 25% als men het grootste deel van het dakoppervlak en de verharding heeft afgekoppeld. De particulier moet dit zelf kunnen aan- tonen. De gemeente kan controleren en afkeuren. Het geldt alleen voor lozingen op het gemengde rioolstelsel omdat hier het beoogde voordeel optreedt. Deze optie is alleen uitvoerbaar als de rioolheffing zodanig is vorm- gegeven dat een deel van de rekening een eigenarenheffing is met verhard oppervlak of WOZ-waarde als maatstaf. De korting is alleen aan de orde voor aansluitingen op het gemengde rioolstelsel, dus niet bij een gescheiden stelsel. Bij een appartementencomplex kan alleen het geheel worden bekeken in overleg met de vereniging van eigenaren of de verhuurder.” (Gemeentelijk Rioleringsplan 2013-2016)

Haaksbergen	
Type belasting	Rioolheffing
Type duurzaamheid	Water
Status van het systeem	Niet geïmplementeerd
Wie zijn betrokken	Gemeente
Werking	nvt
Proces van totstandkoming	nvt
Meer informatie	Gemeentelijk Rioleringsplan Haaksbergen

3.7 Groene Leges Enschede

Wie groene plannen heeft in Enschede kan in 2016 gratis een vergunning aanvragen. Enschede vraagt bij wijze van pilot geen leges meer voor duurzame plannen. De gemeente wil met deze maatregel Enschede (sneller) groener maken. Bewoners en organisaties met duurzame initiatieven hoeven daarom in 2016 niet te betalen voor hun vergunningaanvraag en kunnen het geld beter investeren in hun plannen. Wat houdt het in:

- Bewoners, bedrijven, maar ook vrijwilligersgroepen, architecten, projectontwikkelaars of evenementenbureaus die een vergunning aanvragen voor bouw, verbouw, energieopwekking, evenement of andere activiteit hoeven deze niet te betalen als het project waarvoor de vergunning wordt aangevraagd een belangrijke bijdrage levert aan de verduurzaming van de gemeente Enschede.
- Deze regeling geldt ook voor een eventuele bestemmingsplanwijziging die hierop betrekking heeft.
- Denk aan energiezuinige woningen en kantoorpanden, groene daken voor waterberging, opwekking van duurzame energie of de aanleg van een natuurpad of houtwal.
- Ieder initiatief moet meer doen dan wettelijk verplicht is. Bij (ver)bouw van een woning kijken de gemeente onder andere naar hoe energiezuinig de woning wordt.

De regeling geldt voor heel 2016. Daarna zal de gemeente beoordelen of de regeling in dezelfde vorm geldt voor 2017 of dat ze op onderdelen wordt aangepast. Per initiatief geldt een maximale korting van € 50.000,- op een vergunningaanvraag/vergunningaanvragen. Komen de berekende kosten van de vergunningaanvraag hierboven, dan betaalt de aanvrager het restantbedrag.

Enschede	
Type belasting	Leges bouwvergunningen
Type duurzaamheid	Water, energie, groen
Status van het systeem	Geïmplementeerd - pilot 2016
Wie zijn betrokken	Gemeenten, burgers, bedrijven, vrijwilligers, architecten, evenementenbureaus. Projectontwikkelaars, etc
Werking	Partijen die een vergunning aanvragen voor bouw, verbouw, energieopwekking, evenement of andere activiteit hoeven deze niet te betalen.
Proces van totstandkoming	Initiatief gemeente
Meer informatie	www.enschede.nl/wonen-bouwen

4 Rioolheffing

Door Rob van der Velde (WATERmaat) en Hendrikjan Teekens (gemeente Enschede)

4.1 Inleiding en context

De rioolheffing is een belasting, bedoeld om de kosten voor de rioleringszorg te bestrijden. Deze bedoeling blijkt uit de memorie van toelichting van de Wet gemeentelijke watertaken. In deze wet wordt de rioolheffing geïntroduceerd als opvolger van het oude rioolrecht.

Deze bedoeling geeft een kader voor het nadenken over differentiatie:

- Het is de bedoeling dat de rioolheffing voldoende inkomsten opbrengt om de kosten voor de rioleringszorg te kunnen bestrijden. De bedoeling is dus niet om te sturen op gedrag of iets dergelijks, maar om inkomsten te genereren. Dat betekent dat eventuele differentiaties moeten worden getoetst op de vraag of er wel voldoende inkomsten overblijven.
- Het veranderende klimaat leidt tot meer extreme buien en daardoor tot risico op wateroverlast in stedelijk gebied. Het vergt nieuwe investeringen voor de gemeente om het hemelwatersysteem in het stedelijke gebied aan te passen aan het nieuwe klimaat. Op deze investeringen kan waarschijnlijk substantieel worden bespaard als particulieren en bedrijven kiezen voor kleinschalige maatregelen voor afhandeling van het hemelwater op hun eigen perceel. Het bevorderen van particulier initiatief leidt hier tot besparingen in de openbare ruimte.
- De heffing richt zich op het bestrijden van de kosten van de rioleringszorg. Als je een zodanige prikkel in de heffing kunt inbouwen dat deze leidt tot aangepast lozings-gedrag die op zijn beurt leidt tot minder kosten, dan is deze prikkel het overwegen waard. Concreet: als je het toepassen van groene daken kunt stimuleren, dan zijn minder maatregelen nodig aan de riolering en in de openbare ruimte en bespaar je op de kosten hiervoor. Een dergelijke prikkel lijkt verantwoord, mits binnen grenzen.

4.2 Juridisch kader

Gemeenten hebben de mogelijkheid tot een heffing om de kosten voor de gemeentelijke watertaken te bestrijden. Zie bijgaand kader met de wetstekst.

Artikel 228a Gemeentewet

1. Onder de naam rioolheffing kan een belasting worden geheven ter bestrijding van de kosten die voor de gemeente verbonden zijn aan:
 - a. de inzameling en het transport van huishoudelijk afvalwater en bedrijfsafvalwater, alsmede de zuivering van huishoudelijk afvalwater en
 - b. de inzameling van afvloeiend hemelwater en de verwerking van het ingezamelde hemelwater, alsmede het treffen van maatregelen teneinde structureel nadelige gevolgen van de grondwaterstand voor de aan de grond gegeven bestemming zoveel mogelijk te voorkomen of te beperken.
2. Ter zake van de kosten, bedoeld in het eerste lid, onderdelen a en b, kunnen twee afzonderlijke belastingen worden geheven.
3. Onder de kosten, bedoeld in het eerste lid, wordt mede verstaan de omzetbelasting die als gevolg van de Wet op het BTW-compensatiefonds recht geeft op een bijdrage uit dat fonds.

Bijgaand kader schetst enkele wetenswaardigheden rondom de rioolheffing en mogelijke varianten. Voor meer achtergrondinformatie over de rioolheffing wordt verwezen naar module D1200 van de Leidraad Riolering van Stichting RIONED.

Enkele wetenswaardigheden rondom de rioolheffing

Voorheen betrof de heffing een rioolrecht, dat is een retributie, waaraan in de praktijk nadelen kleefden vanwege knellende jurisprudentie. Sinds de Wet gemeentelijke watertaken is het een belasting met ruimere mogelijkheden om de activiteiten zoals verwoord in het GRP te bekostigen vanuit de vernieuwde heffing.

De rioolheffing kan gericht zijn op de eigenaar of de gebruiker van een perceel. Beide worden veel toegepast in Nederland. Sommige heffingsmaatstaven passen beter bij eigenaar, andere juist bij gebruiker.

De wet geeft de mogelijkheid voor een gesplitste heffing, dat is een aparte heffing voor alleen het afvalwater en daarnaast een heffing voor hemel- en grondwater. De gedachte is dat de heffing dan klaar is voor een waterketenbedrijf dat zich alleen richt op afvalwater. In de praktijk is het lastig omdat oude rioolstelsels meestal van het gemengde stelseltype zijn. Daarnaast moeten bij een gesplitste heffing ook de kapitaalslasten van oude investeringen alsnog worden opgesplitst. Zie de MvT, memorie van toelichting.

De rioolheffing mag niet worden gebaseerd op inkomen, winst of vermogen. Wel op het profijtbeginsel of het kostenveroorzakingsbeginsel. Verder mag de heffing worden gebruikt ter ondersteuning van beleidsdoelen, mits er geen sprake is van willekeur of onredelijkheid.

Redelijke maatstaven volgens de MvT zijn: een vast bedrag per perceel, bedrag naar waterverbruik, bedrag naar huishoudgrootte, bedrag naar verhard oppervlak, bedrag naar WOZ-waarde van het eigendom:

- Een vast bedrag per perceel is de eenvoudigste heffingsmaatstaf. Het past zowel bij heffing van eigenaren als gebruikers.
- Een bedrag naar waterverbruik sluit aan bij het profijtbeginnsel, want wie veel gebruikt betaalt extra. Het komt ook sympathiek en eerlijk over. Het sluit echter niet aan bij de kostenveroorzaking omdat de kosten voor de riolering nauwelijks worden beïnvloed door de mate van afvalwater. Perceptiekosten zijn hoger doordat informatie van het drinkwaterbedrijf benodigd is. Het past alleen bij een gebruikersheffing.
- Een bedrag naar huishoudgrootte lijkt impliciet op waterverbruik. Daarnaast doet het recht aan het profijtbeginnsel omdat iedereen persoonlijk belang heeft bij de bescherming van de volksgezondheid. Perceptiekosten zijn laag doordat het bevolkingsregister goed op orde is en bij de gemeente. Het past alleen bij een gebruikersheffing.
- Een bedrag naar verhard oppervlak. Dit sluit aan bij het kostenveroorzakingsbeginnsel. De kosten van de dimensionering van de riolering worden grotendeels bepaald door de hoeveelheid hemelwater en dus door het aangesloten verhard oppervlak. Perceptiekosten hoger doordat extra gegevens benodigd zijn, bijvoorbeeld op basis van luchtfoto's. Het past vooral bij een eigenarenheffing.
- Een bedrag naar de WOZ-waarde. Dit sluit aan indirect bij zowel profijt- als kostenveroorzakingsbeginnsel. De eerste gedachte is dat een kostbaar perceel meer waardevermeerdering heeft door de aansluiting op de riolering. De tweede gedachte is dat hogere kosten vooral worden veroorzaakt door uitgestrekt wonen vanwege extra meters riolering in de weg en door groot wonen vanwege meer verhard oppervlak. Indirect horen uitgestrekt en groot wonen meestal bij een hoge WOZ-waarde. Het past vooral bij eigenarenheffing, maar komt ook voor bij gebruikersheffing. Perceptiekosten laag.
- Combinaties van genoemde heffingsmaatstaven zijn ook toegestaan.
- Koppeling met het hemelwaterlabel is een optie om duurzaamheid te bevorderen.
- Bij alle heffingsmaatstaven anders dan een vast bedrag is het verstandig een minimum en een maximum te definiëren om disproportionaliteit te voorkomen.

Kwijtscheldingsbeleid richt zich op degenen die niet in staat zijn hun riolheffing te betalen. Dit kan worden bekostigd vanuit een sociale geldstroom bij de gemeente of vanuit de riolheffing. Het laatste impliceert dat de anderen dan meer moeten betalen. Boekhoudkundig kan het worden genoteerd als kostenpost of als vermindering van de inkomsten. Kwijtschelding komt meer voor bij gebruikers dan bij eigenaren.

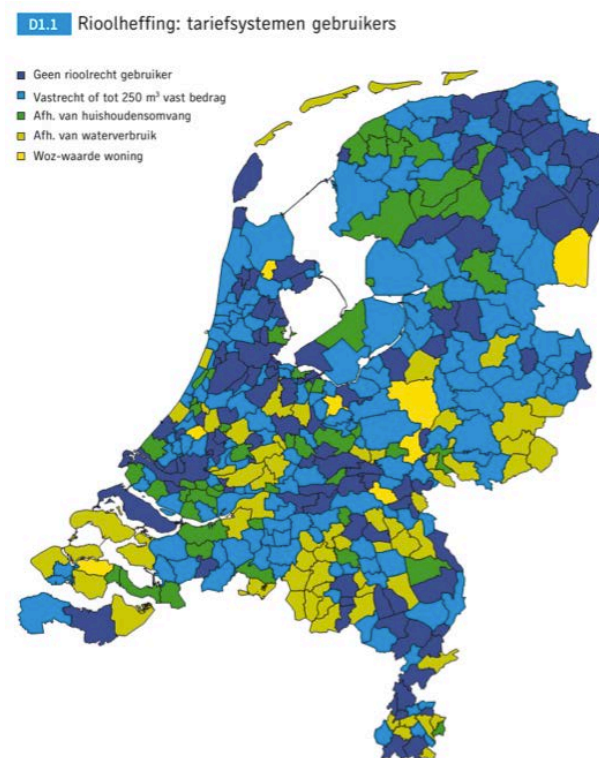
Vrijstelling van de heffing wordt soms verleend voor garageboxen, ventwagens en religieuze instellingen vanuit praktische of levensbeschouwelijke overwegingen.

4.3 Bestaande verordeningen en jurisprudentie

Gemeenten hebben een grote beleidsvrijheid voor het vormgeven van de riolheffing. In de praktijk worden uiteenlopende vormen toegepast. Een beeld hiervan wordt gegeven in de benchmarkrapportage 2013 van Stichting RIONED "Riolering in beeld" in hoofdstuk D1. Enkele delen van dit rapport zijn overgenomen in onderstaand kader.

Riolheffing en kostendekking

De kosten die een gemeente voor de rioleringszorg maakt, kan zij dekken door eigenaren en/of gebruikers van woningen en bedrijven riolheffing op te leggen. Daarnaast kan zij een deel uit de algemene middelen bekostigen. Met de riolheffing betalen gemeenten zowel de kosten van investeringen (zie D3) als de jaarlijkse beheerkosten voor de gemeentelijke zorgplichten voor afval-, hemel- en grondwater (zie D5). Gemeenten hebben keuzemogelijkheden in hoe zij investeringen tot kosten berekenen. Gemaakte keuzes in het verleden bepalen (deels) welke ontwikkeling het tarief nu maakt.



Riolheffing 2012

De totale opbrengst aan riolheffing in 2012 van alle gemeenten is 1,4 miljard euro. Dat is vrijwel gelijk aan de prognose van het CBS en 60 miljoen euro lager dan de prognose voor 2012 uit de benchmark 2010. De totale inkomsten aan riolheffing vormen 17% van de totale gemeentelijke heffingsopbrengsten. De gemeentelijke belastingen vormen op hun beurt 3,4% van de totale belastingen van alle overheden. De riolheffing is voor een gemiddeld huishouden 0,6% van de belastingdruk.

Tariefsystemen

Gemeenten kunnen zowel gebruikers als eigenaren van gebouwen aanslaan voor de rioolheffing. 42% van de gemeenten hanteert alleen een gebruikerstarief en 36% alleen een eigenarentarief, 22% slaat beide aan. Zowel de eigenaren- als gebruikersheffing is voor de meeste huishoudens een vast bedrag. Van de aangeslagen eigenaren (inwoners en bedrijven) betaalt 10% een heffing gerelateerd aan de WOZ-waarde. In 2010 was dit 9%. Dit systeem komt relatief veel voor in grote gemeenten. Bij de tariefsystemen voor de gebruikersheffing is weinig veranderd. De omvang van het huishouden en van het waterverbruik hebben elk een aandeel van circa 15%. Een klein deel (8%) van de gemeenten past de heffing naar WOZ-waarde toe. Veel gemeenten hanteren staffels op het waterverbruik, zodat grote lozers meer rioolheffing moeten betalen.



