



Ministerie van Binnenlandse Zaken en  
Koninkrijksrelaties

## **Bouwstenen voor een beter belastingstelsel**

Rapport van de werkgroep  
Herziening gemeentelijk belastinggebied

Versie 1.0

Datum	1 mei 2020
Status	definitief

## Colofon

Ministerie van Binnenlandse Zaken en  
Koninkrijksrelaties  
Directie Bestuur, Financiën & Regio's  
Bekostiging Binnenlands Bestuur

Bezoekadres:  
Turfmarkt 147  
2511 DP Den Haag

Datum vaststelling 1 mei 2020

# Inhoudsopgave

<b>Samenvatting .....</b>	<b>6</b>
<b>1 Inleiding.....</b>	<b>9</b>
1.1 <i>Aanleiding</i> .....	9
1.2 <i>Onderzoeksvraag</i> .....	9
1.3 <i>Terugblik</i> .....	10
1.4 <i>Gevolgde aanpak</i> .....	10
1.5 <i>Bredere context: herziening financiële verhoudingen</i> .....	11
1.6 <i>Randvoorwaarden</i> .....	11
1.7 <i>Leeswijzer</i> .....	11
<b>2 Knelpunten en doelen .....</b>	<b>13</b>
2.1 <i>Inleiding</i> .....	13
2.2 <i>Inrichting financiële stelsel</i> .....	13
2.2.1 <i>Orderingsprincipes</i> .....	13
2.2.2 <i>Functies gemeentelijk belastinggebied</i> .....	14
2.3 <i>Knelpunten</i> .....	15
2.3.1 <i>Bestuurlijk</i> .....	15
2.3.2 <i>Maatschappelijk</i> .....	15
2.3.3 <i>Economisch</i> .....	15
2.4 <i>Doelen voor gemeentelijk belastinggebied</i> .....	16
<b>3 Beleidsopties en bouwstenen .....</b>	<b>17</b>
3.1 <i>Inleiding</i> .....	17
3.2 <i>Toetsingscriteria</i> .....	17
3.3 <i>Beleidsoptie 1: Verruimen van het gemeentelijk belastinggebied</i> .....	18
3.3.1 <i>Omvang belastingschuif: € 4 of 6 miljard</i> .....	18
3.3.2 <i>Herinvoeren OZB-gebruikers woningen</i> .....	19
3.3.3 <i>Herinvoeren RWBB-gebruikers</i> .....	20
3.3.4 <i>Invoeren ingezetenenheffing</i> .....	21
3.4 <i>Beleidsoptie 2: Verbreden belastinggrondslag OZB</i> .....	21
3.5 <i>Beleidsoptie 3: Moderniseren overige gemeentelijke belastingen</i> .....	24
3.5.1 <i>Invoeren nachtverblijfsbelasting en dagverblijfsbelasting</i> .....	24
3.5.2 <i>Afschaffen hondenbelasting</i> .....	25
3.5.3 <i>Revitaliseren baatbelasting</i> .....	25
3.6 <i>Beleidsoptie 4: Uitbreiden belastinginstrumentarium</i> .....	26
3.6.1 <i>Invoeren gebiedsontwikkelingsheffing</i> .....	26
<b>4 Potentiële baten en kwetsbaarheden .....</b>	<b>28</b>
4.1 <i>Inleiding</i> .....	28
4.2 <i>Potentiële baten</i> .....	28
4.2.1 <i>Perspectief inwoners en bedrijven</i> .....	28

4.2.2	Perspectief gemeenten .....	28
4.2.3	Perspectief Rijk .....	29
4.3	<i>Kwetsbaarheden</i> .....	29
4.3.1	Geen vangnet voor risico's in het bestaande gemeentelijke takenpakket .....	29
4.3.2	Risico dat belastinginkomsten achterblijven .....	29
4.3.3	Stapelning van gemeentelijke belastingen .....	29
4.3.4	Herverdeeleffecten tussen gemeenten .....	30
<b>5</b>	<b>Aandachtspunten bij invoering</b> .....	<b>31</b>
5.1	<i>Inleiding</i> .....	31
5.2	<i>Inkomens- en werkgelegenheidseffecten</i> .....	31
5.3	<i>Afwenteling</i> .....	32
5.4	<i>Kwijtschelding</i> .....	33
5.5	<i>Inkomstenverevening</i> .....	34
5.6	<i>Verwerking in verdeelmodel gemeentefonds</i> .....	35
5.7	<i>Kosten van invoering</i> .....	35
5.7.1	Ruimer belastinggebied .....	36
5.7.2	Modernisering belastingmix en uitbreiding instrumentarium .....	36
5.8	<i>Juiste timing van de schuif</i> .....	36
5.9	<i>Preferentie van belastingvorderingen</i> .....	37
	<b>VERDIEPINGSBIJLAGE</b> .....	<b>38</b>
	<b>Bijlage 1 - Samenhang met herziening financiële verhoudingen</b> .....	<b>39</b>
B 1.1	<i>Relatie gemeentefonds en gemeentelijk belastinggebied</i> .....	39
B 1.2	<i>Herijkingsonderzoek gemeentefonds</i> .....	39
B 1.3	<i>Evaluatie normeringssystematiek</i> .....	40
B 1.4	<i>Studiegroep Interbestuurlijke en financiële verhoudingen</i> .....	40
B 1.5	<i>Herziening provinciefonds en provinciaal belastinggebied</i> .....	40
B 1.6	<i>Studiegroep Alternatieve Bekostiging Ruimtelijke Gebiedsontwikkeling</i> .....	41
	<b>Bijlage 2 – Probleemanalyse</b> .....	<b>42</b>
B 2.1	<i>Bestuurlijke context</i> .....	42
B 2.2	<i>Maatschappelijke context</i> .....	43
B 2.3	<i>Financiële context</i> .....	44
B 2.4	<i>Economische analyse</i> .....	47
	<b>Bijlage 3 - Taakanalyse t.b.v. bepaling omvang verruiming</b> .....	<b>49</b>
B 3.1	<i>Toelichting</i> .....	49
	<b>Bijlage 4 - Beoordeling potentiële bouwstenen</b> .....	<b>51</b>
B 4.1	<i>Inleiding</i> .....	51
B 4.2	<i>Meer belastinginkomsten met huidig instrumentarium</i> .....	51

<i>B 4.3</i>	<i>Verleggen leidingwaterbelasting naar gemeenten</i>	51
<i>B 4.4</i>	<i>Gemeentelijke opcenten op rijksbelastingen</i>	52
<i>B 4.5</i>	<i>Grondbelasting</i>	53
<i>B 4.6</i>	<i>Planbatenheffing</i>	54
<i>B 4.7</i>	<i>Gebouwgebonden financiering (vormgegeven als belasting)</i>	55
<i>B 4.8</i>	<i>Verduurzamingsvrijstelling</i>	56
<i>B 4.9</i>	<i>Toetsing meest kansrijke potentiële heffingen aan criteria</i>	56
<i>B 4.10</i>	<i>Toetsing minder kansrijke potentiële heffingen aan criteria</i>	57
<b>Bijlage 5</b>	<b>- Toetsing bestaande belastinginstrumentarium</b>	<b>59</b>
<i>B 5.1</i>	<i>Inleiding</i>	59
<i>B 5.2</i>	<i>Toetsing</i>	59
<i>B 5.3</i>	<i>Beoordeling</i>	59
<b>Bijlage 6</b>	<b>- Doorrekening voorbeeldscenario's</b>	<b>61</b>
<i>B 6.1</i>	<i>Inleiding</i>	61
<i>B 6.2</i>	<i>Aanpak</i>	61
<i>B 6.3</i>	<i>Resultaten</i>	62
<i>B 6.3.1</i>	<i>OZB-belasting verhogen</i>	62
<i>B 6.3.2</i>	<i>Ingezetenenheffing</i>	64
<i>B 6.3.3</i>	<i>Combinatie OZB-belasting, ingezetenenheffing en leidingwaterbelasting</i>	66
<i>B 6.3.4</i>	<i>Combinatie OZB-belasting en ingezetenenheffing</i>	68
<b>Bijlage 7</b>	<b>- Uitwerking relatieve koppeling OZB-tarieven</b>	<b>71</b>
<i>B 7.1</i>	<i>Inleiding</i>	71
<i>B 7.2</i>	<i>Relatieve koppeling OZB-tarieven</i>	71
<b>Bijlage 8</b>	<b>- Ledenlijst werkgroep</b>	<b>72</b>

## Samenvatting

Nederlandse gemeenten zijn financieel sterk afhankelijk van het Rijk. Ze hebben maar weinig financiële flexibiliteit en zijn bovendien erg gevoelig voor schommelingen in het accres (de jaarlijkse mutaties van het gemeentefonds). Dat komt doordat het grootste deel van hun inkomsten (meer dan 60%) uit het gemeentefonds afkomstig is. Minder dan 20% bestaat uit gemeentelijke belastingen en heffingen<sup>1</sup>. Hierdoor is de financiële autonomie van gemeenten beperkt: lopende uitgaven kunnen worden gedaan maar er is weinig ruimte om eigen keuzes te maken voor lokale prioriteiten. Ook tegenvallers kunnen moeilijk worden opgevangen. Het gemeentelijke begrotingsproces raakt snel verstoord.