4.4 Mogelijkheden differentiatie

Vanuit de wet en vanuit de praktijk is kenbaar dat de rioolheffing op veel verschillende manieren kan worden vormgegeven. In de tekst van voorgaande paragrafen is hierop ingegaan. Voor het project “Green Deal Groene Daken” wordt gezocht naar een vormgeving die duurzaamheid van hemelwaterafvoer bevordert.

Rekening houdende met de regels waar differentiatie aan dient te voldoen (zie paragraaf 2.3), speelt voor de rioolheffing:

1. De rioolheffing is gericht op het vergaren van voldoende opbrengsten om de kosten van de rioleringszorg te kunnen bestrijden. (profijtbeginsel)
2. Er wordt daarbij uitgegaan van de volgende beginselen:
 - a. Iedereen die profijt heeft van de riolering, dient in principe bij te dragen.
 - b. De mate van gebruik van de voorzieningen mag doorwerken in de heffing.
 - c. De mate van kostenveroorzaking mag doorwerken in de heffing.

- d. De heffing mag een beperkte prikkel bevatten die particulier initiatief tot het afkoppelen van hemelwater op het eigen erf bevordert, omdat dit leidt tot minder benodigde investeringen voor klimaatmaatregelen in het openbare gebied.
3. De volgende begrenzingen worden in acht genomen:
 - a. Er wordt niet geheven op inkomen, winst of vermogen. (gelijkheidsbeginsel)
 - b. Disproportionaliteit, willekeur en rompslomp worden vermeden. (zakelijk en objectief, gelijkheidsbeginsel en vereiste lastenvermindering)

Voorstel voor een differentiatie van de rioolheffing die duurzaamheid bevordert

De voorgestelde rioolheffing is een gecombineerde heffing voor zowel afvalwater enerzijds als hemelwater en grondwater anderzijds. Het is geen gesplitste heffing omdat dit veel extra administratie teweeg brengt. Maar de heffing wordt wel opgebouwd uit twee gedeelten:

- a. Het eerste gedeelte richt zich vooral op het afvalwater en wordt opgelegd aan gebruikers van percelen.
- b. Het tweede gedeelte richt zich vooral op het hemelwater en wordt opgelegd aan de eigenaren van percelen.
- c. Tussen beide gedeelten wordt een 50% - 50% verdeling aangehouden. De gedachte hierachter is dat ruwweg de helft van de kosten van de rioleringszorg zijn gerelateerd aan afvalwater en de andere helft aan hemelwater en grondwater.

Ad a. gebruikers: Het gedeelte van de rioolheffing dat zich vooral richt op het afvalwater wordt opgelegd aan de gebruikers van percelen. De gedachte is dat afvalwater samenhangt met het gebruik van het perceel. Deze gedachte laat zich verder uitwerken tot de mate van gebruik. Hierbij worden twee redelijke opties gegeven:

1. De eerste optie is om te heffen op basis van de geloosde hoeveelheid afvalwater en deze in beginsel gelijk te stellen aan de ingenomen hoeveelheid drinkwater. Enkele kanttekeningen bij deze optie:
 - i. Met deze optie wordt een zuinige omgang met drinkwater bevordert.
 - ii. Voor bedrijven die drinkwater opnemen in het proces (denk bijvoorbeeld aan frisdrank) moet een afwijkende clause worden opgenomen.
 - iii. Voor opgepompt grondwater, ingenomen oppervlaktewater en hergebruikt hemelwater kan een clause worden opgenomen.
 - iv. Administratief ben je afhankelijk van gegevens van het drinkwaterbedrijf.
 - v. De inkomsten schommelen mee met het drinkwaterverbruik. Deze is in de praktijk vrij constant, maar dat kan veranderen.
 - vi. Boven bijv. 5000 m³ per jaar verdient een degressief tarief aanbeveling omdat anders disproportionaliteit ontstaat voor grote lozers.
2. De tweede optie is om bij woningen te heffen op basis van het aantal mensen dat op een adres staat ingeschreven. Enkele kanttekeningen bij deze optie:
 - i. Heffen op basis van het aantal bewoners past bij de gedachte dat elk individu baat heeft bij riolering omdat het je behoed voor ziekten.

- ii. Het feit dat je ergens woont impliceert dat je waarschijnlijk veel gebruik maakt van de riolering op die plek.
- iii. Voor niet-woningen moet worden teruggegrepen op de eerste optie.

Ad b. eigenaren: Het gedeelte van de rioolheffing dat zich vooral richt op het hemelwater wordt opgelegd aan de eigenaren van percelen. De gedachte is dat de afvoer van hemelwater samenhangt met het vastgoed. Deze gedachte laat zich verder uitwerken tot de mate van kostenveroorzaking. Hierbij worden drie redelijke opties gegeven:

1. De eerste optie is om te heffen op basis van de WOZ-waarde. De gedachte is dat kosten voor de rioleringsvoorzieningen veelal worden veroorzaakt door uitgestrektheid en door verhard oppervlak en dat beide enige samenhang vertonen met de hoogte van de WOZ-waarde. Enkele kanttekeningen bij deze optie:
 - i. Het verband tussen kosten voor de rioleringsvoorzieningen en hoogte van de WOZ-waarde is weliswaar uitlegbaar, maar niet aangetoond.
 - ii. Deze optie geeft minder ruimte voor heffingskorting bij duurzame maatregelen omdat dan snel willekeur ontstaat. Subsidies kunnen wel.
2. De tweede optie is om te heffen op basis van m² afvoerend verhard oppervlak. Enkele aantekeningen bij deze optie:
 - i. Sommige verharding kan infiltreren en telt dan te zwaar mee.
 - ii. Soms wordt hemelwater vanaf verharding hergebruikt.
 - iii. Er is dus meer nodig dan alleen de simpele aanduiding verhard oppervlak. In Duitsland is een bruikbaar systeem ontwikkeld.
3. De derde optie is om uit te gaan van het perceeloppervlak en het toegekende hemelwaterlabel. Toelichting:
 - i. Bij een G-label is sprake van vrijwel volledige verharding van het perceel waarbij vrijwel al het hemelwater wordt afgewenteld op de openbare ruimte met een ondergrondse aansluiting op het gemengde rioolstelsel. Dit is de slechtste situatie. Het leidt ertoe dat (voor het hemelwater gedeelte) de volle rioolheffing wordt opgelegd.
 - ii. Bij een A-label komt er zelfs bij zware buien geen hemelwater vanaf het perceel naar de openbare ruimte. Het wordt hergebruikt of verdampt of geïnfiltreerd. Dit is de beste situatie voor de gemeentelijke riolering. Het leidt tot besparing op de kosten. Daarom wordt (voor het hemelwater gedeelte) slechts 50% van de heffing opgelegd.
 - iii. De heffingskorting kan geen 100% bedragen omdat de gemeente blijft zitten met hemelwater dat valt op de openbare ruimte en omdat dikwijls al sprake is van oude investeringen die nog worden afbetaald.
 - iv. De bewijslast wordt gelegd bij de eigenaar van het perceel.
 - v. Het hemelwaterlabel heeft nog geen erkende status.
 - vi. Het hemelwaterlabel lijkt goed uitlegbaar evenals een differentiatie van de rioolheffing de hierop word gebaseerd. Het zet aan tot actie.

De twee beschreven opties voor het afvalwater en de drie beschreven opties voor het hemelwater laten zich combineren tot zes varianten, naast het feit dat er nog oneindig veel andere mogelijkheden denkbaar zijn.

In deze verkennende notitie doen we drie voorstellen als kansrijke mogelijkheden:

- A. Combinatie van afvalwater optie 2 en hemelwater optie 3.
 - i. Voor afvalwater wordt uitgegaan van het aantal bewoners in een woning. Voor niet-woningen wordt uitgegaan van drinkwaterverbruik.
 - ii. Voor hemelwater wordt uitgegaan van de perceeloppervlakte en het hemelwaterlabel waarbij een A-label leidt tot 50% korting op dit gedeelte van de heffing.
- B. Combinatie van afvalwater optie 1 en hemelwater optie 3
 - i. Ten opzichte van A is het verschil dat voor het afvalwater ook bij woningen wordt uitgegaan van het drinkwaterverbruik.
- C. Combinatie van afvalwater optie 2 en hemelwater optie 2.
 - i. Ten opzichte van A is het verschil dat voor het hemelwater wordt uitgegaan van m² verharding zoals bekend uit Duitsland.

In alle drie voorstellen A, B en C wordt het gebruik van groene daken beloond op een wijze die past binnen een totaalplaatje. In de praktijk moet blijken of deze prikkel voldoende is om burgers en bedrijven in beweging te krijgen. Anderzijds moet blijken hoeveel inkomsten de gemeente misloopt, hoeveel besparing op klimaatmaatregelen hiertegenover staan en de mate waarin de restgroep moet opdraaien voor de gemiste inkomsten.

Belangrijke kenmerken:

- Duurzame omgang met hemelwater wordt bevorderd;
- De vormgeving van de heffing lijkt juridisch haalbaar, hoewel het hemelwaterlabel nog experimenteel is en nog niet wordt ondersteund door wetgeving of jurisprudentie;
- Het totaalplaatje is goed uitlegbaar en komt redelijk over;
- De noodzakelijke inkomsten voor de zorgplichten riolering zijn gewaarborgd;
- Er wordt niet geheven op inkomen, winst of vermogen;
- Disproportionaliteit en willekeur worden vermeden;
- Rompslomp en perceptiekosten lijken overzichtelijk, gezien de huidige stand van de techniek met dataverzameling en -analyse.

Kanttekeningen:

- Het betreft een nieuwe ontwikkeling waarmee ervaring moet worden opgedaan.
- Starten met een groep pilot gemeenten lijkt verstandig.
- Het is wenselijk het hemelwaterlabel nader inhoudelijk en juridisch te onderbouwen.

4.5 Opzet voor een modelverordening

De Vereniging Nederlandse Gemeenten (VNG) heeft een modelverordening voor de rioolheffing. In onderstaand kader is in het model de plaats aangegeven waar de voorgestelde differentiatie verder kan worden ingevuld en uitgewerkt.

Model voor rioolheffing met differentiatie gebaseerd op de VNG modelverordening

Deze invulling behoeft juridische en fiscale toetsing vanuit de VNG. Er wordt uitgegaan van de modelverordening van de VNG en alleen afwijkende punten worden uitgewerkt:

Artikel 1 – Begripsomschrijvingen

Let erop dat het zowel onroerende als roerende zaken betreft en zelfstandige gedeelten.

Artikel 2 – Aard van de belasting

Gecombineerde heffing voor zowel afvalwater alsook hemelwater en grondwater

Artikel 3 – Belastbaar feit en belastingplicht

Eigenaar en gebruiker!

Artikel 4 – Zelfstandige gedeelten

Standaardtekst model VNG.

Artikel 5 – Maatstaf van de heffing

De belasting wordt geheven naar het aantal bewoners van een perceel en/of het aantal kubieke meters water dat wordt afgevoerd via de riolering en/of het oppervlak van het kadastrale perceel en/of het hemelwaterlabel. Hier moet de tekst uit de notitie juridisch correct worden verwoord.

Artikel 6 – Belastingtarieven

Vast te stellen na verdere uitwerking. Dit verschilt per gemeente en moet worden berekend.

Artikel 7 – Belastingjaar.

Het belastingjaar is gelijk aan het kalenderjaar.

Artikel 8 – Wijze van heffing

De belasting wordt bij wijze van aanslag geheven.

Artikel 9 – Ontstaan van de belastingschuld en heffing naar tijdsgelang.

Standaardtekst model VNG.

Artikel 10 – Termijnen van betaling

Standaardtekst model VNG.

Artikel 11 – Nadere regels door het college van burgemeester en wethouders.

Standaardtekst model VNG.

Artikel 12 – Overgangsrecht
Standaardtekst model VNG.

Artikel 13 – Inwerkingtreding
Standaardtekst model VNG.

Artikel 14 – Citeertitel
Standaardtekst model VNG.

4.6 Conclusies en aanbevelingen differentiatie rioolheffing

Voor een bijdrage aan de conclusies en aanbevelingen worden drie vragen kort behandeld:

1. Hoe haalbaar lijkt de differentiatie?

Differentiatie van de rioolheffing, gericht op het verminderen van de hemelwater-afvoer lijkt haalbaar. De huidige wetgeving biedt de ruimte. Er is een voorstel uitgewerkt dat voor veel gemeenten toepasbaar is. Het vraagt wel aanpassing van de bestaande rioolheffing, leidt tot verschuiving van de belastingdruk en geeft daarmee kans op onrust. Dit vraagt bestuurlijke lef, vanuit de overtuiging dat het bijdraagt aan verduurzaming van de stad. De verschuivingen kunnen per gemeente verschillend uitpakken, doordat gemeenten momenteel de rioolheffing sterk uiteenlopend hebben vormgegeven.

2. Hoe schat je in dat de differentiatie gaat bijdragen aan het verminderen van de hemelwaterafvoer? Of zijn andere instrumenten beter geschikt?

Het introduceren van een vermijdbaar gedeelte van de rioolheffing kan zeker leiden tot verminderde hemelwaterafvoer. Bij diftar voor grijs afval is zichtbaar dat mensen hun lozingsgedrag aanpassen als daarmee valt te besparen in de heffingskosten. Een verschil is dat het bij de hemelwaterafvoer niet gaat om dagelijks gedrag maar om investeringen in aanpassingen aan de woning of de tuin. Het uitvoeren van dergelijke ingrepen is geen kleinigheid en dus niet vanzelfsprekend.

3. Wat is er nodig om de differentiatie verder te helpen?

- Het is wenselijk het hemelwaterlabel nader inhoudelijk en juridisch te onderbouwen.
- Het is nodig enkele gemeenten te vinden die het aandurven.
- Een check van het voorstel is nodig, evaluatie van de pilots, gevolgd door goedkeuring door de VNG en opname in de modelverordeningen.
- Publiciteit in vakbladen op het gebied van riolering, waterbeheer en belasting.

5 Waterschapsbelasting

Auteurs: Robert van Cleef en Peter de Putter (Stere Consulting)

5.1 Inleiding

Eén van de beoogde sporen van het impactproject betreft het ontwikkelen, uitwerken en toetsen van differentiatie in de waterschapsbelasting op basis van waterretentie op een perceel of op of in een gebouw. De in deze paragraaf geformuleerde onderzoeksvraag richt zich op het leggen van een relatie tussen de door de belastingplichtige betaalde waterschapsheffingen en de wijze waarop deze met hemelwater omgaat.

De totale opbrengst van de lokale belastingen die door gemeenten, provincies en waterschappen wordt opgelegd, was 12,8 miljard euro in 2014⁵. Dit is circa 8% van de totale belastingopbrengst. De totale opbrengst van de waterschapsbelastingen bedraagt in 2016 circa 2,7 miljard euro ofwel circa 20% van de totale lokale belastingen⁶. Ten opzichte van de totale uitgaven in het waterbeheer, is de opbrengst van de waterschapsbelasting circa 31%⁷. Een gemiddeld huishouden betaalt circa 195 euro per jaar aan waterschapsbelastingen.

5.2 Juridische context

De waterschappen zijn de overheden die ons land beschermen tegen water, zorgen voor voldoende en schoon oppervlakte- en grondwater en de zuivering van afvalwater uitvoeren. Waterschappen hebben middelen nodig om hun werk te bekostigen. De waterschappen hebben hiertoe een eigen belastinggebied waarmee zij hun werk bekostigen⁸. De waterschapsbelastingen bestaan uit vier onderdelen:

- Watersysteemheffing:** hiermee worden de kosten van waterveiligheid voldoende en schoon oppervlaktewater gedekt.
- Zuiveringsheffing:** hiermee worden de kosten van afvalwaterzuivering betaald.
- Verontreinigingsheffing:** dit wordt in rekening gebracht als een burger of bedrijf rechtstreeks afvalwater in het oppervlaktewater loost.
- Wegenheffing:** 5 waterschappen bekostigen hiermee hun wegentaak.

⁵ Voor meer informatie zie: www.cbs.nl/nl-nl/nieuws/2014/04/opbrengst-heffingen-lokale-overheden-stijgt-met-2-1-procent

⁶ Waterschapsbelastingen 2016, Unie van Waterschappen, februari 2016.

⁷ Building blocks for good water governance, Water Governance Centre, 2016, p 86

⁸ Waterschapsbelastingen 2016, Unie van Waterschappen

Bij het impactproject gaat het om het stimuleren van klimaatadaptief bouwen voor zowel nieuwbouw als verbouw. Een belangrijke denkrichting hierbij is na te denken over differentiatie in de waterschapsbelasting op basis van waterretentie op perceel of gebouw. Voor dit onderzoek betekent dit dat de watersysteem- en de zuiveringsheffing relevant zijn en de mogelijkheden voor differentiatie voor deze belastingen verkend worden.

Het huidige belastingstelsel is het resultaat van een lang en iteratief proces. De waterschappen bestaan zeker al sinds 1255 en heffen ongeveer even lang heffingen om het beheer te financieren. In de recente geschiedenis bleek bij de watersnoodramp in 1953 dat onvoldoende was geïnvesteerd in het watersysteem en volgden er belangrijke veranderingen in de organisatie en financiering van het waterbeheer. De Diepdelverscommissie hield een pleidooi voor een algemene Waterschapswet en was van oordeel dat de waterschappen hun taken primair via eigen heffingen moesten organiseren⁹. De commissie Togtema (1997) onderzocht de waterschapsfinanciering en concludeerde dat een fundamentele herziening van het heffingsstelsel noodzakelijk was. Togtema c.s. hergroepeerde de waterschapstaken tot watersysteembeheer en zuiveringsbeheer. In de Tweede Kamer werd in 2009 de 'Wet modernisering waterschapsbestel' ingevoerd.

Watersysteemheffing

De watersysteemheffing is beschreven in hoofdstuk 17 van de Waterschapswet (artikel 116 t/m 122)¹⁰. Er zijn 4 groepen belastingplichtigen:

- Huishoudens ook wel 'ingezetenen' genoemd;
- Eigenaren van gebouwen, huishoudens met een eigen woning, en eigenaren van bedrijfspanden. Deze categorie wordt 'gebouwd' genoemd ;
- Eigenaren van grond een groep die vooral bestaat uit agrariërs. Deze categorie wordt 'ongebouwd' genoemd;
- Eigenaren van natuurterreinen.

De totale opbrengst van de watersysteemheffing bedraagt in 2016 ca. 1,4 miljard euro¹¹.

Zuiveringsheffing

De zuiveringsheffing is beschreven in hoofdstuk 17b van de Waterschapswet (artikel 122c tot en met 122l)¹². Huishoudens en bedrijven betalen voor de lozing van hun afvalwater

⁹ Deze commissie was de eerste in een lange reeks staats- en waterschapscommissies die zich tot op de dag van vandaag zouden buigen over het financieringsstelsel.

¹⁰ <http://wetten.overheid.nl/BWBR0005108/2016-02-01#TiteldeelIV>

¹¹ Waterschapsbelastingen 2016 het hoe en waarom, Unie van waterschappen, 2016

¹² <http://wetten.overheid.nl/BWBR0005108/2016-02-01#TiteldeelIV>

zuiveringsheffing (lozing op het riool). De totale opbrengst van de zuiveringsheffing bedraagt in 2016 ca 1,3 mld. euro¹³. Ongeveer een kwart van de totale opbrengst komt van de bedrijven en circa drie kwart van de huishoudens.

5.3 Verkenning opties tariefdifferentiatie

Wij hebben de mogelijkheden voor tariefdifferentiatie voor de watersysteem- en de zuiveringsheffing op hoofdlijnen verkend. Bij deze verkenning wordt beschreven of differentiatie binnen de bestaande wet- en regelgeving mogelijk is. Tevens is verkend welke mogelijkheden tot tariefdifferentiatie zinvol zijn, indien ook buiten de kaders van bestaande wet- en regelgeving wordt gekeken. Separaat is beschreven of en in hoeverre een vorm van differentiatie uit te leggen / maatschappelijk wenselijk is.

5.3.1 Watersysteemheffing

De in dit onderzoek geformuleerde onderzoeksvraag richt zich op het leggen van een relatie tussen de door de belastingplichtige betaalde watersysteemheffing en de wijze waarop deze met hemelwater omgaat. Om aansluiting te vinden bij de watersysteemheffing is eerst onderzocht wie van de huidige belastingplichtigen relevant zijn voor deze verkenning. Het gaat om de categorieën 'ingezeten' en 'eigenaren gebouwd'. Dit zijn immers de belastingplichtigen die relevant zijn voor de problematiek van omgang met hemelwater in stedelijk gebied.

Huidige mogelijkheden differentiatie

Differentiatie komt in de huidige watersysteemheffing voor (zie modelverordening van de Unie van Waterschappen)¹⁴. Binnen verschillende belastingplichtige categorieën van deze heffing zijn mogelijkheden voor tariefdifferentiatie ingevoerd. Voor de voor ons relevante categorie 'Ingezeten' is geen differentiatie mogelijk anders dan dat ieder waterschap hiervoor haar eigen tarief vaststelt. Voor 'Eigenaren gebouwd' bestaan wel mogelijkheden tot differentiatie. Deze betreffen echter bemalen en niet bemalen gebieden, onroerende zaken die wel /niet uit glasopstanden bestaan, en buiten- en binnendijkse gebieden. Conclusie is dat de bestaande mogelijkheden tot tariefdifferentiatie geen aanknopingspunten bieden met de hier beoogde vorm van tariefdifferentiatie voor het lozen van hemelwater.

Wenselijkheid differentiatie vanuit watersysteemheffing

Voordat een optie tot tariefdifferentiatie wordt beschouwd dient de vraag te worden beantwoord waarom een waterschap, gezien vanuit haar verantwoordelijkheden in het watersysteembeheer (te bekostigen uit de watersysteemheffing), een vorm van tariefdifferentiatie wenselijk zou vinden. Zij moet 'nut en noodzaak' hiervan onderschrijven anders heeft het gedachtegoed weinig kans van slagen. Voor wateroverlast hanteren de waterschappen de trits 'vasthouden, bergen en afvoeren'. Het treffen van maatregelen die bijdragen aan de 'bergen en vasthouden' van water hebben de voorkeur. Deze dragen er toe bij dat hemelwater niet of vertraagd in het oppervlaktewater terecht komt. Het gaat dan bijvoorbeeld om maatregelen als:

- Groene daken (object van deze verkenning), regentonnen, et cetera;
- Afkoppelmaatregelen met infiltratievoorzieningen.

Implementatie van dergelijke maatregelen brengt met zich dat de belasting of de piekbelasting van het watersysteem daalt¹⁵. Dit brengt mogelijk kostenbesparingen voor het waterschap met zich mee en kan dus mogelijk een argument voor waterschappen zijn om een vorm van differentiatie te overwegen. Op voorhand wijzen wij erop dat het leggen van een relatie tussen de benodigde inspanning in het watersysteembeheer (en de kosten ervan) en het verminderen van de lozing van hemelwater op het oppervlaktewater naar verwachting complex en mogelijk subjectief (toerekeningsvraagstukken) is.

Nieuwe denkrichtingen differentiatie

Vervolgens is de vraag hoe een vorm van tariefdifferentiatie in theorie, zonder rekening te houden met de bestaande wet- en regelgeving vorm kan worden gegeven. Er zijn in theorie eindeloos veel mogelijkheden om dit te doen. Een optie kan zijn om binnen of in aanvulling op de watersysteemheffing een heffing op de afvoer van hemelwater naar het oppervlaktewater te introduceren¹⁶. Een ander optie kan zijn om in het verlengde van de huidige watersysteemheffing een budget neutrale vorm van differentiatie vorm te geven. Dit kan op basis van de inrichting van het perceel met verhard of juist onverhard oppervlak. Deze in Hamburg toegepaste aanpak is onder het kopje 'zuiveringsheffing' uitgewerkt. Hoewel toetsing van deze opties geen deel uitmaakt van de opdracht, adviseren wij toch niet over te gaan tot verdere uitwerking van aan het watersysteembeheer gerelateerde opties. Fysiek is het arbitrair en complex om de relatie tussen de maatregelen (bijvoorbeeld groene daken) en de belasting van het oppervlaktewater (en daarmee de kosten) voor watersysteembeheer te leggen. De impact op het watersysteembeheer (en daarmee de kosten) zal naar verwachting bovendien op veel plaatsen beperkt of niet of moeilijk

¹³ idem

¹⁴ www.uvw.nl/wp-content/uploads/2009/01/20090101-Modelverordening-op-de-watersysteemheffing.pdf

¹⁵ Dat geldt niet voor afkoppelmaatregelen waarbij hemelwater wordt afgekoppeld en direct naar het oppervlaktewater wordt getransporteerd (afvoeren).

¹⁶ Wij werken deze optie hier vooralsnog niet uit, omdat wij de haalbaarheid ervan betwijfelen

meetbaar / aantoonbaar zijn. Het is ook de vraag of een dergelijk heffing effectief en efficiënt is. Het meten van het effect van verminderde afvoer van hemelwater op (de kosten van) van het watersysteembeheer is naar verwachting moeilijk en arbitrair terwijl de kosten voor handhaving en administratie mogelijk hoog zijn. Dit staat de juridisch robuustheid in de weg en de belastingrechter is dan mogelijk snel gevonden.

Vooralsnog is onze conclusie dat er weinig of geen aanknopingspunten zijn voor tariefdifferentiatie voor de watersysteemheffing gerelateerd aan de (verminderde of vertraagde) afvoer van hemelwater naar het oppervlaktewater.

5.3.2 Zuiveringsheffing

In deze paragraaf gaat het om het leggen van een relatie tussen de hoogte van de door de belastingplichtige betaalde zuiveringsheffing en de wijze waarop deze met hemelwater omgaat.

Huidige mogelijkheden differentiatie

Binnen de huidige zuiveringsheffing bestaan geen mogelijkheden om te komen tot differentiatie op basis van de hoeveelheid hemelwater dat op het riool wordt geloosd.

- Op dit moment geldt voor huishoudens: 'de vervuilingswaarde van een woonruimte is drie vervuilingseenheden indien die woonruimte bij het begin van het heffingsjaar of, indien de heffingsplicht in de loop van het heffingsjaar aanvangt, bij de aanvang van de heffingsplicht, wordt gebruikt door meer dan één persoon. Voor een woonruimte die op genoemd tijdstip door één persoon wordt gebruikt, wordt op aanvraag van de gebruiker, de vervuilingswaarde op één vervuilingseenheid vastgesteld'.
- Voor bedrijfsruimten, kleine bedrijfsruimten en tuinbouwkassen wordt de vervuilingswaarde en daarmee de hoogte van de heffing op verschillende manieren vastgesteld. In geen van de gevallen speelt onderscheid naar de omgang met hemelwater een rol.

Conclusie is dat er binnen de huidige zuiveringsheffing geen aanknopingspunten voor tariefdifferentiatie zijn voor belastingplichtigen die zorg dragen voor een verminderde of vertraagde afvoer van hemelwater naar de zuivering. De huidige heffingsgrondslag gaat over 'vervuilingswaarde' en niet over de afvoer van hemelwater.

Wenselijkheid differentiatie vanuit zuiveringsheffing

Voordat een nieuwe optie tot tariefdifferentiatie wordt uitgewerkt, doet ook hier zich de vraag voor waarom een waterschap gezien vanuit haar verantwoordelijkheden in het zuiveringsbeheer een vorm van tariefdifferentiatie wenselijk zou vinden. Het wordt algemeen onderkend dat de kosten van de zuivering van afvalwater aanzienlijk lager zouden zijn, indien er minder hemelwater op de zuivering zou komen. In het rapport van Twynstra Gudde Tauw over duurzame financiering waterbeheer wordt aangegeven dat de kosten voor zuivering op de lange termijn met tientallen procenten naar beneden kunnen indien de

belasting met hemelwater zou afnemen¹⁷. Anders gezegd het is expliciet in het belang van waterschappen om de belasting van de zuivering met hemelwater te verminderen.

Afname kosten zuivering als gevolg van maatregelen in de riolering

De verdere ontwikkeling van gescheiden rioleringsstelsels zorgt ervoor dat in toenemende mate het schone hemelwater niet meer wordt afgevoerd naar zuiveringen. Dit zorgt ervoor dat in de zuiveringen op termijn voornamelijk nog afvalwater wordt verwerkt, waardoor de zuiveringskosten en dus ook de zuiveringsheffing op langere termijn (decennia) met tientallen procenten omlaag kunnen gaan. De ombouw van gemengde naar gescheiden rioleringsstelsels door gemeenten is in gang gezet, maar is tegelijkertijd kostbaar en een zaak van lange adem. Om de kosten zo veel mogelijk te beperken, is het beleid er op gericht om zoveel mogelijk aan te sluiten bij de investeringscyclus van het wegbeheer.

Nieuwe denkrichtingen differentiatie

Er zijn talloze nieuwe vormen van heffingen denkbaar wanneer ook buiten de huidige juridische kaders over de zuiveringsheffing kan worden nagedacht. Doel is hierbij goed gedrag te belonen en ongewenst gedrag te straffen. Uitgangspunt is een budget neutrale optie (bijvoorbeeld in de vorm van een bonus-malus regeling) waarbij de totale opbrengst niet afhankelijk is van de effecten van de differentiatie.

De meest voor de hand liggende optie is om de in Duitsland gehanteerde systematiek nader te verkennen. In Hamburg wordt tariefdifferentiatie toegepast op basis van informatie over de staat van het oppervlak van het perceel (verhard dan wel onverhard). In Duitsland geldt dat er correctiefactoren zijn benoemd aan de hand waarvan de heffing wordt bepaald. Voor oppervlaktes die water vasthouden of infiltreren wordt een lagere factor (en daarmee een korting) gerekend dan voor verhard oppervlak.

Voor de verschillende soorten verharding of half-verharding geldt:

- | | |
|--|------------|
| • Verhard oppervlak (asfalt, beton, platen, etc.): | factor 1 |
| • Dakvlak | factor 1 |
| • Groen dak van minimaal 5cm dikte | factor 0,3 |
| • Half-verharding (grasstenen, grind, etc.) | factor 0,3 |
| • Een infiltratievoorziening (min. volume 1,5 m3/100m2 | factor 0,3 |

Voor installaties voor regenwatergebruik met een overloop en een opslag van minimaal 2m3 wordt 20m2 van het verharde oppervlak afgetrokken.

In het verlengde van dit Duitse voorbeeld zou in Nederland de zuiveringsheffing in stand kunnen worden gehouden en zou een aanvullende nieuwe regeling (kortingsregeling) kunnen worden opgesteld. Belastingplichtigen die de beoogde maatregelen op hun perceel

¹⁷ Toekomstbestendige en duurzame financiering van het Nederlandse waterbeheer, juli 2015, Twynstra Gudde, P 86.

hebben doorgevoerd en dit kunnen aantonen, krijgen dan via dit systeem van korting op hun zuiveringsheffing. Het vorm geven van een dergelijke kortingsregeling die juridisch voldoende robuust is, stelt ons waarschijnlijk nog wel voor grote uitdagingen zeker gezien het grote aantal percelen en het detailniveau van de benodigde informatie. Verdere uitwerking en toetsing van de optie is dan ook gewenst.