Doordat de financiële autonomie van gemeenten beperkt is wordt ook hun bestuurlijke autonomie ingeperkt. Tegelijkertijd zijn gemeenten verantwoordelijk voor een divers en complex pakket aan taken dat de afgelopen jaren alleen maar groter is geworden. Zij nemen 40% van de overheidsuitgaven voor hun rekening terwijl de gemeentelijke belastingen maar 3% uitmaken van de totale belastingdruk. Juist de onbalans tussen de bestuurlijke autonomie en de financiële autonomie veroorzaakt de genoemde knelpunten. Verder speelt mee dat de politieke betrokkenheid van inwoners bij het openbaar bestuur op nationaal niveau sterker is dan op lokaal niveau.

Als we de totale Nederlandse belastingdruk bezien in Europees perspectief dan blijkt deze sterk te leunen op de grondslag arbeid en in mindere mate op de grondslagen consumptie en kapitaal. De 'wig' (het verschil tussen de loonkosten voor een werkgever en het netto-loon dat de werknemer ontvangt) is in Nederland relatief groot. De belasting op arbeid is erg geschikt om inkomenshervreiding te realiseren maar heeft ook negatieve effecten op de economie, in de vorm van een lager arbeidsaanbod. Daarnaast is de belasting op arbeid minder toekomstbestendig geworden door de vergrijzing en de toename van het aandeel zzp'ers.

Een herziening van het gemeentelijk belastinggebied kan deze knelpunten helpen oplossen. In dit rapport, opgesteld door een ambtelijke werkgroep<sup>2</sup>, zijn hiervoor de volgende beleidsopties uitgewerkt:

- Een verruiming van het gemeentelijk belastinggebied: dit kan door een belasting-schuif van € 4 of 6 miljard van het Rijk naar gemeenten. Het gemeentefonds neemt met hetzelfde bedrag af en inwoners worden gecompenseerd door lagere inkomstenbelasting.
- Een verbreding van de belastinggrondslag voor de OZB: verschillende uitzonderingen voor de WOZ-waardering bij niet-woningen kunnen worden afgeschaft.
- Modernisering en uitbreiding van de overige gemeentelijke belastingen: de gemeentelijke belastingmix kan beter worden afgestemd op actuele maatschappelijke opgaven.

De uitgewerkte beleidsopties bestaan elk uit verschillende bouwstenen. Zowel de beleidsopties als de meeste bouwstenen kunnen op verschillende manieren worden gecombineerd, en lenen zich er tevens voor om los van elkaar toegepast te worden. Dit biedt ruimte voor verschillende politieke keuzes.

---

<sup>1</sup> Voor heffingen geldt bovendien dat zij bestemd zijn voor specifieke doeleinden en maximaal kostendekkend mogen zijn.

<sup>2</sup> Vertegenwoordigd waren de ministeries van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties, Financiën en Sociale Zaken en Werkgelegenheid, de Vereniging van Nederlandse Gemeenten, de Raad voor het Openbaar Bestuur, het Erasmus Studiecentrum voor Belastingen van Lokale overheden, het Centrum voor Onderzoek van de Economie van de Lagere Overheden en de Landelijke Vereniging Lokale Belastingen.

Beleidsopties	Bouwstenen
Verruimen gemeentelijk belastinggebied (§ 3.3)	Twee scenario's: € 4 of 6 miljard <sup>3</sup>
	Herinvoeren OZB-gebruikers woningen <sup>4</sup>
	Invoeren ingezetenenheffing
Verbreden belastinggrondslag (§ 3.4)	Afschaffen één of meer waarderingsuitzonderingen WOZ / OZB
Moderniseren overige gemeentelijke belastingen (§ 3.5)	Toeristenbelasting wordt nachtverblijfsbelasting
	Vermakelijkhedenretributie wordt dagverblijfsbelasting
	Afschaffen hondenbelasting
	Revitaliseren baatbelasting
Uitbreiden belastinginstrumentarium (§ 3.6)	Invoeren gebiedsontwikkelingsheffing

De belangrijkste potentiële baten van deze beleidsopties zijn:

- Voor gemeenten neemt de financiële afhankelijkheid van het Rijk af. Tevens worden zij minder gevoelig voor de dynamiek in de accessen.
- Gemeenten kunnen beter inspelen op lokale behoeften en voorkeuren; de buffer om extra uitgaven te doen of schokken op te vangen wordt groter.
- De vitaliteit van de lokale democratie neemt toe: meer inwoners worden beter betrokken bij de afweging tussen bepalen en betalen. Daarnaast wordt de lastenverdeling binnen een gemeente evenwichtiger als ook huurders OZB gaan betalen en als er OZB-vrijstellingen worden afgeschaft.
- De leefbaarheid in de gemeente kan toenemen als het fiscale instrumentarium goed is toegespitst op de actuele maatschappelijke opgaven.
- De 'wig' wordt kleiner doordat de belastingen op arbeid dalen. Afhankelijk van de precieze invulling van de belastingschuif wordt kapitaal zwaarder belast (dit is wel het geval wanneer wordt gekozen voor extra OZB, maar niet bij heffingen zonder relatie met de WOZ-waarde).

Mogelijke kwetsbaarheden die samenhangen met een herziening van het gemeentelijk belastinggebied zijn:

- het risico dat het belastinggebied onbedoeld gezien gaat worden als een vangnet voor alle risico's van gemeenten – niet alleen de risico's die samenhangen met eigen taken maar ook met door het Rijk opgedragen taken;
- het risico dat belastinginkomsten achterblijven ten opzichte van de huidige situatie, met name in gemeenten met minder draagkrachtige inwoners. Hier is relevant dat er bij de verdeling van het gemeentefonds al rekening wordt gehouden met de sociaal-economische structuur van gemeenten en met de uitgaven aan minimabeleid (waartoe kwijtgescholden belastingen en heffingen worden gerekend).

<sup>3</sup> Uit een analyse blijkt dat bij het huidige gemeentelijke takenpakket een omvang van het gemeentelijk belastinggebied past die circa € 6 miljard groter is dan de huidige omvang.

<sup>4</sup> Logischerwijs moet dan ook de roerendezaakbelasting (RWBB) voor gebruikers van roerende woonruimten opnieuw worden ingevoerd.

Van de meest kansrijke combinaties van bouwstenen ('voorbeeldscenario's') waarmee de belastingschuif kan worden ingevuld zijn de inkomens- en werkgelegenheidseffecten berekend door het ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid. De doorrekeningen laten zien dat het bij verschillende combinaties goed mogelijk is om een redelijk evenwichtig inkomensbeeld te bereiken. De werkgelegenheidseffecten zijn beperkt maar positief.

Er is een inschatting gemaakt van de herverdeeleffecten die kunnen ontstaan als de belastingschuif wordt verwerkt in het verdeelmodel van het gemeentefonds. Onderzoeksbureau Cebeon heeft hiervoor verschillende mogelijke varianten ontwikkeld. Er zijn varianten beschikbaar waarbij de herverdeeleffecten (uitgedrukt in € per inwoner) beperkt blijven.

De herverdeeleffecten hangen samen met de keuzes die nog gemaakt moeten worden over inkomstenverevening (de wijze waarop in het gemeentefonds rekening wordt gehouden met de verschillen in belastingcapaciteit tussen gemeenten). Als het gemeentelijk belastinggebied wordt verruimd zonder de wijze van inkomstenverevening aan te passen dan zou dit leiden tot een verdeling over de gemeenten die schever is dan de huidige verdeling. Van belang is dus dat de verevening wordt aangepast aan de nieuwe situatie, zodat het derde aspiratieniveau van Goedhart (een gelijkwaardig voorzieningen-niveau tegen gelijke lastendruk) gehandhaafd blijft.

Of het Rijk maatregelen zou moeten treffen om afwenteling binnen het gemeentelijk belastinggebied te beperken is een vraagstuk dat nog politiek gewogen moet worden. Een evenredige ontwikkeling van de verschillende belastingtarieven zou kunnen worden geborgd door het introduceren van relatieve koppelingen. Daarnaast vergt het aanpassen van het gemeentelijke kwijtscheldingsbeleid politieke keuzes; bijvoorbeeld over het al dan niet verhogen van de vermogensnorm voor kwijtschelding.

Het rapport sluit af met een aantal aandachtspunten bij invoering. Er is een kwalitatieve inschatting gemaakt van de kosten van invoering van de bouwstenen. Bij de meeste bouwstenen zijn deze kosten te overzien. Een goede publieksvoorlichting is van belang omdat de teruggave via de inkomstenbelasting niet synchroon loopt met de hogere belastingaanslag van de gemeente.



# 1 Inleiding

## 1.1 Aanleiding

De afgelopen twintig jaar is een groot aantal taken en verantwoordelijkheden gedecentraliseerd van het Rijk naar de gemeenten. Ook heeft Nederland te maken gekregen met verschillende grote maatschappelijke opgaven, onder meer op het terrein van klimaatadaptatie, energietransitie en wonen. Om goed in te kunnen spelen op deze ontwikkelingen is het van belang dat gemeenten beschikken over het juiste bestuurlijke en financiële instrumentarium.