Een fiscale (kortings)regeling is overigens niet het enige instrument waarmee gedrag kan worden beïnvloed. Wij kunnen ons ook goed voorstellen dat ook ander vormen van belonen en straffen overwogen worden. Een alternatief kan zijn om op basis van vergelijkbare informatie over het oppervlak subsidies te verstrekken bijvoorbeeld voor het doen van de benodigde investeringen.

Wanneer wordt nagedacht over tariefdifferentiatie voor de belasting van de zuivering met hemelwater is het van belang de relatie met de rioolheffing te bewaken. Immers hier gelden vergelijkbare redeneerlijnen als bij de zuivering. In beide gevallen geldt dat een verminderde aanvoer van hemelwater naar riool (voor rioolheffing) en zuivering (voor zuiveringsheffing) tot een afname van kosten zullen leiden en dus in het belang zijn van respectievelijk gemeente en waterschap. Optimaal zou zijn als de grondslag voor differentiatie in beide gevallen vergelijkbaar is.

5.4 Conclusies en aanbevelingen differentiatie waterschapsbelastingen

Binnen de waterschapsbelastingen zijn de watersysteemheffing en de zuiveringsheffing onderzocht op de vraag of voor deze heffingen een vorm van tariefdifferentiatie denkbaar is die gerelateerd wordt aan de omgang met hemelwater. De voorlopige bevindingen zijn als volgt:

- Het leggen van een eenduidige relatie tussen watersysteembeheer (en de kosten ervan) en de omgang met hemelwater (lozingen vanuit het stedelijk gebied op oppervlaktewater) is naar verwachting complex en mogelijk subjectief (toerekeningsvraagstukken).
- De huidige watersysteemheffing biedt weinig aanknopingspunten voor tariefdifferentiatie gerelateerd aan de omgang met hemelwater. Ook in varianten voor de watersysteemheffing waarbij wet- en regelgeving zou worden aangepast, achten wij tariefdifferentiatie weinig kansrijk.
- De relatie tussen de afvoer van hemelwater naar de zuivering en de kosten die hiervoor gemaakt, is aantoonbaar en naar verwachting substantieel (enkele tientallen procenten).

- Binnen het juridische kader van de huidige zuiveringsheffing zijn er geen mogelijkheden om te differentiëren op basis van de omgang met hemelwater.
- Buiten de huidige wet- en regelgeving zijn wel opties voor tariefdifferentiatie denkbaar die gekoppeld worden aan de zuiveringsheffing. Dit impliceert een wetswijziging.
- In het geval het juridische kader wordt aangepast om differentiatie mogelijk te maken, dan zou de huidige zuiveringsheffing in stand kunnen worden gehouden en er zou een aanvullende nieuwe regeling (kortingsregeling) kunnen worden opgesteld. Belastingplichtigen die de beoogde maatregelen op hun perceel hebben doorgevoerd en dit kunnen aantonen, krijgen dan via dit systeem korting op hun zuiveringsheffing.
- Het vorm geven van een kortingsregeling die juridisch voldoende robuust is, stelt ons waarschijnlijk nog wel voor grote uitdagingen zeker gezien het grote aantal percelen en het detailniveau van de benodigde informatie. Nadere uitwerking en toetsing van deze optie is gewenst.
- Of en in hoeverre er sturende werking zal uitgaan van een vorm van tariefdifferentiatie, dient te worden uitgewerkt. De maximale theoretische differentiatie / korting van de heffing bedraagt ca. 50 euro per jaar voor een gemiddeld huishouden.

6 Onroerendezaakbelasting

Door Ruben Visser (Visser Advies)

6.1 Inleiding

Een van de belastingen die samenhangen met het bezit van onroerend goed, een woning of een bedrijfspand, betreft die van de onroerendezaakbelasting (afgekort: OZB). De OZB wordt geheven door de heffingsambtenaar van de gemeente waarin het te belasten object zich bevindt en de OZB vindt zijn grondslag dan ook in de Gemeentewet.

De OZB vervult een belangrijke rol in de gemeentelijke financiële huishouding. Zo'n 8% van de gemeentelijke inkomsten wordt op basis van de OZB gegenereerd¹⁸. De totale opbrengst aan OZB in 2015 van alle gemeenten is 3,6 miljard euro. De inkomsten komen ten gunste van de algemene middelen van de gemeente, net als de uitkering van het gemeentefonds¹⁹. De inkomsten zijn dan ook ongelabeld en kunnen naar eigen inzicht worden benut. Het is dan ook voor lokale overheden interessant om de OZB-tarieven te verhogen om gaten in de begroting te kunnen dichten. Om al te grote verschillen in de heffing van de OZB door de verschillende gemeenten in Nederland te voorkomen heeft de wetgever met de gemeenten een macronorm afgesproken. In 2016 bedraagt deze norm maximaal 2,7%²⁰. Dit betekent dat gemeenten in hun belastingverordening geen hoger tarief dan 2,7% van de heffingsgrondslag mogen opnemen.

De heffingsgrondslag voor de OZB vormt de waarde van onroerend goed, wat op basis van de waarderingssystematiek van de Wet waardering onroerende zaken (WOZ) wordt bepaald. De gemeenten zijn belast met de uitvoering van de WOZ. Bij de gemeenten of daartoe opgezette gemeenschappelijke regelingen werken taxateurs, die de waarde van de onroerende zaken binnen de gemeentegrenzen bepalen. Op de waardebepaling wordt toegezien door de Waarderingskamer, die bestaat uit elf leden die door de minister van financiën, de Vereniging van Nederlandse Gemeenten en de Unie van Waterschappen worden aangewezen²¹.

In het hiernavolgende wordt eerst dieper ingegaan op het wettelijke kader van de OZB. Vervolgens wordt de speelruimte voor gemeenten binnen het wettelijke kader behandeld. In de praktijk bestaan voorbeelden waarbij geëxperimenteerd is met die speelruimte. In een aparte paragraaf wordt hier aandacht aan besteed. In de paragraaf die daarop volgt worden de voor- en nadelen van diverse differentiatiemethoden belicht. Enkele kritische kanttekeningen bij differentiatie worden hierbij gemaakt. De meest geschikt methode zal op

diverse pilotprojecten worden toegepast. Een beschouwing van de effecten en aanbevelingen voor de praktijk vormen het sluitstuk van deze paragraaf.

6.2 Wettelijk kader

Een gemeenteraad heeft op grond van de Gemeentewet de bevoegdheid om een belastingverordening vast te stellen (art. 216). Met die verordening stelt een gemeenteraad zich in staat om belastingen in te vorderen. Hierbij is bepaald dat een gemeentelijke heffing van belasting niet afhankelijk mag worden gesteld van inkomen, de winst of het vermogen (art 219, tweede lid).

De heffingsgrondslag van de OZB is de waarde van de onroerende zaak, die op basis van de WOZ wordt bepaald. De Gemeentewet bepaalt ook voor welke categorieën tarieven bij gemeentelijke verordening mogen worden bepaald. Dit is voor woningen het eigenaarsdeel en voor alle overige onroerende zaken bestaat er een eigenaars- en gebruikersdeel.

De wetgever heeft een limitatief aantal vrijstellingen van de OZB opgenomen. Kort samengevat zijn er vrijstellingen voor cultuurgrond, landgoed, natuurterreinen, kassen, gebouwen voor geloofsbediening, (nationale) infrastructuur, waterverdedigingswerken en rioolwaterzuiveringsinstallaties. De Gemeentewet kent daarnaast een facultatieve vrijstelling die gemeenten mogen opnemen in hun belastingverordening (art. 220d, eerste lid, onder i). Aan deze facultatieve vrijstelling heeft de wetgever geen grens toegekend. In de praktijk valt het echter op dat deze facultatieve vrijstelling benut wordt voor objecten die in hoofdzaak bestemd zijn voor publieke dienst, straatmeubilair, begraafplaatsen, parken, enz.²²

In deze facultatieve vrijstelling kan ruimte worden gezocht om binnen het bestaande wettelijke kader ten gunste van klimaatadaptieve gebouwen in belastingheffing te differentiëren.

¹⁸ <https://vng.nl/onderwerpenindex/belastingen/OZB>

¹⁹ Zie ook art. 6, lid 2, van de Financiële-verhoudingswet.

²⁰ Tweede Kamer, 2015-2016, 34 300 B nr. 4, p. 33.

²¹ Zie art. 4 en 5 van de WOZ.

²² Zie ook modelverordening op de heffing en invordering van OZB van de VNG.

De Wet waardering onroerende zaken (WOZ)

In hoofdstuk 3 van de WOZ (art. 16 – 20) is aangegeven wat een onroerende zaak is en hoe de waarde van die onroerende zaak wordt bepaald²³. Het valt op dat de WOZ zelf geen vrijstellingen of andere mogelijkheden kent, om de waarde van de onroerende zaak anders dan “marktconform”²⁴ vast te stellen.

Voor het onderhavige onderzoek, waarbij wordt uitgegaan van bestaande wettelijke mogelijkheden, kan daarom worden vastgesteld dat de WOZ geen ruimte biedt voor differentiatie. Zou de scope van dit onderzoek worden verruimd naar de mogelijkheid om een wetswijziging voor te stellen, dan zou de ruimte voor differentiatie gezocht kunnen worden in de wijziging van de WOZ.

De effecten van differentiatie in de WOZ taxaties zijn op voorhand wel te benoemen. De waardering van een onroerende zaak op grondslag van de WOZ heeft onder meer invloed op de hoogte van het eigenwoningforfait voor de inkomstenbelasting, de OZB en de waterschapsbelasting. Een korting of vrijstelling op de waardering maakt dat de genoemde belastingen voor de belastingplichtige lager zullen uitvallen.

6.3 De speelruimte

De facultatieve vrijstelling van de Gemeentewet heeft in het verleden centraal gestaan bij diverse beschouwingen over de mogelijkheid het Nederlandse belastingstelsel te vergroenen. Bekende onderzoeken zijn die van CE Delft in opdracht van het ministerie van (voormalig) VROM van 2004²⁵ en in opdracht van SenterNovem van 2006²⁶. De laatste is bovendien juridisch getoetst door de Universiteit Tilburg, eveneens in opdracht van SenterNovem, in 2012²⁷. Ook in de Staten-Generaal zijn al eens specifiek over de

mogelijkheden van differentiatie in OZB-tarieven vragen gesteld²⁸. In zijn brief van 12 juli 2012 heeft minister Verhagen uiteindelijk de Tweede Kamer in een zeer korte reactie geïnformeerd:

Ter uitvoering van de motie Jansen/Wiegman (kenmerk 33 000-XIII, nr. 62) is in het kader van de Green Deal gezien of een experiment met differentiatie in de Onroerendzaakbelasting (OZB) mogelijk is om energiebesparende maatregelen in de bestaande gebouwenvoorraad te stimuleren. De uitkomst hiervan is dat de huidige wetgeving geen basis biedt voor OZB-differentiatie gericht op energiebesparing. Een OZB-differentiatie naar energieprestatie van gebouwen is denkbaar, bijvoorbeeld door een bonus-malussysteem op basis van de energieprestatie van gebouwen, differentiatie op basis van het energielabel of vrijstelling van (een deel van) de OZB op basis van een labelsprong. Onzeker is of deze vormen van OZB-differentiatie in de praktijk effectief zouden zijn. Uit eerder onderzoek van het Fiscaal Instituut Tilburg onder de titel: «Vergroening OZB juridisch getoetst (2008)» blijkt dat een differentiatie van de OZB op gespannen voet staat met de rechtsgrond en het karakter van de OZB²⁹.

De reactie van Verhagen lijkt op twee gedachten te hinken. Enerzijds is er voor OZB-differentiatie voor *energiebesparing* volgens Verhagen binnen de huidige wetgeving geen wettelijke basis, maar is anderzijds OZB-differentiatie naar *energieprestatie* van gebouwen denkbaar. In die zin lijkt de minister differentiatie als stimuleringsmiddel niet uit te willen sluiten.

In de bijlage bij dit advies is ingegaan op de kritiek die op de OZB-differentiatie die in de voorgenoemde rapporten is geuit. Voor de leesbaarheid van dit rapport zijn de belangrijkste criteria eruit gehaald en hieronder samengevat.

Mogelijkheid voor differentiatie

Voor het Impactproject is van belang om op te merken dat geen van de huidige vrijstellingen voorziet in de mogelijkheid naar energie- of waterprestatie in tarieven te differentiëren. Er moet daarom een voorstel gedaan worden om een differentiatiemogelijkheid in de verordeningen op te nemen of de wet aan te passen zodat er een wettelijke basis voor differentiatie komt. Het voordeel van een wijziging per gemeentelijke verordening is de snelheid waarin een wijziging tot stand kan komen. Het nadeel is de aanwezige kans dat de differentiatiemogelijkheden per gemeente (sterk) uiteenlopen. Een wetswijziging draait dat voor- en nadeel om. De wetswijziging kost meer tijd, maar werkt dan wel in gelijke zin voor elke eigenaar van een onroerende zaak.

Tenslotte moet erop gewezen worden dat de redactie van artikel 220d van de Gemeentewet maakt dat delen van onroerende zaken kunnen worden vrijgesteld. Dat betekent dat er geen

²³ In het Uitvoeringsbesluit Wet waardering onroerende zaken, het Uitvoeringsbesluit onderbouwing en uitvoering waardebeoordeling Wet waardering onroerende zaken en de ministeriele regeling ‘Instructie waardebeoordeling Wet waardering onroerende zaken is nader bepaald aan welke eisen de waardebeoordeling moet voldoen en is een zekere mate van uniformiteit in het leven geroepen.

²⁴ In de praktijk wijken WOZ-waarde en marktwaarde meer dan eens van elkaar af. Dat heeft te maken met de peildatum van waardebeoordeling (WOZ loopt een jaar achter) en het gegeven dat bij de waardebeoordeling van de WOZ de staat van onderhoud niet altijd wordt meegenomen.

²⁵ M.J. (Martijn) Blom, B.H. (Bart) Boon, F.J. (Frans) Rooijers R.A.A., (Ronald) Schillemans: Vergroening van het fiscale en financiële stelsel; Mogelijkheden voor gemeenten en provincies, Delft, CE, 2004

²⁶ R.A.A. (Ronald) Schillemans & M.J. (Martijn) Blom: Energieprestatie gewaardeerd in de OZB; Studie naar de haalbaarheid van een OZB-korting naar energieprestatie van woningen. Delft, CE, 2006

²⁷ J. L. M. Gribnau, & R. H. Huppé: Vergroening OZB juridisch getoetst. Tilburg: Fiscaal Instituut Tilburg, 2008.

²⁸ Kamerstukken II, 33 000-XIII, nr. 62

²⁹ Kamerstukken II, 2011-2012, 30 196, nr. 183, p. 4.

percentages van de waarde vrijgesteld kunnen worden. Dat is een praktisch probleem voor de mogelijkheid om de duurzame aanpassingen aan een gebouw van OZB vrij te stellen. Immers zal een duurzame oplossing verweven zijn met de constructie van een onroerende zaak, wat dus moeilijk als deel van een onroerende zaak aangeduid kan worden.