Nederlandse gemeenten zijn financieel sterk afhankelijk van het Rijk. Ze hebben maar weinig financiële flexibiliteit en zijn bovendien erg gevoelig voor schommelingen in het accres (de jaarlijkse mutaties van het gemeentefonds). Dat komt doordat het grootste deel van hun inkomsten (meer dan 60%) uit het gemeentefonds afkomstig is. Minder dan 20% bestaat uit gemeentelijke belastingen en heffingen<sup>5</sup>. Hierdoor is de financiële autonomie van gemeenten beperkt: lopende uitgaven kunnen worden gedaan maar er is weinig ruimte om eigen keuzes te maken voor lokale prioriteiten. Door het kleine belastinggebied kunnen ook tegenvallers moeilijk worden opgevangen. Het gemeentelijke begrotingsproces raakt snel verstoord en verschillende belangrijke functies van het belastinggebied komen onvoldoende tot hun recht (zie ook § 2.2.2).

Doordat de financiële autonomie van gemeenten beperkt is wordt ook hun bestuurlijke autonomie ingeperkt. Tegelijkertijd zijn gemeenten verantwoordelijk voor een divers en complex pakket aan taken dat de afgelopen jaren alleen maar groter is geworden. Zij nemen 40% van de overheidsuitgaven voor hun rekening terwijl de gemeentelijke belastingen maar 3% uitmaken van de totale belastingdruk<sup>6</sup>. Juist de onbalans tussen de bestuurlijke autonomie en de financiële autonomie veroorzaakt de genoemde knelpunten. Verder speelt mee dat de politieke betrokkenheid van inwoners bij het openbaar bestuur op nationaal niveau sterker is dan op lokaal niveau.

## 1.2 Onderzoeksvraag

Een ambtelijke werkgroep geleid door het ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties (hierna: BZK) heeft onderzocht of een herziening van het gemeentelijk belastinggebied wenselijk is en hoe – en onder welke voorwaarden - dit kan plaatsvinden. Het onderzoek is bij de Tweede Kamer aangekondigd in brieven van de staatssecretaris van Financiën van 15 april 2019 (*Bouwstenen voor een beter belastingstelsel*)<sup>7</sup> en van de minister van BZK van 19 oktober 2019 (*Toekomst openbaar bestuur*)<sup>8</sup>. Voorliggend rapport is het resultaat van dit onderzoek.

Het onderzoek heeft extra belang gekregen doordat de staatssecretaris van Financiën in april 2019 is gestart met een bouwstenentraject voor een beter rijksbelastingstelsel. Onder de paraplu van dit bouwstenentraject worden een tiental onderzoeken uitgevoerd, waaronder het onderzoek *Toekomstbestendige belastingmix*. De Nederlandse belastingmix leunt sterk op de grondslag arbeid en in mindere mate op de grondslagen consumptie en kapitaal. Het onderzoek Belastingmix wil de mogelijkheden onderzoeken voor een mix die toekomstbestendig, economisch minder verstorend en/of minder ingewikkeld is. Naast schuiven tussen grondslagen en tarieven op rijksniveau behoort een verschuiving naar

<sup>5</sup> Voor heffingen geldt bovendien dat zij bestemd zijn voor specifieke doeleinden en maximaal kostendekkend mogen zijn.

<sup>6</sup> COELO (2018): *Atlas van de lokale lasten*

<sup>7</sup> TK 2018-2019, 32 140 nr. 50

<sup>8</sup> TK 2019-2020, 35 300-VII nr. 7

een ruimer gemeentelijk belastinggebied tot de mogelijkheden. Voorliggend rapport dient tevens als input voor het onderzoek Toekomstbestendige belastingmix.

Niet alleen de eerder uitgewerkte plannen voor een herziening van het gemeentelijke belastinggebied (zie § 1.3) zijn opnieuw doordacht in dit onderzoek – ook nieuwe invalshoeken en bouwstenen zijn uitgewerkt. Er is een verkenning gemaakt van potentiële nieuwe heffingen die van nut kunnen zijn voor specifieke beleidsdoelen op uiteenlopende beleidsterreinen. Denk bijvoorbeeld aan alternatieve bekostiging voor gebiedsontwikkeling, het stimuleren van de woningmarkt of vergroening. Tevens is er kritisch gekeken naar de vrijstellingen bij de WOZ-waardebepaling van niet-woningen, die in het verleden zijn verleend.

De Vereniging van Nederlandse Gemeenten (hierna: VNG) pleit al langere tijd voor een lokaal belastinggebied dat qua omvang beter past bij de steeds grotere hoeveelheid taken en verantwoordelijkheden van gemeenten. In de Verenigingsstrategie 2024 is opgenomen: ‘We willen daarom verkennen hoe de financiële afhankelijkheid van het Rijk kleiner kan worden. Door samen met het Rijk uitwerking te geven aan een groter gemeentelijk belastinggebied kan daarin verschuiving worden aangebracht.’<sup>9</sup>

### 1.3 Terugblik

De discussie over herziening van het gemeentelijk belastinggebied is niet nieuw: sinds de laatste herziening in 1995 is door verschillende commissies en adviesraden gepleit voor een ‘schuif’ van rijksbelastingen naar gemeentebelastingen.<sup>10</sup> Het meest recente rapport is *Bepalen betekent betalen* uit 2015, geschreven door de Commissie Financiële ruimte voor gemeenten (commissie-Rinnooy Kan) in opdracht van de VNG. Mede naar aanleiding van dit rapport hebben de toenmalige minister van BZK en de staatssecretaris van Financiën in 2016 een brief aan de Tweede Kamer verstuurd met bouwstenen voor de herziening van het gemeentelijk belastinggebied.<sup>11</sup> Deze bouwstenen waren:

- Verlagen lasten op arbeid door schuif naar lokale belastingen
- Saneren kleine belastingen
- Voorkomen lasteninflatie en afwenteling
- Vergroten effectiviteit en doelmatigheid gemeentelijk verkeershandhavingsbeleid
- Stroomlijnen, vereenvoudigen en harmoniseren

Uiteindelijk is er bij de formatie niet voor gekozen om deze bouwstenen over te nemen in het Regeerakkoord Rutte-III.

De hierboven in § 1.1 aangeduide knelpunten in de financiële verhoudingen doen zich nog steeds voor en vragen om een oplossing. De herziening van het gemeentelijk belastinggebied kan een deel van deze oplossing zijn. Daarnaast biedt een herziening kansen om gelijktijdig het fiscale instrumentarium te moderniseren en beter toe te spitsen op de actuele maatschappelijke opgaven voor gemeenten. Er zijn potentiële baten voor het Rijk, gemeenten, inwoners en bedrijven.

### 1.4 Gevolgde aanpak

Het onderzoek is uitgevoerd door een ambtelijke werkgroep waarin BZK heeft samengewerkt met het ministerie van Financiën en de Vereniging van Nederlandse Gemeenten. Tevens is expertise ingebracht door de Raad voor het Openbaar Bestuur (ROB), het

<sup>9</sup> VNG (2019): *Gemeenten 2024 Ontwikkelingen en opgaven 2020-2024*, p. 31

<sup>10</sup> Zie voor handzame overzichten COELO (2012): *Het gemeentelijk belastinggebied vanaf 1990. Cijfers en literatuur*, en Raad voor de financiële verhoudingen (2015): *Uitbreiding lokaal belastinggebied*

<sup>11</sup> TK 2015-2016, 32 140 nr. 28

Erasmus Studiecentrum voor Belastingen van Lokale overheden (ESBL), het Centrum voor Onderzoek van de Economie van de Lagere Overheden (COELO), het ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid en de Landelijke Vereniging Lokale Belastingen (LVLB).

De werkgroep is in de periode juni 2019-maart 2020 tienmaal bijeengekomen, waarbij het secretariaat is gevoerd door BZK. Ter voorbereiding heeft de werkgroep op hoofdlijnen kennisgenomen van de belangrijkste adviezen, rapporten en kabinetsreacties over de herziening van het gemeentelijk belastinggebied in de afgelopen twintig jaar. Omwille van de leesbaarheid worden vaak argumenten uit deze eerdere rapporten gebruikt (met bronvermelding) zonder de theoretische onderbouwing volledig over te nemen.

Een politieke wegging van de bouwstenen voor de herziening van het gemeentelijk belastinggebied heeft nog niet plaatsgevonden. Alle voorbereidingen moeten ertoe leiden dat deze bouwstenen politiek gewogen kunnen worden bij de formatie van het volgende kabinet.

### 1.5 **Bredere context: herziening financiële verhoudingen**

De werkgroep heeft de onderzoeksvraag steeds gezien binnen de bredere context van de financiële verhoudingen tussen Rijk en medeoverheden. Parallel met de herziening van het gemeentelijk belastinggebied loopt ook het herijkingsonderzoek gemeentefonds en de evaluatie normeringssystematiek. Verder is in de aanloop naar het nieuwe kabinet de studiegroep Interbestuurlijke en financiële verhoudingen van start gegaan, die zich richt op de knelpunten die Rijk en medeoverheden ervaren in de interbestuurlijke samenwerking. Ten slotte vinden verkennende besprekingen plaats over de herziening van het provinciefonds en het provinciaal belastinggebied. Zie voor een verdere toelichting op de herziening financiële verhoudingen de verdiepingsbijlage, B 1.