Als differentiatie bij wetswijziging mogelijk wordt gemaakt, is het vanwege de kritiek op de differentiatie via de OZB via gemeentelijke verordeningen, interessant om de differentiatie via de WOZ te regelen. De wijziging in de WOZ kan vanwege de voordelen op meerdere belastingenterreinen als een sterke prikkel worden ervaren om gebouweigenaren tot toepassen van duurzame maatregelen te bewegen. Gedacht kan worden aan een dubbele WOZ, een WOZ zoals de huidige die over de marktwaarde gaat, en een WOZ die gebaseerd is op de impact op het milieu. In het duurzame WOZ-deel kan dan gekeken worden naar de energieprestatie, de waterprestatie en wellicht ook de biodiversiteitsprestatie van een perceel. Dit duurzame WOZ-deel kan vervolgens ook als grondslag worden gebruikt bij de rioolheffing, waterschapsbelasting en wellicht zelfs de inkomstenbelasting. Op die manier gaat er wel een relevante prikkel ontstaan voor gebouweigenaren. Voor een dergelijke duurzame WOZ is zagezegd wel een wetswijziging nodig. Ook de wetswijziging zal daarbij onder meer moeten voldoen aan de eerder geformuleerde geschreven en ongeschreven beginselen voor belastingheffing. Bovendien is voor de acceptatie van een dergelijke grote ingreep een financiële doorrekening van het belastingstelsel nodig. Het strekt voor dit onderzoek te ver om daar alvast een voorschot op te nemen.

6.4 Conclusies en aanbevelingen differentiatie OZB

In dit onderzoek is beoordeeld of een differentiatie via de OZB-heffing mogelijk is voor duurzame aanpassingen aan onroerende zaken. Gebleken is dat reeds in het verleden meerdere malen onderzoek is gedaan naar de differentiatie binnen de OZB, waarbij enkele bezwaren zijn genoemd. Die bezwaren vonden hun oorsprong in de wijze waarop de differentiatie zou worden toegepast. Namelijk vanuit de energieprestatie. Een groot nadeel is dan dat eigenaren van nieuwbouw een groter voordeel hebben dan eigenaren van oude gebouwen, terwijl die laatste eigenaren mogelijk geen financiële middelen hebben om aanpassingen te doen of nieuwbouw te kopen. Hieruit vloeit een bepaalde rechtsongelijkheid.

In onderhavig onderzoek is getracht om vanuit andere invalshoeken te beoordelen of differentiatie via de OZB mogelijk is, bijvoorbeeld door de sprong in een energielabel te bevoordelen of de differentiatie te bepalen aan de hand van de hoogte van de investering, om op die manier tegemoet te komen aan de eerder genoemde bezwaren.

Differentiatie via de OZB lijkt te blijven stuiten op enkele juridische- maar ook praktische bezwaren. Een vrijstelling werkt op delen van een onroerende zaak (bijvoorbeeld cultuurgrond bij een plattelandswoning). Ook als een methode wordt gevonden om dat praktische probleem op te lossen en vervolgens te differentiëren naar de investering of het energie- of waterlabel (die ook op kwalitatieve gronden getoetst moeten worden), is het rendement beperkt. Omdat de OZB een (klein) percentage van de WOZ waarde is, zal een korting op het OZB tarief bij een gemiddelde woningwaarde dus waarschijnlijk slechts tientallen euro's per belastingjaar zijn, wat niet in verhouding staat tot de benodigde investering. Ook voor de uitvoerende instanties zullen de extra administratieve lasten voor de differentiatie een hoge drempel zijn om aan differentiatie te beginnen.

Het bovenstaande geeft daarom aanleiding om aan te bevelen om via andere sporen belastingdifferentiatie mogelijk te maken. Hierbij moet worden gedacht aan de wijziging van de WOZ, die de grondslag geeft voor de waardering van onroerende zaken. De waardebepaling via de WOZ werkt door in meerdere belastingstelsels zodat geldelijk voordeel van duurzame gebouw- en perceelaanpassingen breed wordt ervaren. Naast dat voordeel is ook voordelig dat de WOZ voor elke eigenaar van onroerende zaken hetzelfde werkt, ongeacht of de onroerende zaak in Groningen of Maastricht zich bevindt. Een wetswijziging werkt dus rechtsgelijkheid en –zekerheid in de hand en voorkomt ongelijke behandeling. Ten slotte kan nog worden opgemerkt dat de aanpassing van de WOZ lokale inkomenspolitiek voorkomt.

Welke financiële gevolgen een wetswijziging heeft voor de schatkist en voor de lokale heffingen is op voorhand niet te bepalen. Hiernaar zou nader onderzoek moeten worden verricht. Daarbij kan ook de reikwijdte van het belastingvoordeel worden bepaald, afgestemd op het gewenste effect op de nationale milieudoelstellingen.

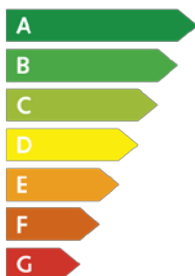
7 Waterlabel, pilots en rekenvoorbeelden

Door Jorik Chen (Nelen & Schuurmans)

De verschillende vormen van differentiatie willen we toetsen op bestaande situaties. Daarnaast is het voor de uitvoering van differentiatie van belang dat er een eenvoudige methode is om te bekijken welke differentiatie voor welk perceel met gebouw toegepast kan worden. Parallel aan het project differentiatie belastingen, is Nelen & Schuurmans met een aantal partijen bezig met de ontwikkeling van een zogenaamd waterlabel.

7.1 Toelichting waterlabel

Een gebouw met een goed waterlabel kan regenwater zoveel mogelijk zelf verwerken op het dak en/of in de tuin. Dan stroomt de regen zo min mogelijk naar de straat en riolering. Een gebouw kan een waterlabel krijgen van label A, aflopend tot label G.



Het waterlabel is voor iedereen die kan bepalen hoe zijn tuin of dak is ingericht. Dat kunnen bijvoorbeeld huurders, huiseigenaren en VvE's zijn. Het waterlabel is niet verplicht. Het waterlabel maakt bewoners bewust van de invloed die het dak en tuin hebben op eventuele wateroverlast op straat.

De gemeenten Amsterdam, Den Haag en Rotterdam hebben een prototype website voor het waterlabel laten maken. Iedere gemeente kan nu deze website gebruiken voor eigen toepassing. In de website is het waterlabel voor alle gebouwen in Nederland in te zien. Het

waterlabel kan op de site handmatig per huis worden ingevuld, of grootschalig per gemeente in de database. Bij grootschalig invullen creëren we realistische 'defaults', aan de hand van gegevens van de gemeente (BAG, perceelgrenzen, riolering en een luchtfoto). De gegevens zijn automatisch verwerkt en geven daarom slechts een indruk van de praktijk.

Eigenaren en gebruikers vinden hun waterlabel op de website www.waterlabel.net. Hier is het waterlabel ingevuld met gegevens van de betreffende gemeente. Deze gegevens zijn slechts een eerste inschatting. Wanneer hij zijn gegevens zelf invult, wordt het waterlabel accuraat.

Een beter waterlabel is mogelijk met maatregelen die zorgen dat regen binnen het perceel (tijdelijk) wordt vastgehouden. Voorbeelden van maatregelen op het dak en in de tuin zijn te zien bij uw gebouw onder de knop 'Mijn waterlabel', bij de tips.

A screenshot of a web browser showing the 'Waterlabel - Prototype' interface. The browser address bar shows 'waterlabel.sandbox.lizard.net/#19/52.38333/4.87033'. The interface has a sidebar on the left with a list of building components: Perceel, Dak woning, Dak schuur/garage, Voortuin, Achtertuin, Dak, Berging dak woning, Afvoer dak woning, Berging dak schuur, Afvoer dak schuur, Tuin, Groene voortuin, Groene achtertuin, Regenton, and Geveltuijn. The main area shows a comparison between 'Huidig' (Current) and 'Nieuw' (New) values for each component. For example, 'Perceel' has a value of 116, 'Dak woning' has 48, 'Dak schuur/garage' has 7, 'Voortuin' has 0, 'Achtertuin' has 61, 'Berging dak woning' has 0, 'Afvoer dak woning' is set to 'Gemengd stelsel', 'Berging dak schuur' has 0, 'Afvoer dak schuur' is set to 'Gemengd stelsel', 'Groene voortuin' has 0, 'Groene achtertuin' has 11, 'Regenton' has 0, and 'Geveltuijn' is set to 'Ja'. There are 'info' and 'tips' buttons next to each component. At the bottom right, there is a blue button labeled 'Label aanmelden'. On the right side of the browser window, there is a vertical legend titled 'Waterlabel' showing a color scale from A (green) to G (red).

Het waterlabel is toe te passen bij bewonersavonden voor bijvoorbeeld:

- Bewustzijn van invloed dak & tuin op wateroverlast;
- Inzicht welke gebouwen regenwater vasthouden;
- Doelgerichte aanpak om de percelen te vergroenen;
- Positieve beloning bij vergroening.

7.2 Pilotlocaties

In overleg met de werkgroep differentiatie belastingen van de Green Deal Groene Daken zijn vijf verschillende gebouwen geselecteerd, waarop de sporen rioolheffing, waterschapsbelasting en OZB kunnen worden doorgerekend. Bij deze bestaande gebouwen bepaalde Nelen & Schuurmans ook een waterlabel bepalen met de door hen ontwikkelde methode.

Voor het onderzoeken van de invloed op het waterlabel van de genomen maatregelen op het dak en in de tuin zijn de volgende gegevens per gebouw opgevraagd:

- Postcode en huisnummer
- Volume (m³) potentiële waterberging op het dak
- Type afwatering van het/de dak(en)
- Infiltrerend oppervlak (m²) in de voortuin (grenzend aan publieke ruimte)
- Infiltrerend oppervlak (m²) in de achtertuin
- Volume [m³] potentiële waterberging in de tuin (bijvoorbeeld een regenton)

Gebleken is dat het nog niet zo eenvoudig was om het potentiële volume voor waterberging te bepalen. Uiteindelijk is met een schatting gewerkt op basis van de substraatdikte, de drainagelaag en het dakoppervlak.

- C** 1. Woonhuis particulier eigendom: Mergelven in Veghel, stroomgebied van waterschap Aa en Maas. De carport en garage hebben een groen dak. De voortuin is grotendeels groen. Het dak is aangesloten op een regenwaterstelsel. Samen geeft dit voor dit gebouw een waterlabel C. Met bijvoorbeeld een regenton of een groen dak op het woonhuis kan het label nog verder verhogen.
- D** 2. Appartementencomplex met VVE: Stadhoudersweg in Rotterdam, stroomgebied van Hoogheemraadschap Schieland en de Krimpenerwaard. Driekwart van de achtertuin is groen en een nog groter deel van het dak is groen. Afwatering gebeurt op een gemengd rioolstelsel. Samen geeft dit het gebouw een waterlabel D. Verbetering is mogelijk met bijvoorbeeld afkoppeling van het dak op de tuin of een geveltuintje.
- F** 3. Woonhuis huur van een woningbouwcorporatie: Kremersmaten in Enschede, stroomgebied van Vechtstromen. De woningen zijn van Domijn en hebben ecopannen/een floraroof. De huizen zijn aan een gemengd rioolstelsel gekoppeld en hebben (kleine) verharde tuinen. Alleen het schuine gedeelte van het dak (een vijfde deel) is groen aangelegd. Samen geeft dit de gebouwen een waterlabel F. Hogere waterlabels zijn mogelijk met groenere tuinen, geveltuintjes, regentonnen of meer groen op het dak.

- A** 4. Particulier bedrijfspand: Eco-office, Lamoraalweg in Egmond aan den Hoef, stroomgebied van Hoogheemraadschap Hollands Noorderkwartier. Het is een energieleverend bedrijfsverzamelgebouw in particulier bezit dat over de helft van het dak een groen dak gaat aanleggen. De tuin is volledig infiltrerend en regenwater wordt niet op de riolering geloosd. Ook is er een waterberging in de tuin. Samen geeft dit het gebouw een waterlabel A.
- A** 5. Commercieel vastgoed met verhuur: winkelcentrum Miro, Noord Esmarkerrondweg in Enschede, in het stroomgebied Vechtstromen. Het winkelcentrum heeft een heel groot groen dak en de parkeerplaatsen zijn voorzien van infiltratiemogelijkheid. Ook het dak loost niet op een rioolstelsel. Samen geven deze kenmerken het gebouw een waterlabel A.

7.2 Rekenvoorbeelden voor differentiatie belastingen

7.2.1 Rekenvoorbeelden rioolheffing

Voor enkele situaties wordt bekeken hoe de voorgestelde heffing uitpakt. Dit kan slechts in ruwe bewoordingen worden geschetst omdat de situatie sterk verschilt per gemeente. Met name het vertrekpunt verschilt, omdat gemeenten momenteel sterk uiteenlopende vormgeving van de rioolheffing kennen.

Voorbeeld 1 – Modaal gezin in een gekochte tussenwoning.

Dit voorbeeld van een modaal gezin in een tussenwoning staat model voor een gemiddelde situatie van afvalwaterlozing en een gemiddelde situatie van hemelwaterlozing.

In de huidige situatie kan het voorkomen dat ze worden aangeslagen als gebruiker of als eigenaar of allebei. Het kan gaan om een vast bedrag per aansluiting, om een bedrag gerelateerd aan het werkelijke drinkwaterverbruik, aan drinkwaterverbruik met een soort vast bedrag door een vaste heffing voor de meeste lozers of aan de WOZ-waarde van de woning.

Het te betalen bedrag voor de rioolheffing voor deze veel voorkomende situatie varieert fors, van zo'n € 100 tot € 300 in het jaar 2012. (bron: RIONED benchmark 2013). In onze fictieve gemeente anno 2012 gaan we uit van € 200.

In de nieuwe situatie zal de voorgestelde nieuwe heffing ook niet altijd gelijk uitpakken doordat gemeenten aankijken tegen uiteenlopende kostenplaatjes voor de riolering. Een compact gebouwde stad op zandgrond is goedkoper af dan een gemeente met uitgestrekte bebouwing op slappe grond.

Onder voorbehoud de volgende analyse voor een goed denkbare situatie:

- Afvalwater € 40 per inwoner. Dit is gebaseerd op de helft van € 200 bij een gemiddelde woonbezetting van 2,5 inwoners.

- Hemelwater € 0,40 per m2 perceeloppervlakte. Dit is gebaseerd op de helft van € 200 bij een gemiddelde perceelgrootte van 250 m2.

Voor het afvalwatergedeelte gaat het gezin betalen voor bijvoorbeeld 4 personen. Dit is meer dan de gemiddelde woonbezetting en komt dus wat hoger uit dan gemiddeld, bijvoorbeeld € 160.

Voor het hemelwatergedeelte pakt de tussenwoning gunstig uit doordat de perceeloppervlakte niet zo groot is. Bij een G-label bijvoorbeeld € 80. Door duurzame maatregelen is hiervan maximaal 50% te reduceren ofwel € 40.

De nieuwe situatie wordt dan totaal € 240 bij een G-label en € 200 bij een A-label.

Voorbeeld 2 – Alleenstaande in een huurappartement.

De alleenstaande in een huurappartement scoort zeer verschillend onder de huidige rioolheffingen van de verschillende gemeenten. Om te beginnen wordt de heffing soms opgelegd aan de eigenaar. Het is dan maar de vraag of het doorwerkt in de huurprijs. Als de heffing wordt opgelegd aan de gebruiker dan moet in ons voorbeeld wel worden betaald. Bij een gemeente met een vast bedrag per aansluiting betaalt deze alleenstaande hetzelfde als het modale gezin of als een bedrijf. In onze fictieve situatie € 200.

In de beschouwde nieuwe situatie voor onze fictieve gemeente wordt de heffing voor het afvalwater slechts € 40.

Het hemelwatergedeelte gaat via de eigenaar, veelal de verhuurder. Vanwege de compacte bouw wordt het een beperkt bedrag per appartement, bijvoorbeeld € 50 bij een G-label.

De nieuwe situatie varieert in totaal tussen € 40 en € 90 afhankelijk van de vraag of het eigenarendeel wordt verdisconteerd in de huur en eventuele verbetering van het label.

Voorbeeld 3 – Stel in een villa.

Een villa verschilt in de meeste huidige heffingen niet van een andere woning, terwijl qua kostenveroorzaking de villa veel hoger scoort. Immers, er is sprake van een grote lengte van de riolering die kan worden toegerekend aan de villa omdat er minder villa's in een straat passen dan bij compacte woningen. In de huidige situatie is de heffing dus veelal € 200.