### 1.6 **Randvoorwaarden**

Als randvoorwaarden bij de herziening van het gemeentelijk belastinggebied heeft de werkgroep geformuleerd:

- Geen stijging van de macrolastendruk bij implementatie: een herziening van het lokaal belastinggebied moet gepaard gaan met een gelijktijdige verlaging van de rijksbelastingen. Er is dus hoogstens sprake van belastingverschuiving.<sup>12</sup>
- Geen belastingen afhankelijk van inkomen, winst of vermogen (conform artikel 219, tweede lid, Gemeentewet).
- De bouwstenen voldoen aan de algemene rechtsbeginselen legaliteit, gelijkheid, rechtszekerheid en evenredigheid.

### 1.7 **Leeswijzer**

Hoofdstuk 2 schetst als vertrekpunt de ordeningsprincipes van de financiële verhoudingen en de functies van het gemeentelijk belastinggebied. Daarna worden de knelpunten beschreven die zijn geconstateerd bij de probleemanalyse. De probleemanalyse zelf is terug te vinden in de verdiepingsbijlage, B 2. Het hoofdstuk sluit af met een aantal doelen voor het gemeentelijk belastinggebied waarmee de geconstateerde knelpunten kunnen worden aangepakt.

In hoofdstuk 3 worden de geformuleerde doelen uitgewerkt in beleidsopties, die elk weer bestaan uit verschillende bouwstenen. Alle bouwstenen worden toegelicht en de voor- en

---

<sup>12</sup> Overgenomen uit commissie-Rinnooy Kan (2015): *Bepalen betekent betalen*, p. 24

nadelen worden beschreven. Tevens worden hier de scenario's voor de omvang van de verruiming nader toegelicht.

De beleidsopties leiden tot potentiële baten, zowel voor het Rijk als voor gemeenten en voor inwoners en bedrijven. Anderzijds zijn er aan het herzien van het gemeentelijk belastinggebied ook kwetsbaarheden verbonden. Zowel de potentiële baten als de kwetsbaarheden worden in hoofdstuk 4 geschetst.

In hoofdstuk 5 wordt een aantal aandachtspunten bij invoering beschreven. Deels hebben deze een politiek karakter (zoals afwenteling, kwijtschelding en inkomstenverevening). Daarnaast zijn er enkele meer technische aandachtspunten ten aanzien van implementatie en communicatie.

De verdiepingsbijlage gaat dieper in op onderwerpen die in de hoofdtekst alleen kort aangestipt konden worden: o.a. de probleemanalyse, de herziening financiële verhoudingen, de beoordeling van potentiële heffingen die door de werkgroep uiteindelijk niet zijn overgenomen als bouwsteen en de doorrekening van de inkomens- en werkgelegenheidseffecten van een aantal voorbeeldscenario's.

## 2 Knelpunten en doelen

### 2.1 Inleiding

De werkgroep heeft een uitgebreide probleemanalyse uitgevoerd aan de hand van de veranderende context van het gemeentelijk belastinggebied. Daarbij zijn de ordeningsprincipes van de financiële verhoudingen en de functies van het gemeentelijk belastinggebied als vertrekpunt genomen. Een beschrijving hiervan vindt u in § 2.2. De probleemanalyse zelf is terug te vinden in de verdiepingsbijlage, B 2.

De kern van de probleemanalyse is dat er een onbalans bestaat tussen de bestuurlijke autonomie en de financiële autonomie van gemeenten. Dit veroorzaakt een aantal knelpunten die worden beschreven in § 2.3. Op grond van deze knelpunten is een aantal doelen geformuleerd voor het gemeentelijk belastinggebied. Deze komen aan de orde in § 2.4.

### 2.2 Inrichting financiële stelsel

#### 2.2.1

#### *Orderingsprincipes*

De wijze waarop de financiële verhoudingen zijn geordend laat zien voor welke balans is gekozen tussen de taken, de sturing en de inkomsten van gemeenten. Tevens kan uit deze ordening worden afgeleid wat de meest geschikte wijze is om gemeentelijke taken te bekostigen: uit eigen inkomsten of via uitkeringen door het Rijk. De Raad voor de financiële verhoudingen heeft hiervoor onderstaand kwadrant ontwikkeld.<sup>13</sup>

Aan de ordening liggen verschillende staatsrechtelijke, bestuurlijke en economische beginselen ten grondslag. Vier 'gouden regels' moeten tegen elkaar worden afgewogen:

- Autonomie: gemeenten hebben wettelijke beleidsvrijheid. Dit kan leiden tot verschillen in voorzieningenniveau tussen gemeenten.
- Subsidiariteit: decentraal wat kan, centraal wat moet. Door decentralisatie te stimuleren wordt het bestuur zo dicht mogelijk bij de burger gebracht.
- Medebewind: het Rijk kan gemeenten opdragen taken uit te voeren.
- Doelmatigheid: belastinggeld moet zo doelmatig mogelijk aangewend worden.

Bij deze afweging moet steeds de vraag worden gesteld welke mate van verschil in voorzieningenniveau tussen gemeenten maatschappelijk acceptabel is. Dit loopt uiteen per gemeentelijk taakveld. De afweging die gemaakt moet worden is als volgt gevisualiseerd<sup>14</sup>:

---

<sup>13</sup> Raad voor de financiële verhoudingen (2016): *Wel Zwitsers, geen geld? Naar een nieuwe balans tussen taken, sturing en inkomsten van gemeenten*

<sup>14</sup> Raad voor de financiële verhoudingen (2017): *Eerst de politiek, dan de techniek. Spelregels voor toekomstbestendige financiële verhoudingen*



Kort gezegd is het gemeentelijk belastinggebied geschikt voor de bekostiging van taken met veel beleidsvrijheid, waarbij het ontstaan van verschillen in voorzieningenniveau tussen gemeenten maatschappelijk acceptabel is (het vlak rechtsonder). In dit vlak bevinden zich met name taken in het fysieke, ruimtelijke en economische domein. Bij taken waarbij verschillen in voorzieningenniveau veel minder worden geaccepteerd (vooral persoonsgerichte voorzieningen binnen het sociaal domein) ligt bekostiging uit gemeentelijke belastingen niet voor de hand.

Voorbeeld: een gemeente beslist zelf om wel of geen toerisme-, sport- of cultuurbeleid te voeren. De gemeente is vrij in het bepalen van de uitkomst. Wanneer een gelijke financiële uitgangspositie van gemeenten hierbij niet nodig wordt gevonden (een politieke keuze) leidt dat tot een positie rechtsonder in het schema. Wordt dit wel verlangd, dan belandt de taak linksonder in het assenkruis.

In de verdiepingsbijlage, B 3 is een analyse gemaakt van het gemeentelijke takenpakket uitgaande van bovenstaande orderingsprincipes. Daaruit blijkt dat bij dit takenpakket een omvang van het gemeentelijk belastinggebied past die circa € 6 miljard groter is dan de huidige omvang. In het kwadrant rechtsonder in het assenkruis is rood gearceerd hoe groot het huidige gemeentelijk belastinggebied is in verhouding tot de taken in dit kwadrant. Het niet-gearceerde deel komt overeen met de verruiming van € 6 miljard die passend is.

### 2.2.2

#### *Functies gemeentelijk belastinggebied*

Lokale belastingen vervullen verschillende functies. De functies die als meeste worden genoemd zijn<sup>15</sup>:

- democratische functie;
- allocatiefunctie;
- regulerende functie;
- compensatiefunctie;
- bufferfunctie.

<sup>15</sup> Raad voor de financiële verhoudingen (2005): *Autonoom of automaat? Advies over gemeentelijke autonomie*, p. 58. Geciteerd in Radboud Universiteit Nijmegen (2010): *Constitutionele normen en decentralisatie. Een evaluatie van Hoofdstuk 7 Grondwet*, p. 176

De democratische functie houdt in, dat burgers via verkiezingen invloed kunnen uitoefenen op het voorzieningenniveau in de gemeenten en het (daarbij behorende) belastingpeil. De allocatiefunctie betreft de afweging tussen kosten en baten en de doelmatige besteding van de middelen. De regulerende functie betekent, dat gemeenten belastingen kunnen gebruiken om het gedrag van burgers en bedrijven te reguleren. De compensatiefunctie dient om tekortkomingen in de verdeling van het gemeentefonds te compenseren. De bufferfunctie, ten slotte, is de mogelijkheid om financiële risico's en tegenvallers op te kunnen vangen: de weerstandscapaciteit.

Gelet op de vorige paragraaf zou als precisering van de allocatiefunctie moeten worden toegevoegd: het bekostigen van gemeentelijke taken met veel beleidsvrijheid, waarbij het ontstaan van verschillen in voorzieningenniveau tussen gemeenten maatschappelijk acceptabel is.

Uit de probleemanalyse (zie de verdiepingsbijlage, B 2) wordt duidelijk dat enkele functies van het huidige gemeentelijk belastinggebied onvoldoende tot hun recht komen:

- de allocatiefunctie (zie knelpunten b. en j.)
- de bufferfunctie (zie knelpunt c.)
- de democratische functie (zie knelpunten d. e. en f.)
- de regulerende functie (zie knelpunt g.)

## **2.3 Knelpunten**

De probleemanalyse (zie § B 2) heeft een aantal knelpunten opgeleverd die onderstaand worden beschreven:

### **2.3.1 Bestuurlijk**

- a. De financiële autonomie van gemeenten is beperkt en daardoor wordt ook hun bestuurlijke autonomie ingeperkt. Er is sprake van een aanzienlijke financiële onbalans.
- b. Gemeenten beschikken over te weinig financiële flexibiliteit om goed uitvoering te kunnen geven aan lokale prioriteiten.
- c. Tegenvallers in de inkomsten of uitgaven van gemeenten kunnen niet goed worden opgevangen. Dit geeft veel onrust in de financiële verhoudingen.

### **2.3.2 Maatschappelijk**

- d. Gemeentelijke belastingen worden opgebracht door slechts een deel van de huishoudens en bedrijven. Dit leidt tot een onevenwichtige situatie.
- e. De huidige vrijstellingen bij de WOZ-waardebepaling leiden ertoe dat circa de helft van de potentiële belastinggrondslag van niet-woningen buiten de heffing blijft; het merendeel ervan is niet-objectief vormgegeven. Vrijstellingen compliceren de fiscale regelgeving en zorgen voor verschuivingen van belastingdruk op intransparante wijze.
- f. De verbinding tussen inwoners en het openbaar bestuur is op nationaal niveau sterker dan op lokaal niveau; bij de lokale afweging tussen betalen en bepalen is een beperkter deel van de inwoners betrokken dan landelijk.
- g. Het fiscale instrumentarium dat gemeenten ter beschikking staat is onvoldoende toegespitst op actuele maatschappelijke opgaven.

### **2.3.3 Economisch**

- h. De Nederlandse belastingmix leunt sterk op de grondslag arbeid en in mindere mate op de grondslagen consumptie en kapitaal in vergelijking met andere Europese landen (de zogeheten 'wig' is relatief groot).
- i. Door het grote hefboomeffect zijn bij veel gemeenten aanzienlijke tariefsverhogingen nodig in de OZB om relatief beperkte extra uitgaven te kunnen doen. Dit beperkt gemeenten in hun financiële flexibiliteit.

- j. De sterke financiële afhankelijkheid van het Rijk prikkelt gemeenten minder tot doelmatige bestedingen dan wanneer zij zelf belasting moeten heffen bij hun inwoners om deze bestedingen te kunnen doen (het flypaper-effect).

## 2.4 Doelen voor gemeentelijk belastinggebied

Op grond van de beschreven knelpunten kan een aantal doelen worden geformuleerd voor het gemeentelijk belastinggebied die in het volgende hoofdstuk worden uitgewerkt in beleidsopties, bestaande uit verschillende bouwstenen:

- a. Het bekostigen van gemeentelijke taken met veel beleidsvrijheid, waarbij verschillen in voorzieningenniveau maatschappelijk aanvaardbaar zijn;
- b. Het vergroten van de financiële flexibiliteit van gemeenten;
- c. Het versterken van de democratische legitimatie voor gemeentelijke uitgaven en daarmee het vitaliseren van de lokale democratie;
- d. Het beter faciliteren van specifiek lokaal beleid;
- e. Het minder zwaar belasten van arbeid in combinatie met het zwaarder belasten van kapitaal.
- f. Het moderniseren van het bestaande fiscale instrumentarium.



## 3 Beleidsopties en bouwstenen

### 3.1 Inleiding

De in het vorige hoofdstuk geformuleerde doelen voor het gemeentelijk belastinggebied worden in § 3.3 t/m § 3.6 uitgewerkt tot vier beleidsopties. Elke beleidsoptie kan worden samengesteld uit één of meer bouwstenen. Zowel de beleidsopties als de meeste bouwstenen kunnen op verschillende manieren worden gecombineerd en lenen zich er tevens voor om los van elkaar te worden toegepast. Dit biedt ruimte voor verschillende politieke keuzes.

Bij de zoektocht naar geschikte bouwstenen is gebruik gemaakt van eerdere rapporten en de aanwezige collectieve expertise in de werkgroep. De geselecteerde potentiële nieuwe heffingen zijn getoetst aan de toetsingscriteria en aandachtspunten zoals opgenomen in § 3.2. In dit hoofdstuk zijn alleen de meest kansrijke nieuwe heffingen opgenomen. De uitkomsten van de toetsing alsmede de beschrijving van de minder kansrijke nieuwe heffingen zijn terug te vinden in de verdiepingsbijlage, B 4.

### 3.2 Toetsingscriteria

Om bestaande en potentiële nieuwe heffingen te toetsen heeft de werkgroep een aantal criteria geformuleerd die gelden voor elke vorm van belastingheffing en die zijn ontleend aan het rapport van de commissie-Rinnooy Kan en waar nodig aangevuld. Omdat niet elke belasting in dezelfde mate kan voldoen aan ieder criterium zijn het geen knock-out criteria:

- Substantiële opbrengst: de belasting kan voldoende opbrengst genereren in verhouding tot de uitvoeringskosten.
- Stabiliteit: de opbrengst is robuust en voorspelbaar, niet afhankelijk van conjuncturele schommelingen.
- Uitvoerbaarheid: de belasting moet eenvoudig en tegen lage kosten uit te voeren zijn.
- Effectieve regulerende werking: de belasting reguleert bijvoorbeeld het gebruik van de openbare ruimte.
- Geen economische verstoring: de belasting heeft zo min mogelijk ongewenste effecten op het gedrag van economische actoren.
- *No taxation without representation*: de mogelijkheid om de belasting onevenredig af te wentelen op bepaalde groepen belastingplichtigen moet gering zijn.
- *No representation without taxation*: alle inwoners die daartoe in staat zijn betalen mee (ontwijking en ontduiking minimaal).
- Zichtbaarheid en vergelijkbaarheid: bewoners hebben duidelijk zicht op de belastingen, de grondslag van de belastingheffing is inzichtelijk en de tarieven zijn vergelijkbaar.

Naast de hierboven gehanteerde toetsingscriteria is bij het introduceren van nieuwe taakgerichte belastingen een aantal aandachtspunten geformuleerd:

- Het is onwenselijk als fiscaal instrumentalisme (het inzetten van het belasting-instrumentarium voor niet-fiscale doelen) leidt tot versnippering van het belastingstelsel.
- Fiscale prikkels voor gedragsverandering zijn pas zinvol als ze bewezen effectief zijn en voldoende in verhouding staan tot de kosten die de beoogde gedragsverandering vergt.

- Een belasting moet zo worden vormgegeven dat het draagvlak bij belastingbetalers maximaal is, hoewel het betalen van belasting nooit positief gewaardeerd zal worden. De belasting zal daarom gebaseerd moeten zijn op beginselen als profijt, kostenveroorzaking of solidariteit.
- Een regulerende heffing mag niet tot een tweedeling (denivellering) leiden in de zin dat uitsluitend vermogende belastingplichtigen kunnen overschakelen op het gewenste gedrag (bijvoorbeeld aanschaf elektrische auto).

### 3.3 **Beleidsoptie 1: Verruimen van het gemeentelijk belastinggebied**

De eerste beleidsoptie is het verruimen van het gemeentelijk belastinggebied. Om gemeenten te laten beschikken over meer eigen afwegingsruimte en financiële flexibiliteit is verruiming van het gemeentelijk belastinggebied nodig met een substantieel bedrag. Alleen bij een substantiële verruiming staan de potentiële baten voldoende in verhouding tot de bestuurlijke en organisatorische kosten van implementatie. De potentiële baten worden beschreven in hoofdstuk 4. Van de invoeringskosten is een kwalitatieve beschrijving gemaakt in § 5.2.

Hieronder worden verschillende bouwstenen beschreven waarmee deze beleidsoptie kan worden samengesteld. De meeste bouwstenen kunnen op verschillende manieren worden gecombineerd en lenen zich er tevens voor om los van elkaar te worden toegepast.

#### 3.3.1 *Omvang belastingschuif: € 4 of 6 miljard*

Over de vraag met welk bedrag het gemeentelijk belastinggebied zou moeten worden verruimd hebben verschillende commissies en adviesraden zich al eerder uitgesproken. Het CPB, de Raad voor de financiële verhoudingen (nu ROB) en de commissie-Rinnooy Kan komen in hun adviezen tot een schuif van € 4 miljard, wat ongeveer het dubbele is van de huidige opbrengsten aan OZB.

In het rapport *Taakgericht heffen*<sup>16</sup> uit 2009 wordt een inhoudelijke onderbouwing gegeven voor de omvang van de benodigde verruiming op basis van taakanalyse. In dit rapport is het gehele gemeentelijke takenpakket in beeld gebracht en gekwantificeerd aan de hand van de jaarrekeningen 2007; bij elke taak heeft de commissie aangegeven of er (naar hun mening) sprake is van een eigen taak, een gedeelde taak of een opgedragen taak. Het gemeentelijk belastinggebied zou toereikend moeten zijn om de eigen taken volledig te bekostigen, en de gedeelde taken voor de helft. Gelet op het feit dat het takenpakket van gemeenten sinds 2007 is gewijzigd, heeft de werkgroep ervoor gekozen om deze taakanalyse te actualiseren zodat deze benadering opnieuw toepasbaar is. Op basis van de begrotingscijfers 2018 is een actualisatie gemaakt van deze methode (zie de verdiepingsbijlage, B 3). De uitkomst hiervan is dat het berekende belastinggebied dat past bij dit takenpakket optelt tot € 9,7 miljard. Omdat de huidige omvang circa € 4 miljard bedraagt zou er dus maximaal een verruiming reëel zijn van circa € 6 miljard.