In de nieuwe situatie wordt het afvalwatergedeelte gebaseerd op 2 bewoners, dus € 80.

Het hemelwatergedeelte pakt fors duurder uit door het grote perceel, bijvoorbeeld € 400 bij een G-label. Hiervan is de helft te reduceren door een A-label.

De nieuwe situatie komt in totaal uit op € 280 tot € 480.

Overigens zal een G-label niet gauw voorkomen bij een villa omdat vaak reeds veel groen aanwezig is op het grote perceel.

Voorbeeld 4 – Bedrijf in een hal.

Neem in gedachten een kleine bouwmarkt. Dat betreft een hal met een parkeerterrein. Het waterverbruik tikt nauwelijks aan. De rioolheffing zal in bestaande situaties sterk verschillen per gemeente. In sommige gemeenten wordt gewoon het vaste bedrag in rekening gebracht, in ons voorbeeld € 200. Maar het kan ook een veel hoger bedrag zijn.

In de nieuwe situatie wordt het afvalwaterdeel gebaseerd op het waterverbruik. Bij 100 m3 per jaar is dit het equivalent van 2 bewoners ofwel € 80.

Het hemelwaterdeel pakt veel hoger uit. Uitgaande van een perceel van 1500 m2 gaat het om € 600 bij een G-label of € 300 bij een A-label.

De nieuwe situatie komt in totaal uit op € 380 tot € 680.

Dit voorbeeld maakt duidelijk dat de voorgestelde systematiek de rekening daar neerlegt waar de meeste kosten worden veroorzaakt.

7.2.2 Rekenvoorbeelden zuiveringsheffing waterschapsbelasting

In deze paragraaf is een eerste redeneerlijn uitgewerkt voor de mogelijke impact van tariefdifferentiatie bij de waterschapsbelasting. Daarbij is uitgegaan van:

- De kosten van het zuiveringsbeheer worden met de zuiveringsheffing verhaald bij bedrijven en huishoudens.
- Wij werken de mogelijke impact voor huishoudens uit omdat deze ruim 70% van de opbrengst genereren en omdat deze overzichtelijk is.
- Een gemiddeld huishouden (2,2 personen) betaalt in Nederland 3 vervuilingseenheden (ve). Een ve kost in Nederland bij benadering gemiddeld ca 55 euro.
- Dit impliceert een zuiveringsheffing voor een gemiddeld huishouden van 165 euro p. jr.
- In het rapport van Twynstra Gudde Tauw over duurzame financiering waterbeheer wordt aangegeven dat de kosten voor zuivering op de lange termijn met tientallen procenten naar beneden kunnen indien de belasting met hemelwater zou afnemen.
- In de berekening wordt aangenomen dat deze afname in kosten in theorie 30% kan bedragen (enkele tientallen procenten).
- Wanneer deze afname in kosten 1 op 1 zou worden doorvertaald naar de zuiveringsheffing, is een maximale korting op de zuiveringsheffing van 30% voorstelbaar.
- Dit impliceert een theoretisch maximaal afname van de zuiveringsheffing van 30% * 165 euro is ca. 50 euro per jaar.
- Een eerste indicatieve raming, geeft dus aan dat de omvang dat de belastingdruk als gevolg van tariefdifferentiatie op de zuiveringsheffing een theoretisch maximum van ca 50 euro per jaar heeft.
- Of en in hoeverre een korting van jaarlijks 50 euro sturend werkt, is niet onderzocht. In relatie tot de omvang van de benodigde investeringen (bijvoorbeeld voor afkoppelen gelden richtlijnen van 10 a 20 euro per m2) is een sturende werking niet uitgesloten.

8 Reflectie en kwaliteitsborging

Door Jurgen van der Heijden (ATOsbosne)

Bekostiging door publieke co-investering

8.1 Inleiding

Groene daken zijn voor publieke partijen een instrument om op een goede wijze budgetten te besteden voor onder meer klimaatadaptatie, waterberging, luchtkwaliteit en geluidskwaliteit. Investering vanuit twee of meer budgetten betekent per budget voordeel. Aangenomen dat ook de dak-eigenaar investeert, ontstaat zo een groep co-investeerders. De eigenaar heeft eigen redenen om te investeren, zoals minder kosten voor energie, geluidwering en dakbedekking die langer meegaat. Ook zonder co-investeerders kan voor hem de business case al interessant genoeg zijn, en die wordt mogelijk interessanter als anderen meedoen. Die anderen kunnen publieke partijen zijn, en ook private partijen die bijvoorbeeld op het dak aan stadslandbouw willen doen, of daarop zonnepanelen willen leggen.

Interessante business cases doen gemeenten als Rotterdam en Amsterdam ervoor kiezen om als co-investeerder publieke middelen in te zetten voor groene daken. Belastinggeld dat reeds is geïnd gaat naar een dak waar dat geld een goede bestemming krijgt. Dit is een andere benadering dan het afzien van belastinginkomsten afkomstig van een dak-eigenaar die met groen zijn dak zo'n goede bestemming geeft. Het een sluit het ander niet uit: een gemeente kan zowel co-investeren in een dak, als de eigenaar een belastingvoordeel geven. In het kader van deze studie is een vergelijking interessant om zo een ander licht te laten schijnen op differentiatie in belastingen. Wat zijn de voor- en nadelen daarvan in vergelijking met de voor- en nadelen van investering?

Investeren is een even oud overheidsinstrument als belastingheffing, immers voor overheidsinvestering is belastingheffing noodzakelijk. Net als belastingheffing mag investering niet willekeurig zijn, maar in grote lijnen heeft de overheid bij investering meer vrijheid dan bij belastingheffing. Er is met andere woorden aan de uitgavenkant meer ruimte voor differentiatie dan aan de inkomstenkant van de overheid. Daarbij is de bureaucratie bij de keuze voor een investering klein in vergelijking met differentiatie in belastingen. Bovendien lijkt de prikkel van co-investering groot, hoe is dat in vergelijking met de prikkel van een belastingverlaging? Kan tenslotte iemand ongerechtvaardigd voordeel krijgen van co-investering, en hoe zit dat in vergelijking met de rechtvaardigheid van belastingdifferentiatie? Vooraf aan beantwoording van deze vragen komt verdieping in investering in de business case van het groene dak.

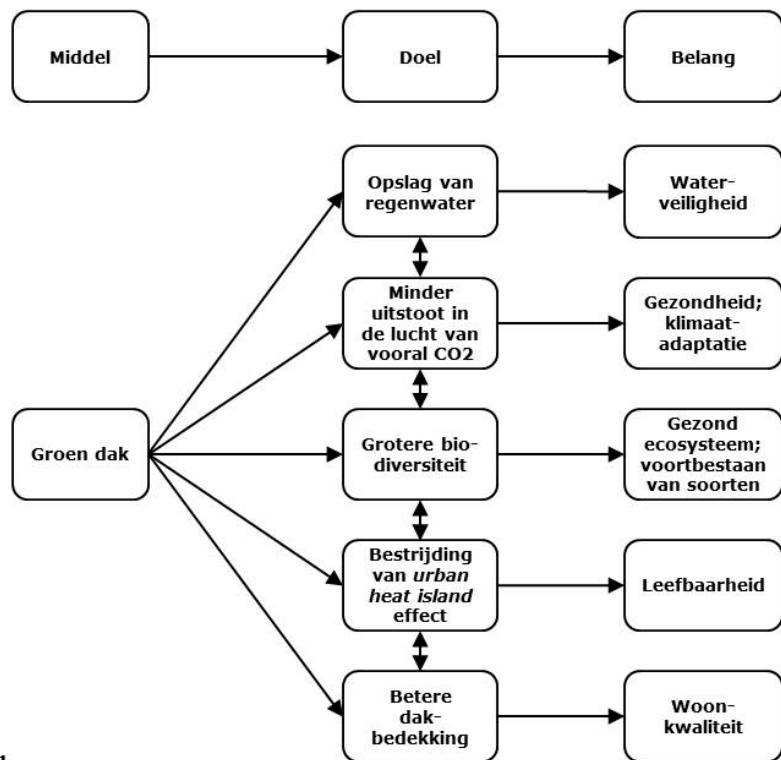
8.2 De meervoudige business case van het groene dak

Kiezen voor een business case is geen ongebruikelijke vorm van overheidsfinanciering. Denk aan het MIRT waarbij het Ministerie van I&M een portfolio van projecten selecteert op grond van financiële en maatschappelijke prestatie. Alleen al om politiek goed uit te leggen waarheen belastinggeld gaat, zal elke overheid gebruik maken van argumenten rondom prestatie, en dus een financiële en maatschappelijke business case. Het omgevingsrecht vereist bij een bestemmingsplan een dergelijke onderbouwing voor onder meer de publieke middelen die gaan naar projecten. Deze systematiek kan ook toegepast worden op het bekostigen door overheden van groene daken. Bijvoorbeeld in subsidievoorwaarden kan een overheid opnemen dat een dak een goede business case heeft. Dit geeft overheden de mogelijkheid om de betere aanvragen te selecteren. Zeker bij een groen dak is dan de meervoudigheid van de business case van doorslaggevend belang, omdat deze toont wat een groen dak allemaal oplevert.

De meervoudige business case begint met het opnieuw waarderen van een oude investering en deze in stand houden voor zijn huidige functie. Zo maakt een groen dak de huidige dakbedekking beter, want het gaat langer mee en isoleert warmte en geluid. Dit gaat bovendien gepaard met een innovatie die de oude investering er een nieuwe functie bij geeft; in geval van het dak is dat een bodem met groen, dat onder meer water vast houdt en bijdraagt aan meer biodiversiteit. Later kan toekomstwaarde worden gecreëerd, zoals stadslandbouw op het groene dak. Welke volgende investering kan het pad effenen voor welke daaropvolgende investeringen, zoals zonnepanelen?

Het groene dak is een middel dat het centrum wordt van volgende investeringen. Daardoor kunnen andere investeerders aanhaken door bijvoorbeeld gebruik te maken van de aanwezige bodem, of het aanwezige schone water. Er voltrekt zich een ontwikkeling als in een soort Echternacher processie: een stap achteruit en twee stappen vooruit. De stap achteruit is het opnieuw waarderen van een oude investering en deze in stand houden voor zijn huidige functie. De eerste stap vooruit is de innovatie die de oude investering er een nieuwe functie bij geeft; in geval van het groene dak is dit het aanbrenge van een groene functie op een dak. De tweede stap vooruit is de toekomstwaarde die wordt gecreëerd; in geval van het groene dak is dit bijvoorbeeld waterretentie. Dit vervolgt zich wanneer realisatie van deze toekomstwaarde het pad effent voor weer een volgende investering. Dit is economisch een bijzonder efficiënte wijze van ontwikkeling, multifunctionele ontwikkeling, omdat oude investeringen nieuwe waarde krijgen, en de kosten drukken van nieuwe investeringen.

Ter illustratie het voorbeeld van een groen dak in figuur 1. Hier vindt vanuit vijf doelen co-investering plaats in één middel, het groene dak; daarachter gaan vijf meekoppelende belangen schuil:



Figuur 1

Rekenen aan de meervoudige business case

Rekenen betekent optellen, aftrekken, delen, vermenigvuldigen. Meekoppelkansen bestaan uit één of meer van deze relaties, soms wel uit tien. We gebruiken hierna voorbeelden van een groen dak dat wel van alles wat heeft, maar niet meer dan dat, om het eenvoudig te houden.

Delen en aftrekken

Meekoppelen leidt voor betrokken partijen tot kostenbesparing door het vermijden van kosten, vaak door deze te delen, soms doordat ze gewoon niet gemaakt hoeven te worden. Die besparing kunnen zij aftrekken van de kosten die zij anders zouden maken, als zij niet met elkaar zouden samenwerken. Het delen van kosten heeft 'bouw en aanleg' en 'beheer en gebruik' als voornaamste elementen. Bij de aanleg van een groen dak, dat ook dient voor wateropslag, kennen dak eigenaar en waterbeheerder hun eigen kosten en kunnen daarop de besparing in mindering brengen die zij realiseren door samen aan te leggen. Dit staat ook wel bekend als werk met werk maken en helaas staat dat in veel literatuur gelijk aan meekoppelen. Daarmee worden het 'delen van ruimte' en het 'delen van kosten' tijdens de beheer- en gebruiksfase over het hoofd gezien.

Rekenen betekent per partij aangeven wat hij door meekoppelen bespaart aan vermeden kosten, om te beginnen door kosten te delen. Daarnaast zijn er nog andere vermeden kosten, die partijen zelf besparen. De waterbeheerder krijgt misschien wel veel eenvoudiger een vergunning, bijvoorbeeld omdat het bestemmingsplan niet gewijzigd hoeft te worden, en dat scheelt veel geld. De dak eigenaar zal zich weinig tot geen zorgen hoeven maken over waterkwaliteit en dat scheelt eveneens geld. Ook deze vermeden kosten moeten per partij worden aangetoond, opdat deze kan besluiten om mee te doen, of niet.

Vermenigvuldigen, multiplier

Met regelmaat versterken functies elkaar, zoals het groene dak dat zonnepanelen beter maakt. Dan komt nieuwe winst tot stand, er is met andere woorden een multiplier. Dit ontbreekt in de meeste studies naar meekoppelkansen, en ook naar verdienmodellen. Per partij kan getoond worden of hij nieuwe winsten kan genereren en wat dit oplevert gedurende een exploitatieperiode.

Optellen

De besparingen van het delen van kosten voor ruimte, bouw en aanleg, en gebruik kunnen opgeteld worden. Voor sommige partijen kunnen daarbij nieuwe winsten worden opgeteld. Daar komen nog twee belangrijke categorieën bij die bijdragen aan de waarde van meekoppelkansen: toekomstwaarde en maatschappelijke waarde.

Toekomstwaarde

Hierboven is intussen duidelijk geworden dat veel meekoppelkansen slechts een stap zijn in een opeenvolgende reeks meekoppelkansen. Zeker een groen dak kan een optelsom zijn van steeds meer functies die gestapeld kunnen worden. Ook kan schaalvergroting, een groter dak, de waarde van het huidige dak vergroten als bijvoorbeeld daardoor de wateropslagcapaciteit per vierkante meter groter wordt.

Maatschappelijke waarde

Belangrijk is het onderscheid in waarden die wel en niet in geld zijn uit te drukken. Biodiversiteit is een waarde waarvoor vaak geen budget is, maar waarvan bijvoorbeeld in geval van groene daken vaststaat dat deze erop vooruit gaat. Veel groene daken in de buurt waar mensen wonen, doet hun gezondheid erop vooruitgaan. Er zijn mensen die dit heel goed in geld weten uit te rekenen, maar daarmee wordt bijvoorbeeld een zorgverzekeraar nog geen co-investeerder in het gebied. Toch kan meekoppelen de kans daarop vergroten.

8.3 Tot besluit

Het denken in termen van meekoppelen en co-investeren kan laten zien hoe budgetten beter ingezet kunnen worden door kosten te vermijden en door nieuwe winsten te creëren. Daarmee ontstaat voor elke partij zicht op voor- en nadelen van bepaalde meekoppelkansen. Tot die partijen horen dak-eigenaren die willen investeren in een groen dak, ook als ze geen belastingvoordeel krijgen. Tot die partijen horen ook overheden die inzien waarin zij belastinggeld investeren. Investeren in de best mogelijke business cases kan de markt versnellen, waardoor de kosten van groene daken omlaag gaan. Dan kan een groen dak binnen het bereik komen van steeds meer particulieren, en vermijdt de overheid daardoor steeds meer kosten voor bijvoorbeeld klimaatadaptatie. Daaruit kan het pleidooi volgen om niet zomaar groene daken te subsidiëren, maar om daarin selectief te zijn en een goede business case te eisen.