Op basis van deze overwegingen heeft de werkgroep besloten om twee scenario's nader uit te werken: een verruiming van € 4 miljard en van € 6 miljard ten opzichte van de huidige situatie. De schuif gaat gepaard met een navenante korting op de bijdrage die het Rijk via het gemeentefonds aan gemeenten verstrekt, en een even grote verlaging van de rijksbelastingen. Door deze verlaging te verwerken in de loon- en inkomstenbelasting voldoet de bouwsteen tevens aan het doel om arbeid minder zwaar te belasten (zie § 2.4).

<sup>16</sup> Commissie onderzoek belastingen lokale overheden (2009): *Taakgericht heffen*. Geschriften van de Vereniging voor Belastingwetenschap, nr. 239

Een schuif van € 4 miljard komt neer op een extra bedrag aan gemeentelijke belastingen van circa € 500 per huishouden per jaar ofwel circa € 300 per kiesgerechtigde inwoner.<sup>17</sup> Bij een schuif van € 6 miljard gaat het om een extra bedrag van circa € 750 per huishouden ofwel € 450 per kiesgerechtigde inwoner per jaar. Via lagere loon- en inkomstenbelasting worden deze bedragen weer naar de belastingbetalers teruggeluid.

### 3.3.2

#### *Herinvoeren OZB-gebruikers woningen*

De belastingschuif kan geheel of gedeeltelijk worden ingevuld door de OZB-gebruikers woningen opnieuw in te voeren. De OZB-gebruikers woningen wordt geheven bij zowel eigenaar-bewoners als huurders. De gedachte achter deze heffing is dat gebruikers belast worden voor het profijt dat zij genieten van locatiegebonden gemeentelijke voorzieningen (zoals theaters, parken, zwembaden, stations) die kapitaliseren in de huizenprijzen. Verondersteld wordt dat meer profijt wordt weerspiegeld in een hogere woningwaarde. Daarom wordt de OZB-gebruikers woningen berekend als een percentage van de WOZ-waarde.

#### *Achtergrond*

De OZB-gebruikers woningen heeft reeds bestaan van 1971 tot 2006. De belasting is destijds afgeschaft omdat hij – volgens de Memorie van Toelichting - bij burgers veel irritatie zou oproepen en omdat hij ongewild het sociaal-economische beleid van de rijksoverheid zou doorkruisen (via het vergroten van de armoedeval). Aan de afschaffing ging een fundamenteel debat in het parlement vooraf. Veel oppositiepartijen verzetten zich tegen de voorgenomen beperking van de financiële autonomie van gemeenten. Nadat het wetsvoorstel desondanks was aangenomen spanden de VNG en enkele gemeenten zelfs (zonder succes) een geding aan tegen de Staat, onder verwijzing naar het Europees Handvest voor lokale autonomie.<sup>18</sup> Dit handvest bepaalt dat gemeenten recht hebben op voldoende eigen financiële middelen, waarover zij vrijelijk kunnen beschikken bij de uitoefening van hun bevoegdheden. Daarbij dient de omvang van de eigen financiële middelen in verhouding te staan tot de wettelijke bevoegdheden van gemeenten.<sup>19</sup>

De afschaffing van de OZB-gebruikers woningen heeft de financiële autonomie van gemeenten aanmerkelijk ingeperkt (het belastinggebied werd 25% kleiner) en heeft ertoe geleid dat een grote groep stemgerechtigden niet langer wezenlijk bijdroeg aan de algemene middelen van de gemeente. Dit heeft het verband tussen bepalen en betalen op lokaal niveau aangetast.

#### *Voordelen van herinvoering*

- Dat een grote groep stemgerechtigden niet wezenlijk meebetaalt aan gemeentelijke voorzieningen is niet in lijn met het criterium *No representation without taxation*. Herinvoering van de OZB-gebruikers woningen zet deze scheefheid recht.
- De OZB-gebruikers woningen is een stabiele belasting met lage uitvoeringskosten, die economisch niet verstorend werkt. De stabiliteit komt voort uit het feit dat onroerend goed naar zijn aard immobiel is. Van belastingontwijking kan dus geen sprake zijn. De uitvoeringskosten zijn laag omdat het eigenarendeel reeds wordt geheven en omdat gemeenten tot 2006 al gewend waren deze belasting te heffen (zie ook § 5.7.1).
- Herinvoering biedt de mogelijkheid tot substantiële extra belastingopbrengsten voor gemeenten. In 2005, het laatste jaar vóór de afschaffing, bedroeg de opbrengst € 104 per stemgerechtigde inwoner (in prijspeil 2015).

<sup>17</sup> CBS StatLine: aantal huishoudens = 7,9 miljoen; aantal kiesgerechtigden 13,0 miljoen in 2019

<sup>18</sup> Radboud Universiteit Nijmegen (2010): *Constitutionele normen en decentralisatie. Een evaluatie van Hoofdstuk 7 Grondwet*, hoofdstuk 10

<sup>19</sup> Zie <https://wetten.overheid.nl/BWBV0002625/1991-07-01>, artikel 9

- De OZB is een belasting op het profijt van voorzieningen, dat neerslaat in de waarde van kapitaal. Kapitaal wordt in Nederland relatief licht belast (zie § B 2.4). Herinvoering zou de belastingmix op rijksniveau toekomstbestendiger maken.

#### *Nadelen van herinvoering*

- Herinvoering zou de armoedeval kunnen vergroten, afhankelijk van de wijze waarop het kwijtscheldingsbeleid wordt vormgegeven. Dit kan worden voorkomen door de netto bijstand constant te houden, zodat de lagere rijksbelasting niet leidt tot een hogere bijstandsuitkering (zie ook § 5.4).
- De uitvoeringskosten kunnen stijgen door toename van het aantal bezwaarprocedures tegen de bepaling van de WOZ-waarde en het aantal verzoeken om kwijtschelding.

#### *Beoordeling in eerdere rapporten*

Zowel het CPB, de Rfv en de commissie-Rinnooy Kan noemen de OZB-gebruikers woningen een geschikte heffing om het gemeentelijk belastinggebied te verruimen. Ook de OESO<sup>20</sup> en het IMF<sup>21</sup> beoordelen onroerendezaakbelastingen als zeer geschikte belastingen vanwege de stabiele en immobiele grondslag, met name voor lokale overheden.

### 3.3.3

#### *Herinvoeren RWBB-gebruikers*

Als de OZB-gebruikers woningen opnieuw wordt ingevoerd zal logischerwijs ook het vergelijkbare onderdeel van de RWBB opnieuw ingevoerd moeten worden.

#### *Achtergrond*

Naast de OZB werden in 1995 in het kader van het gelijkheidsbeginsel belastingen op permanent gebruikte roerende woon- en bedrijfsruimten (RWBB) geïntroduceerd. Het was al jaren een discussiepunt dat eigenaren en gebruikers van onder meer woonwagens, woonboten en roerende niet-woningen zoals drijvende hotels en restaurants, buiten de scope van de OZB vielen, hoewel zij wel profiteerden van de gemeentelijke voorzieningen. Dit werd ervaren als een vorm van discriminatie. Met de invoering van de RWBB werd hieraan iets gedaan. De tarieven van de RWBB zijn gelijk aan die van de OZB.

Vanwege de complementariteit werd per 2006, gelijktijdig met de afschaffing van de OZB-gebruikers woningen, ook de RWBB van gebruikers van roerende woonruimten afgeschaft.<sup>22</sup> De totale opbrengst van de RWBB (eigenarendeel plus gebruikersdeel) bedroeg in 2016 € 1 miljoen.<sup>23</sup> Het gebruikersdeel van roerende woonruimten bedraagt daar weer een fractie van.

#### *Voordelen*

- Wanneer huurders van roerende woonruimten niet meebetalen aan gemeentelijke voorzieningen is dit niet in lijn met het criterium *No representation without taxation*. Herinvoering van de RWBB-gebruikers zet deze scheefheid recht.
- Gelijke behandeling van eigenaren en gebruikers van enerzijds roerende woon- en bedrijfsruimten, en anderzijds onroerende woningen en niet-woningen.
- De uitvoeringskosten zijn beperkt omdat het eigenarendeel reeds wordt geheven.

#### *Nadelen*

- Herinvoering zou de armoedeval kunnen vergroten, afhankelijk van de wijze waarop het kwijtscheldingsbeleid wordt vormgegeven (zie ook § 5.4).

<sup>20</sup> OESO (2014): *The Political Economy of Property Tax Reform*. Working Papers on Fiscal Federalism No. 18

<sup>21</sup> IMF (2013): *Taxing Immovable Property. Revenue Potential and Implementation Challenges*. Working Paper 13/129

<sup>22</sup> Tekst ontleend aan Monsma en Monsma (2016): *Is een ingrijpende herziening van het gemeentelijke belastinggebied opportuun?* Erasmus School of Law, onderzoeksprogramma 'Fiscale autonomie en haar grenzen'

<sup>23</sup> Dit betreft het meest recente cijfer, gebaseerd op de begrotingen 2016. Het CBS registreert de gemeentelijke belastingopbrengsten sindsdien veel minder gedetailleerd.