Selectief zijn betekent voor de overheid de beste besteding kiezen van belastinggeld, in dit geval aan groene daken. Hoe is de vergelijking van co-investering met het geven van een belastingvoordeel aan iemand die een groen dak wil aanleggen? In dit laatste geval ontvangt de overheid minder belastingen, idealiter omdat daartegenover voor- en nadelen staan zoals minder kosten voor riolering en betere luchtkwaliteit. Daarop zal de overheid veel minder goed kunnen sturen dan wanneer de overheid co-investeerder is. Bovendien kan investering met minder bureaucratie dan differentiatie in belastingen. Hoe zit het met de prikkel? In geval van co-investering zijn alle partijen geprikkeld, dus ook de overheid die zoekt naar de beste deal. In geval van minder belastingen is enkel de belastingbetaler geprikkeld. Vermoeden is dat de prikkel van een gezamenlijke business case groter is, maar is dit wel rechtvaardig tegenover partijen die geen uitnodiging krijgen om mee te doen?

Een democratisch gelegitimeerde overheid moet zijn budgetten zo goed mogelijk uitgeven. Als co-investering in het groene dak van een ander de beste besteding is, dan is dat te rechtvaardigen, tenzij deze ander daarmee een voordeel krijgt waarop een derde partij ook aanspraak kan maken. Dit kan niet als zijn dak niet even goed is, maar er zou bijvoorbeeld wel een concurrentienadeel kunnen ontstaan. Bijvoorbeeld het ene bedrijf mag wel partneren met de overheid in een groen dak op dat bedrijf en het andere bedrijf niet. Zolang

het bedrijf dat mag partneren daardoor geen voordeel krijgt dat concurrentie vervalst, is er niets aan de hand, als de overheid het dak van dit bedrijf maar op goede gronden heeft geselecteerd.

Co-investering neemt voor de overheid het probleem weg dat iemand met een hoog inkomen ook nog eens een subsidie of belastingvoordeel kan krijgen, terwijl dit niet goed uit te leggen is. Het neemt ook het probleem weg dat belastinginkomsten dalen; rechtvaardig lijkt dat iemand met een goed dak, waarin de overheid wil investeren, wel belasting blijft betalen. Belastingverlaging is dan geen onderdeel van de business case. Een business case die het daarvan moet hebben, is naar alle waarschijnlijkheid niet interessant genoeg voor co-investering door anderen, waaronder de overheid. Hoewel belastingverlaging en co-investering elkaar niet uitsluiten, lijkt sprake van twee verschillende werelden: relatief zwakke business cases die door belastingverlaging over de streep moeten worden getrokken, en sterke business cases die anderen over de streep trekken om mee te doen. Dat maakt de keuze helder, waar kiest een gemeente voor?

Gemeenten willen zoveel mogelijk vierkante kilometers dakoppervlak groen zien worden. Differentiatie in belastingen is in dit rapport daarvoor een instrument en co-investering een ander instrument. Welk instrument is de grootste hefboom, of met andere woorden, welk instrument leidt per euro tot het meeste groen? Welk instrument doet dit op de meest rechtvaardige wijze? Deze reflectie op co-investering laat een vergelijking zien, maar kan hier niet leiden tot harde uitspraken voor of tegen differentiatie in belastingen of co-investering. Daarvoor ontbreekt het aan gegevens, hopelijk niet aan ideeën. Deze ideeën zijn de aanzet tot een betere vergelijking en zo tot betere keuzes voor het juiste instrument.

9 Conclusies en aanbevelingen

9.1 Conclusies

In deze verkenning is gekeken naar de mogelijkheden voor het differentiëren van lokale perceel-gebonden belastingen. Gaandeweg werd steeds duidelijker dat differentiatie in belastingen een werkwijze is die voor een vergroting in het bewustzijn van het omgaan met water kan zorgen. Dat het voor het inrichten van veerkrachtige steden van belang is om het hemelwater zo goed als mogelijk is te bergen, te gebruiken en/of in de bodem te infiltreren.

Als we dan kijken naar de mogelijkheden om te differentiëren, dan blijkt dit op het moment al mogelijk in de rioolheffing. Geadviseerd wordt om daarbij bij het gebruikersdeel (het afvalwater) als basis het drinkwatergebruik te kiezen. Op deze wijze wordt ook het gebruik van hemelwater voor het spoelen van toiletten bijvoorbeeld gestimuleerd. Het stimuleert het toepassen van maatregelen dat gebruik van hemelwater stimuleert, en de bijbehorende innovaties.

Voor het hemelwaterdeel wordt geadviseerd om het waterlabel te werken, of om te werken met m² verhard oppervlak.

Het juridische kader van de waterschapsbelasting biedt geen mogelijkheden voor differentiatie. Hiervoor is een aanpassing van de waterschapswet nodig. Deze aanpassing zou dan gericht moeten zijn op de zuiveringsheffing. Belastingplichtigen die de beoogde maatregelen op hun perceel hebben doorgevoerd en dit kunnen aantonen, krijgen dan korting op hun zuiveringsheffing.

Differentiatie via de OZB lijkt nog het meest te stuiten op juridische- en praktische bezwaren. De enige mogelijkheid is om delen van een gebouw of perceel vrij te stellen van belasting. Een dergelijke vrijstelling is complex en ook niet logisch aan de duurzaamheid van een gebouw te verbinden.

Echter de OZB wordt gebaseerd op de WOZ. Een denkbare route is om te kijken of er differentiatie rond de WOZ mogelijk is. Dat er bijvoorbeeld naast een financiële waarde ook een maatschappelijke waarde of duurzame waarde aan een perceel inclusief gebouw wordt toegekend. Deze zou dan grondslag kunnen zijn voor de OZB, en/of waterschapsbelasting. Een dergelijke variant biedt zelfs mogelijkheden op het gebied van inkomstenbelasting.

Het verzamelen van de benodigde gegevens voor het waterlabel bleek nog niet zo eenvoudig als aanvankelijk gedacht. Gebouweigenaren kunnen wel aangeven hoe groot hun groene dak is, maar hebben dan geen beeld bij het bergend vermogen.

9.2 Aanbevelingen

De onderzochte sporen kennen meer haken en ogen dat tevoren gedacht. Welke financiële gevolgen de voorgestelde mogelijkheden van differentiatie hebben voor de burger, de vastgoedeigenaar en schatkist en de lokale heffingen is op voorhand nog niet te bepalen. Hiernaar zou nader onderzoek moeten worden verricht. Een eerste opzet kan worden gedaan door de in hoofdstuk 7 genoemde pilots verder uit te werken en met een aantal varianten door te rekenen.

Voor het spoor van de rioolheffing zou het goed zijn als een aantal gemeenten gaan experimenteren met differentiatie bij een aantal verschillende gebouwen en in verschillende wijken. Ten eerste om te kijken welke vorm van uitvoering het meest efficiënt en effectief is. Ten tweede om over enkele jaren te bekijken in hoeverre het waterbewustzijn is vergroot, en men om deze reden ook meer klimaatadaptieve maatregelen gaat treffen. Onderling leren is hierbij van belang.

Voor het spoor van de waterschapsbelasting dient verder uitgezocht te worden wat de invulling en haalbaarheid van een eventuele wetswijziging is. Een dergelijke exercitie dient met de Unie van Waterschappen samen vorm te krijgen.

Voor differentiatie in de OZB dient het spoor van de WOZ verder uitgezocht te worden. Wat zouden de mogelijkheden en consequenties zijn van het ontwikkelen van een alternatieve WOZ.

Voor differentiatie blijkt het in ieder geval van belang te zijn om te kunnen toetsen op perceel niveau. Een mogelijkheid is het waterlabel hiervoor in te zetten en verder te ontwikkelen.

Bij verdere uitwerking van differentiatie belastingen is het ook van belang om de wateroverlast kant van klimaatadaptatie te verbreden met het voorkomen van droogte en het verminderen van hittestress. Dit zal een ontwikkeling en toepassing van waterhergebruiksystemen stimuleren.

BIJLAGEN

Bijlage 1: Referenties

(OESO 2015)

[Watergovernance in the Netherlands: fit for the future](#)

Blom M.J., Boon B.H., Rooijers F.J. en Schillemans R.A.A. (CE Delft, 2004)

[Vergroening van het fiscale en financiële stelsel](#); Mogelijkheden voor gemeenten en provincies

Van Cleef, R. (Twynstra Gudde, juli 2015)

[Toekomstbestendige en duurzame financiering van het Nederlandse waterbeheer](#); Presentatie Welke verbeteringen in de financiering van het Nederlandse waterbeheer zijn mogelijk?

Gribnau, J. L. M. en Happé, R. H. (Fiscaal Instituut Tilburg, 2008)

[Vergroening OZB juridisch getoetst](#)

H. Havekes, M. Hofstra, A. van der Kerk, B. Teeuwen, R. van Cleef en K. Oosterloo (Water Governance Centre, 2016)

[Building blocks for good water governance](#)

Heijden, J. van der, Engen, G. van Engen (2016),

‘Multifunctionaliteit in gebiedsontwikkeling, Van investering naar co-investering’ in: Verruimen, Maatschappelijk rendement met ruimtelijk talent, Bijdragen aan de [Plandag](#) 2016, Stichting Planologische Discussiedagen, Antwerpen.

Heijden, J. van der, Bakker, M., (Netherlands Enterprise Agency, Ministry of Economic Affairs, 2016)

[Reinventing Multifunctionality, Combining Goals, Sharing Means, Linking Interest](#)

J.A. Monsma, (Erasmus Studiecentrum voor Belastingen van Lokale overheden (ESBL), 2001)

[Gemeentelijke belastingen in de 21ste eeuw](#)

(Stichting RIONED, 2013)

[Riolering in beeld](#)

Schillemans, R.A.A. en Blom, M.J. (CE Delft, 2006)

[Energieprestatie gewaardeerd in de OZB](#); Studie naar de haalbaarheid van een OZB-korting naar energieprestatie van woningen

Terpstra, S. en Troost, S. (Twynstra Gudde 2015)

[De prijs van het Nederlandse Waterbeheer](#)

Bijlage 2: Juridische analyse onroerendzaakbelasting

Door Ruben Visser (Visser Advies)

[Vergroening van het decentrale belastingstelsel](#)

Terecht wordt in de rapportage van Blom e.a. opgemerkt dat de eigenaar van een onroerende zaak in het huidige belastingstelsel van de OZB in principe gestraft wordt doordat de WOZ-waarde van de onroerende zaak na het treffen van energiebesparende maatregelen stijgt en de OZB daarmee verhoudingsgewijs ook.³⁰ In de jaren na het treffen van de maatregelen blijft de eigenaar van het perceel een verhoogde belasting betalen, waardoor de terugwintijd van de maatregel wordt verlengd en onaantrekkelijk wordt. Een subsidie van de gemeente lijkt dan ook een sigaar uit eigen doos.³¹

In de rapportage van Blom e.a. is onderzocht in hoeverre in de OZB gedifferentieerd kan worden naar de energieprestatie van de woning. Blom e.a. merken op dat een differentiatie op basis van zuivere kwaliteitseisen, zoals de energieprestatie van een woning, voorkomen wordt dat in strijd met het zakelijke en objectieve karakter van de OZB wordt gehandeld. Blom e.a. suggereren dat andere methoden kunnen leiden tot onredelijke en willekeurige belastingheffing en daarmee strijdig zijn met de algemene rechtsbeginselen. Energielabels voor woningen, de energieprestatiecoëfficiënt of normen van de EPA worden door Blom e.a. genoemd als mogelijke zuivere kwaliteitseisen. Blom e.a. achten vergroening van de OZB met behulp van kortingsmogelijkheden voor bepaalde woningen mogelijk binnen de bestaande Gemeentewet. Wanneer een systematiek gekozen wordt waarbij de tarieven gekoppeld worden aan de energieprestatie per woning is aanpassing van de Gemeentewet nodig.³²

³⁰ Blom e.a., 2004, p. 25.

³¹ Schillemans e.a. noemen het ook wel de *perverse effecten van de huidige OZB-stelsel*. Schillemans e.a., 2006, p.6.

³² Blom e.a., 2004, p. 26.

Energieprestatie gewaardeerd in de OZB

Met dat uitgangspunt, de energieprestatie van een woning (EPN of EPC), hebben Schillemans e.a. in 2006 nader onderzoek gedaan naar de facultatieve vrijstellingsmogelijkheid in artikel 220d, eerste lid 1, sub i, van de Gemeentewet.³³ Schillemans e.a. merken op dat die vrijstellingsmogelijkheid ruimte geeft aan gemeenteraden om naar eigen invulling andere objecten, dan die reeds door de wetgever zijn benoemd, vrij te stellen van de OZB, waarbij de besturen gebonden zijn aan hoger recht en algemene rechtsbeginselen zoals het gelijkheidsbeginsel en evenredigheidsbeginsel.³⁴

Schillemans e.a. hebben de volgende opties voor differentiatie onderzocht:

- a. Een vrijstelling van een deel van de WOZ-waarde binnen de OZB.
- b. Een correctie van de WOZ-waarde.
- c. Een vermindering op de algehele belastingaanslag.
- d. Differentiatie van het tarief.

Optie a is blijkens het onderzoek van Schillemans e.a. mogelijk binnen het huidige wettelijke belastingstelsel. Voor de overige opties is aanpassing van de wet (WOZ en/of Gemeentewet). Belangrijk criterium is hierbij dat invulling moet worden gegeven aan het gelijkheidsbeginsel. In concreto moeten duurzame- en niet-duurzame woningen op dezelfde wijze fiscaal behandeld worden. Daarnaast mag er geen discussie over de uitleg en toepassing van de fiscale maatregel bestaan. Dat vraagt om objectieve en heldere normen.

Vergroening OZB juridisch getoetst

Gribnau e.a. hebben in opdracht van SenterNovem de juridische complicaties van de hiervoor genoemde vier opties beoordeeld.³⁵ Vanzelfsprekend wijzen Gribnau e.a. op de toepassing van de beginselen van gelijkheid en evenredigheid, maar aanvullend betrekken de onderzoekers ook het verbod op lokale inkomenspolitiek. Daarnaast wijzen zij op de eisen met betrekking op de uitvoerbaarheid en handhaafbaarheid van een belastingmaatregel.³⁶ Vergroening van het belastingstelsel is een algemene trend volgens Gribnau e.a. Zij stellen dan ook de vraag of de differentiatie in de OZB het energieverbruik wel kan beïnvloeden. En ook vragen zij zich af of de OZB wel het geschikte middel is om het doel te bereiken (doeltreffendheid en doelmatigheid). Ten slotte zijn de juridische (on)mogelijkheden relevant voor de beoordeling van de belastingmaatregel. Deze onderzoeksvragen liggen dan ook aan de rapportage van Gribnau e.a. ten grondslag. In het hiernavolgende worden enkele kritiekpunten behandeld.

Profijtbeginsel

De heffing van de OZB is gebaseerd op het profijtbeginsel: de eigenaar van de onroerende zaak plukt ook de vruchten van de gemeente waarbinnen de onroerende zaak zich bevindt. Denk aan gemeentelijke infrastructuur, openbaar groen, voorzieningen, enz. Door heffing van de OZB betaalt de eigenaar een deel van de kosten. Hetzelfde geldt voor gebruikers van die onroerende zaken (niet zijnde woningen³⁷). Een belangrijk gevolg hiervan is dat een korting op de inkomsten van de OZB dus invloed heeft op de bekostiging van die openbare voorzieningen. Dat maakt een korting op de OZB een gevoelig politiek-bestuurlijk onderwerp.