- Het aantal bezwaarprocedures en het aantal verzoeken om kwijtschelding kunnen toenemen en daarmee de uitvoeringskosten.

#### 3.3.4 *Invoeren ingezetenenheffing*

De belastingschuif kan tevens worden ingevuld (geheel of gedeeltelijk) door een ingezetenenheffing in te voeren. De ingezetenenheffing is een vast bedrag dat wordt geheven per volwassen inwoner of per huishouden (waarbij onderscheid kan worden gemaakt tussen eenpersoons- en meerpersoonshuishoudens). De ingezetenenheffing is primair bedoeld ter dekking van gemeentelijke voorzieningen waarvan alle inwoners in gelijke mate profijt hebben. Een opbrengst van € 4 miljard aan ingezetenenheffing zou gerealiseerd kunnen worden met een tarief van circa € 340 per stemgerechtigde.<sup>24</sup>

##### *Voordelen*

- De opbrengsten van de ingezetenenheffing zijn stabiel en voorspelbaar en de uitvoering is eenvoudig en goedkoop. De waterschappen werken al geruime tijd en zonder problemen met een ingezetenenheffing op huishoudensniveau.
- De ingezetenenheffing sluit aan bij de gedachte dat alle stemgerechtigden profiteren van gemeentelijke voorzieningen en is in lijn met het criterium *No taxation without representation*.
- Invoering biedt de mogelijkheid tot substantiële extra belastingopbrengsten voor gemeenten.

##### *Nadelen*

- Zonder nadere maatregelen werkt deze heffing denivellerend (de heffing is hetzelfde voor lage en hoge inkomens). Wanneer de terugsluis plaatsvindt door verhoging van de algemene heffingskorting kan dit effect weer grotendeels worden geëlimineerd (daarvan profiteren lage inkomens meer dan hoge inkomens).
- Invoering zou de armoedeval kunnen vergroten, afhankelijk van de wijze waarop het kwijtscheldingsbeleid wordt vormgegeven (zie ook § 5.4).

##### *Beoordeling in eerdere rapporten*

Zowel het CPB, de ROB en de commissie-Rinnooy Kan noemen de ingezetenenheffing een geschikte heffing om het gemeentelijk belastinggebied te verruimen.

### 3.4 **Beleidsoptie 2: Verbreden belastinggrondslag OZB**

Een tweede beleidsoptie is het verbreden van de belastinggrondslag voor de OZB. Dit kan door één of meer bestaande vrijstellingen bij de WOZ-waardebepaling van niet-woningen af te schaffen. Op dit moment blijft 55% van de waarde van niet-woningen in Nederland buiten de heffing van OZB - gerelateerd aan de totale WOZ-waarde van woningen en niet-woningen in Nederland is dit 20%. Het primaire doel van deze beleidsoptie is om te komen tot meer evenwicht en transparantie in de verdeling van de lokale lasten.

Deze beleidsoptie kan worden uitgevoerd in combinatie met beleidsoptie 1 maar is niet primair bedoeld als invulling van een lastendrukneutrale belastingschuif van Rijk naar gemeenten. Er is namelijk niet voorzien in een terugsluis naar niet-woningen, maar alleen naar eigenaren en gebruikers van woningen (via lagere loon- en inkomstenbelasting). Het vormgeven van een terugsluis naar eigenaren en gebruikers van niet-woningen die door het afschaffen van vrijstellingen te maken krijgen met onevenredige lastenverzwaring is complex. De OZB kent namelijk geen onderscheid tussen bedrijfstvastgoed en overig vastgoed: er bestaat geen OZB-bedrijven. Tot de categorie niet-woningen behoren ook ziekenhuizen, ministeries, sportterreinen, bibliotheken etc. Een terugsluis via lagere vennootschaps- of winstbelasting is bij deze non-profitinstellingen niet mogelijk.

---

<sup>24</sup> Uitgaande van € 13 miljoen stemgerechtigden en 10% kwijtschelding.

In volgorde van omvang zijn in de Wet WOZ en de Gemeentewet de volgende vrijstellingen opgenomen. De kolom Geschatte WOZ-waarde geeft de waarde weer die deze objecten zouden hebben als ze wel waarderingsplichtig zouden zijn.<sup>25</sup> Bij de geschatte OZB-opbrengst (per jaar) is gerekend met het gemiddelde OZB-tarief niet-woningen in 2019: 0,4780% (dit is de som van het eigenarendeel en het gebruikersdeel):

	Geschatte WOZ-waarde	Geschatte OZB-opbrengst
<i>Waarderingsuitzonderingen in Wet WOZ</i>		
Openbare land-, water- en spoorwegen	€ 171,4 miljard	€ 819 miljoen
Cultuurgrond	€ 132 miljard	€ 631 miljoen
Werktuigen	€ 100 miljard	€ 478 miljoen
Waterverdedigings- en waterbeheersingswerken	€ 6,5 miljard	€ 31 miljoen
Natuurterreinen	€ 5 miljard	€ 24 miljoen
Kerken <sup>26</sup>	€ 1,6 miljard	€ 8 miljoen
Rioolzuiveringswerken	€ 1 miljard	€ 5 miljoen
<i>Waarderingsuitzonderingen in Gemeentewet</i>		
Woondelenvrijstelling	€ 20 miljard	€ 96 miljoen
Kassen en substraatteelt	€ 7 miljard	€ 33 miljoen
<b>Totaal</b>	<b>€ 444,5 miljard</b>	<b>€ 2,1 miljard</b>

De huidige waarderingsuitzonderingen vormen *tax expenditures* (belastingsubsidies) voor bepaalde categorieën belastingplichtigen. Gevolg van de uitzondering voor deze specifieke belastingplichtigen is, dat de overige belastingplichtigen geconfronteerd worden met een hogere belastingdruk (afwenteling). Verder is een algemeen nadeel van een belastingsubsidie – in vergelijking met een directe subsidie - het gebrek aan transparantie. Dit vertroebelt de afweging die jaarlijks door gemeenteraden moet worden gemaakt over de OZB-tarieven en de wenselijke verdeling van de lokale lasten.

De meeste van deze waarderingsuitzonderingen zijn ingevoerd in de jaren '70 en '80. De ratio was destijds dat voor (delen van) onroerende zaken die niet worden belast door Rijk, gemeenten of waterschappen, geen WOZ-waarde hoeft te worden vastgesteld. Inmiddels is het gebruik van WOZ-waarden echter sterk verbreed, zowel maatschappelijk als in wet- en regelgeving. De waarderingsuitzonderingen leiden dus tot een inefficiënte uitvoering van de Wet WOZ. Bovendien compliceren zij de fiscale regelgeving en geven ze aanleiding voor veel juridische procedures. Op verzoek van de werkgroep is daarom door

<sup>25</sup> Deze geschatte WOZ-waarden zijn berekend door VNG, COELO en de Waarderingskamer.

<sup>26</sup> In de Uitvoeringsregeling uitgezonderde objecten Wet WOZ wordt gesproken over onroerende zaken die in hoofdzaak zijn bestemd voor de openbare eredienst of voor het houden van openbare bezinningssamenkomsten van levensbeschouwelijke aard. De uitzondering heeft dus niet alleen betrekking op kerken maar ook op synagogen, moskeeen e.d.

het ESBL onderzocht wat de oorspronkelijke rechtvaardiging was van elke vrijstelling en of deze nog steeds valide is.<sup>27</sup>

Het onderzoek van ESBL heeft uitgewezen dat het grootste deel van de waarderings- uitzonderingen subjectieve elementen bevat die niet passen bij het objectieve en zakelijke karakter van de OZB. Deze vrijstellingen kunnen - als wezensvreemd aan de heffing - in principe worden afgeschaft. Niet subjectief zijn alleen de uitzonderingen voor Natuurschoonwet-landgoederen en voor werktuigen. Het afschaffen van de woondelen-vrijstelling moet in ieder geval plaatsvinden als de OZB-gebruikers woningen weer wordt ingevoerd, aangezien er dan niet langer sprake is van ongelijke behandeling tussen enerzijds onzelfstandige woondelen in niet-woningen en anderzijds woningen.

De vrijstelling op cultuurgrond is destijds ingesteld omdat agrarische bedrijven al een groot deel van de kosten van het waterbeheer door de waterschappen betaalden. Huizenbezitters en andere eigenaren van gebouwen droegen toen nauwelijks bij, huishoudens nog helemaal niet. Deze verhoudingen zijn inmiddels sterk veranderd. In 1995 betaalde de categorie ongebouwd (dit betreft vooral agrarische bedrijven) nog 33% van de kosten van het waterbeheer. In 2019 is dit gedaald naar 12%. De overige 88% wordt betaald door eigenaren van gebouwen (vooral huiseigenaren) en huishoudens.

Te verwachten is dat het afschaffen van een vrijstelling (feitelijk een belastingsubsidie) aan een bepaalde bedrijfstak een lobby op gang zal brengen om compensatie te ontvangen voor het belastingvoordeel dat vervalt. Bij voorkeur maakt het afschaffen onderdeel uit van een breder pakket aan (fiscale) maatregelen die voor een bedrijfstak wordt getroffen. De afschaffing van deze vrijstellingen zal geen grote uitvoeringsproblemen met zich brengen, op één uitzondering na. Het waarderen van openbare land-, water- en spoorwegen wordt ingeschat als een complexe opgave.