Grondslag voor de heffing moet zo breed mogelijk blijven

In 2001 is door het Erasmus Studiecentrum voor Belastingen van Lokale overheden (ESBL) gerapporteerd dat de OZB niet als een beleidsinstrument ingezet kan worden.³⁸ Voor een rechtvaardige belastingheffing is het noodzakelijk dat alle economische subjecten naar de mate waarin zij waarde genereren in het economische proces direct of indirect een fiscale bijdrage leveren aan de lokale gemeenschap. De grondslagen van belastingheffing moeten daarom zo breed mogelijk blijven.³⁹

Inkomenspolitiek

Monsma wijst erop dat een belastingmaatregel voor energiebesparing aan strenge eisen zal moeten voldoen. Daaronder vallen die ten aanzien van de transparantie, de eenvoud, de handhaafbaarheid en de uitvoerbaarheid. De discussie zal gevoelig liggen, zeker als er lastenverschuivingen plaatsvinden tussen verschillende groepen inwoners. Monsma wijst voorts op het bezwaar dat bij de systematiek van energieprestatie de inwoners met oudere minder energiezuinige woningen (lagere inkomens) benadeeld worden ten aanzien van nieuwe, duurzame woningen. Gribnau e.a. merken hierbij op dat erin het gevaar schuilt dat er op indirecte wijze inkomenspolitieke gevolgen optreden. Lagere inkomens worden immers dan zwaarder belast, zodat OZB toch naar draagkracht wordt geheven. Dat is gelet op artikel 219, tweede lid, van de Gemeentewet verboden.⁴⁰

Objectief en zakelijk karakter OZB

Gribnau e.a. geven aan dat het objectieve en zakelijke karakter van de OZB zich ook tegen tariefdifferentiatie verzetten. Daarbij wijzen Gribnau e.a. erop dat de persoonlijke

³³ Schillemans e.a., 2006.

³⁴ Schillemans e.a., 2006, p.6.

³⁵ Gribnau e.a., 2008

³⁶ Gribnau, e.a. 2008, p. 1 & 2 (het rapport bevat een nuttige samenvatting van het resultaat).

³⁷ Per wetwijziging van 2007 is er geen gebruikersdeel meer voor woningen.

³⁸ J.A. Monsma, *Gemeentelijke belastingen in de 21^{ste} eeuw*, Rotterdam, Erasmus Studiecentrum voor Belastingen van Lokale overheden (ESBL), 2001.

³⁹ Gribnau e.a., 2008, p. 4.

⁴⁰ Gribnau e.a., 2008, p. 5 & 6.

omstandigheden van de belastingplichtige (i.c. draagkracht) in principe geen invloed heeft op de waardering van onroerende zaken.⁴¹

De opties van Schillemans

Schillemans e.a. noemde vier opties voor differentiatie. Gribnau e.a. behandelden er vijf. Zij betrokken namelijk ook de mogelijkheid om de verschuldigde belasting niet in te vorderen. Ten aanzien van de optie tot vrijstelling van een deel van de WOZ-waarde middels de OZB, waartoe Schillemans e.a. een lichte voorkeur leken te hebben, geven Gribnau e.a. daarentegen aan dat zij het profijtbeginsel aan de uitvoerbaarheid van die optie in de weg zien staan. Zij menen dat een eerste doel van belasting is dat deze opbrengsten genereert voor de heffende instantie. Een vrijstelling voor onroerende zaken die voldoen aan een energieprestatie-eis laat zich daarmee naar de mening van Gribnau e.a. niet verenigen.⁴² Dit is een opmerkelijke conclusie en er is wel commentaar op mogelijk. Het spreekt voor zich dat het eerste doel van belastingheffing het genereren van inkomsten is. De wettelijke vrijstellingen van artikel 220d, eerste lid, van de Gemeentewet wijzen echter duidelijk op de mogelijkheid dat andere (algemene) belangen ertoe kunnen nopen dat voor sommige (delen van) onroerende zaken geen belastingplicht geldt. Deze vrijstelling strekt niet alleen tot het vrijstellen van onroerende zaken, waarvan de gebruiker niet (veel) gebruik maakt van de openbare voorzieningen (zoals cultuur- of natuurground) maar ook tot het vrijstellen van onroerende zaken waarvan de gebruikers wel een beroep doen op openbare voorzieningen, maar dat het vanuit een ander oogpunt wenselijk is om geen belasting te heffen (denk aan kerkgebouwen⁴³).

Daarnaast is het onzeker of het vrijstellen van een deel van de OZB leidt tot inkomstenverlies bij de heffende instantie. Dat hangt immers af van de grondslag waarop (een deel van) de OZB wordt vrijgesteld en de hoogte van de vrijstelling. Hier wordt later op teruggekomen. Ten aanzien van de andere vier opties merken Gribnau e.a. op dat hiervoor in het huidige wettelijke stelsel geen mogelijkheden bestaan.⁴⁴ Het onderhavige onderzoek naar differentiatiemogelijkheden betreft een verkenning naar binnenwettelijke mogelijkheden. Daarom zal voor het onderzoek enkel de differentiatie via de facultatieve vrijstelling verder worden onderzocht. Daarbij is belangrijk om de vereisten voor een wijziging van de gemeentelijke verordeningen te belichten.

Gelijkheidsbeginsel en evenredigheidsbeginsel

In het geval dat een verordening van een gemeente voorziet in een vrijstelling voor de OZB zal die verordening door de rechter ten volle getoetst kunnen worden op het

gelijkheidsbeginsel en evenredigheidsbeginsel. Voor de totstandkoming van een verordening wijzen Gribnau e.a. op instrumenten die daarbij gehanteerd kunnen worden. Voor regelgeving op rijksniveau bestaan er de *Aanwijzingen voor de regelgeving*⁴⁵.

Deze aanwijzingen geven invulling aan de algemene rechtsbeginselen die bij de totstandkoming van regelgeving gelden. De aanwijzingen zijn toepasbaar op decentrale regelgeving. Ook is het rapport van de Algemene Rekenkamer handig, *Belastingen als beleidsinstrument*⁴⁶.

Bij de totstandkoming van een verordening, waarin wordt voorzien in een differentiatie in de heffing van OZB voor duurzame gebouwen, moet worden gewaarborgd dat gelijke gevallen gelijk en ongelijke gevallen ongelijk naar de mate van hun ongelijkheid worden behandeld. Ten aanzien van de gelijke gevallen moet op basis van objectieve gegevens en zakelijke maatstaven vast komen te staan dat die inderdaad gelijk zijn en in gelijke mate in aanmerking komen voor een vrijstelling. Dit betekent dat de norm waaraan wordt getoetst voor elke belastingplichtige gelijk moet zijn en dat die norm goed en eenvoudig toetsbaar is. Ten aanzien van ongelijke behandeling (mensen die geen duurzame aanpassingen doen en dus geen vrijstelling krijgen) moet een objectieve en redelijke rechtvaardiging aanwezig zijn. Er moet een legitieme doelstelling worden nagestreefd en er moet sprake zijn van een redelijke proportionaliteit tussen het gebruikte middel en de nagestreefte doelstelling.⁴⁷ Een belastingmaatregel moet ook voldoen aan het evenredigheidsbeginsel. Er moet sprake zijn van het juiste middel gelet op het doel voor het middel. Het middel moet de juiste verhouding hebben (niet te ver gaan) en bovendien noodzakelijk zijn. Er moeten geen middelen beschikbaar zijn met hetzelfde effect maar met minder nadelen (subsidiariteit).

Diverse grondslagen voor differentiëren

De hierboven beschreven rapporten geven een goed beeld van de juridische complicaties bij de pogingen om via belastingdifferentiatie groene oplossingen voor gebouwen te stimuleren. De rapporten geven dan ook handvatten die gebruikt kunnen worden in de verdere beoordeling van de differentiatie die in het onderhavige impactproject voor ogen staat.

Een kanttekening bij de rapporten betreft die van de context waarbinnen de rapporten zijn geschreven. Gezien het rapport van 2004 van Blom e.a. ziet de vraagstelling, waarbinnen de uiteindelijk vijf mogelijkheden van differentiatie zijn onderzocht, op de energieprestatie van

⁴¹ Gribnau e.a., 2008, p. 7.

⁴² Gribnau e.a., 2008, p. 8.

⁴³ Vrijgesteld op grondslag van art. 220d, lid 1, sub c, van de Gemeentewet.

⁴⁴ Gribnau e.a., 2008, p. 8 – 11.

⁴⁵ Zie Circulaire *Aanwijzingen voor de regelgeving*, van de minister-president, inwerkingtreding 11-05-2011, gepubliceerd Stcrt 2011-6602 (10-05-2011).

⁴⁶ Kamerstukken II, 1998-1999, nr. 2.

⁴⁷ Gribnau e.a., 2008, p. 14 & 15.

gebouwen. Met andere woorden, hoe zuiniger een gebouw, hoe meer korting de eigenaar krijgt op de belastingheffing. De kritiek op de differentiatie van Gribnau e.a. is in dat opzicht goed te plaatsen. Immers zullen dan niet alle gelijke gevallen gelijk worden behandeld; de eigenaar van een oud huis moet veel meer investeren dan die met een nieuw huis. Ook is de discussie rondom inkomenspolitiek dan een wezenlijke.

In het impactproject is de doelstelling anders. Elke verbetering aan een gebouw die bijdraagt aan een beter klimaat moet worden gestimuleerd. Of dat nu een jaren '30 woning betreft of nieuwbouw. De verbetering hoeft niet per se gevonden te worden in isolatie of het plaatsen van een warmteterugwininstallatie. Juist ook de realisatie van groene daken en regenwatersystemen moeten worden gestimuleerd. Omdat deze aanpassingen voor elke eigenaar van een gebouw toegankelijk zijn, ligt het gevaar van ongelijkheid minder voor de hand. Daarnaast kan tegemoet worden gekomen aan de kritiek dat de OZB gebaseerd is op het profijtbeginsel en om die reden geen terugval in gemeentelijke inkomsten wenselijk is. Er kan van de fictie worden uitgegaan dat een (grote) groep eigenaren geen (dure) aanpassingen aan hun gebouw doet, omdat de maatregelen kostbaar zijn en de maatregelen bovendien de waarde van het gebouw doen stijgen. Dit betekent dat de waarde in de WOZ hoger komt te liggen, met als gevolg dat dit merkbaar is in de inkomstenbelasting, rioolheffing en de OZB. In principe wordt goed gedrag dus bestraft. Het traditionele systeem van subsidiëren lost die problemen niet op. Dat is in wezen een vestzak-broekzak verhaal. De gemeente subsidieert een activiteit die uiteindelijk weer inkomsten oplevert. Vanuit de optiek dat een (dure) klimaatbestendige aanpassing aan een gebouw in de OZB wordt gecompenseerd, is aan te nemen dat veel meer mensen geneigd zullen zijn om die aanpassing te doen. De WOZ-waarde stijgt weliswaar, maar de OZB blijft gelijk. Nog veel effectiever zou de oplossing zijn om de WOZ aan te passen zodat via de WOZ klimaatadaptieve aanpassingen aan een gebouw gestimuleerd kunnen worden vanwege de positieve gevolgen voor de inkomstenbelasting en rioolheffing, maar dat ligt buiten de scope van dit onderzoek.

Vanuit de redentatie dat gebouwen slechts worden aangepast als de verbouwing niet tot hogere OZB zullen leiden, kan worden gesteld dat de inkomsten van de gemeente in ieder geval gelijk blijven aan de situatie van voor de verbouwing. Het klimaat in de gemeente verbetert daarentegen en indien de aanpassing leidt tot vermindering van regenwater in het rioleringsstelsel levert dat ook besparing op voor de gemeente. Verder kan een eenmalige subsidie achterwege blijven indien de kosten van de aanpassing niet tot verhoging van de OZB leiden. De winst voor de eigenaar zit dan in de kostenbesparing door verminderd energie- en/of gasverbruik en het gelijk blijven van zijn aanslag. In die zin kan worden gesteld dat de belastingmaatregel kostenneutraal is.

Toetscriterium voor OZB-differentiatie

Gribnau e.a. hebben gewezen op de eisen aan een belastingmaatregel. Die moet objectief en zakelijk zijn. Ter voorkoming van willekeur moet de maatregel voor alle gelijke gevallen hetzelfde uitpakken. Dat vraagt om zakelijke en meetbare toetscriteria voor de toepassing

van de differentiatie. Dat betreft de keuze van de aanpassing aan het gebouw en de winst die de maatregel oplevert in termen van energiebesparing, waterbesparing en/of biodiversiteit.

In de rapporten van Blom e.a. en Schillemans is gewezen naar de mogelijkheden van het energielabel, dat toentertijd nog volop in ontwikkeling was. Ten tijde van deze rapportage is het waterlabel in ontwikkeling. Daarnaast is de EPC norm van een gebouw een sinds 1995 veel meer gebruikt toetscriterium.⁴⁸

Rekening houdend met de juridische grenzen aan differentiatie is het van belang dat het voor elke eigenaar van een gebouw mogelijk moet zijn om in aanmerking te komen voor een OZB-vrijstelling. Daarnaast is het klimaat met elke stap in de goede richting gebaat. Daarom is een toetscriterium vereist die meetbaar maakt dat en in welke mate een gebouw in klimaatpositieve zin is verbeterd.

Voor energiebesparing kan worden gekeken naar de toename van de warmteweerstand, gemeten in Rc-waarde. Ook kan worden gekeken naar de mate waarin energie (terug) gewonnen kan worden. Dat is meetbaar in besparing in Kwh of gas per m³. Ten aanzien van waterbesparing kan worden gekeken naar een waterlabel of via de terugloop in waterverbruik (eveneens per m³). Ten slotte kunnen voor biodiversiteit (een groen dak) richtlijnen worden ontworpen binnen welke standaarden sprake is van een verbetering. Wat alle meetcriteria echter gemeen moeten hebben, is de eenvoud waarmee zij getoetst kunnen worden. Immers mag een belastingmaatregel in beginsel niet tot (administratieve) lastenvermeerdering leiden.

Het energielabel lijkt hiervoor geschikt. Het label is inmiddels verplicht voor veel gebouwen. De aanwezigheid van het energielabel maakt dat er een systeem bestaat dat werkt en ook objectief is. De verplichte aanwezigheid ervan voor veel huizenbezitters maakt bovendien dat het dus al aanwezig is om als meetcriterium in gezet te worden. Onderzocht moet worden of redelijk objectief is vast te stellen welke investeringen gemiddeld nodig zijn om op de ladder van het energielabel te klimmen en daaraan een OZB-vrijstelling te relateren die gelijk staat aan die gemiddelde investering. Als die vrijstelling bovendien een percentage van de WOZ is, dan loopt die mogelijk lineair op met de kosten die verband houden met de verbouwing. Immers de aanpassing van een groter gebouw (met een hogere WOZ-waarde) zal naar verhouding kostbaarder zijn dan een kleiner huis (met een lagere WOZ-waarde). Energiebesparing gaat meestal of om oppervlakte (isolatie per m²) of om inhoud (hoe groter een huis, hoe meer gas om het warm te stoken). Een rekenexercitie moet worden verricht om deze stelling op een empirische wijze te onderbouwen. Daarnaast kan vanwege het wettelijke stelsel enkel delen van een onroerende zaak van belastingheffing worden vrijgesteld via de gemeentelijke verordening. De redactie van artikel 220d van de Gemeentewet maakt dat er geen percentages van de waarde vrijgesteld kunnen worden.

⁴⁸ Het Bouwbesluit gebruikt het EPC als maatstaf voor de energiezuinigheid van een gebouw. De huidige norm voor nieuwbouw is een EPC van 0,4, zie artt. 5.1 e.v. Bouwbesluit 2012.