Het afschaffen van vrijstellingen in de Wet WOZ werkt niet door in andere wetgeving. Of aan een onroerende zaak al dan niet een WOZ-waarde wordt toegekend staat los van de vraag wat er met die WOZ-waarde gebeurt. Dat wordt namelijk geregeld in de betreffende materiewetgeving zelf, zoals de IB of Vpb. Het inperken van de vrijstelling voor de OZB – en daaropvolgend in de Wet WOZ – heeft dus geen effect op andere belastingwetten (tenzij ervoor wordt gekozen desbetreffende wetgeving aan te passen).

#### *Voordelen*

- Afschaffing van vrijstellingen leidt tot een evenwichtigere en transparantere verdeling van lokale lasten.
- De tarieven in de OZB kunnen worden verlaagd, of er kan meer opbrengst worden gegenereerd bij gelijkblijvende tarieven (de macro-lastendruk neemt dan toe). Grondslagverbreding heeft ook tot gevolg dat de tarieven met een geringer percentage hoeven te stijgen om een bepaalde gewenste belastingopbrengst te genereren.
- Minder vrijstellingen vereenvoudigen de fiscale regelgeving (waardoor ook minder juridische geschilpunten ontstaan) en zorgen voor efficiëntere uitvoering (en lagere uitvoeringslasten).

#### *Nadelen*

- Afschaffing van één waarderingsuitzondering, zonder afschaffing van daaraan gerelateerde andere uitzonderingen kan nieuwe uitvoeringsproblemen oproepen. De afschaffing van de uitzondering voor openbare (vaar)wegen zonder afschaffing van de uitzondering van waterverdedigingswerken bijvoorbeeld, zal leiden tot uitvoeringsproblemen bij de waardering van dijken.

---

<sup>27</sup> ESBL (2019): *Herijking waarderingsuitzonderingen WOZ*

- Het vormgeven van een belastingterugsluis naar bedrijven die door het afschaffen van vrijstellingen te maken krijgen met onevenredige lastenverzwaring is complex.

### 3.5 **Beleids optie 3: Moderniseren overige gemeentelijke belastingen**

De derde beleids optie is het moderniseren van de overige gemeentelijke belastingen, zodat de gemeentelijke belastingmix beter wordt afgestemd op actuele maatschappelijke opgaven. Dit moderniseren kan parallel plaatsvinden aan het verruimen van het gemeentelijk belastinggebied. Sommige belastingen zijn decennia geleden geïntroduceerd in een tijd dat de maatschappij anders in elkaar zat, en zijn niet toegespitst op de actuele maatschappelijke opgaven van gemeenten. Andere belastingen worden bovengemiddeld vaak bekritiseerd door belastingplichtigen – bijvoorbeeld de hondenbelasting en de forensenbelasting. Alle algemene gemeentelijke belastingen naast de OZB (te weten de toeristen-, honden-, parkeer-, forensen-, precario-, reclame- en roerendezaakbelasting) zijn getoetst aan de vastgestelde criteria. Zie de verdiepingsbijlage, B 5 voor de volledige uitkomsten.

#### 3.5.1 *Invoeren nachtverblijfsbelasting en dagverblijfsbelasting*

De forensenbelasting (geheven bij eigenaars van tweede woningen) zorgt ervoor dat ook niet-inwoners die (voor een deel van hun tijd) profiteren van de plaatselijke gemeentelijke voorzieningen daarvoor kunnen worden aangeslagen. Tegen de forensenbelasting bestaat veel weerstand omdat de forensenbelasting bovenop de OZB-eigenaren woningen komt, en eveneens op basis van de WOZ-waarde kan worden geheven. Gevoelsmatig betaalt een eigenaar dus dubbel belasting over zijn tweede woning; alleen als hij kan aantonen dat zijn tweede woning minder dan 90 dagen gemeubileerd tot zijn beschikking heeft gestaan wordt vrijstelling van de forensenbelasting verleend.

De toeristenbelasting heeft een vergelijkbare functie: niet-inwoners aanslaan voor het profijt dat zij hebben van de voorzieningen in de gemeente die zij bezoeken. De huidige regeling van de toeristenbelasting stamt uit 1970 en is sterk verouderd. Nieuwe ontwikkelingen die de leefbaarheid van een gemeente negatief kunnen beïnvloeden (zoals massatoerisme, grootschalige festivals, bed & breakfasts, particuliere woningverhuur via internetplatforms zoals AirBnB, etc.) waren er toen nog niet. Al deze vormen van betaald recreatief verblijf, die tot kosten voor gemeenten leiden, zouden moeten kunnen worden belast.<sup>28</sup> Daarom wordt voorgesteld om de toeristenbelasting om te vormen tot een algemene nachtverblijfsbelasting op overnachtingen door niet-inwoners. Eventueel kan de forensenbelasting daar dan in opgaan. Nader onderzoek hiernaar is noodzakelijk.

In aanvulling hierop wordt voorgesteld de gemakkelikhedenretributie<sup>29</sup> te vervangen door een algemene dagverblijfsbelasting, waarmee elke vorm van betaald recreatief dagverblijf (zoals pretparken, dierentuinen, strandtenten, rondvaartboten en voetbalwedstrijden) kan worden belast. Deze belasting kan worden doorberekend in de toegangsprijs.

#### *Voordelen*

- Gemeenten krijgen de mogelijkheid om alle soorten van verblijf tegen betaling door niet-ingezetenen binnen hun gemeentegrenzen te belasten. Dit leidt tot minder ongelijkheid tussen belast en onbelast verblijf en tot minder oneerlijke concurrentie ten opzichte van meer klassieke verblijfbieders, zoals hotels.
- Gemeenten krijgen meer instrumenten ter beschikking om overlastbeperkende maatregelen te bekostigen.

<sup>28</sup> In 2018 is reeds een artikel gepubliceerd waarin de mogelijkheden hiertoe wordt verkend (Makkinga, Mok en Schep: *Gemeentelijke verblijfsbelastingen in tijden van massatoerisme en AirbnB*. Maandblad Belasting Beschouwingen, nr. 12/2018)

<sup>29</sup> Hoewel de gemakkelikhedenretributie wettelijk gezien een recht is, wordt het hier als een verblijfsbelasting beschouwd.



#### *Nadelen*

- Bij de introductie van de nieuwe dagverblijfsbelasting is het voor gemeenten een juridisch complexe opgave om zorgvuldig te beschrijven aan welke criteria het verblijf moet voldoen waarop deze belasting van toepassing is, en vervolgens in alle toepasselijke gevallen de belasting daadwerkelijk op te leggen.

### 3.5.2

#### *Afschaffen hondenbelasting*

De hondenbelasting werd ooit ingevoerd om de overlast van met name van zwerfhonden te beperken en om de verspreiding van hondsdolheid tegen te gaan. Daarnaast zag de overheid er - in de tijd dat de hondenkar als transportmiddel werd gebruikt - een middel in om transportbelasting te kunnen heffen. Deze functies heeft de hondenbelasting echter niet meer en ook de regulerende werking bij het gebruik van de openbare ruimte is beperkt. Het huidige tarief is daarvoor te laag en heeft geen duidelijke relatie met de ervaren overlast.

Tenzij er uit de opbrengst van de hondenbelasting voorzieningen worden betaald die rechtstreeks aan honden gerelateerd zijn (zoals hondentoiletten, poepzuigers of uitrenggebieden) is er sprake van afwenteling van niet-hondenbezitters naar hondenbezitters. Hierin zit een element van willekeur: waarom is wel het bezit van een hond belast maar niet dat van een paard of een konijn? Daarbij zijn de uitvoeringskosten relatief hoog en de totale opbrengst gering (circa € 58 miljoen in 2018), terwijl er veel weerstand tegen deze belasting bestaat. Om deze redenen neemt het aantal gemeenten dat hondenbelasting oplegt van jaar op jaar af.

#### *Voordelen*

- Een belasting met een slechte kosten-batenverhouding kan beter worden vervangen door een efficiëntere belasting.
- Afschaffing van de hondenbelasting leidt tot meer gelijkheid en evenredigheid in de lokale lasten (minder afwenteling, minder willekeur, gelijk speelveld voor bezitters van huisdieren).

#### *Nadelen*

- Het afschaffen door het Rijk van een gemeentelijke belasting kan gezien worden als een aantasting van de gemeentelijke financiële autonomie.

### 3.5.3

#### *Revitaliseren baatbelasting*

De gemeente kan een baatbelasting opleggen aan eigenaren van onroerende zaken die gebaat zijn bij voorzieningen die door of met medewerking van de gemeente tot stand zijn gekomen. Voor iedere baathebbende moet de gemeente het individuele profijt berekenen. De baatbelasting is daardoor een geschikt instrument om omwonenden en bedrijven in de omgeving te laten bijdragen aan buurt- en wijkvoorzieningen. Vanwege de volgende juridische uitvoeringsproblemen wordt de baatbelasting echter maar weinig toegepast:

- Het individuele profijt van de aanleg van voorzieningen is moeilijk precies te berekenen;
- Er is snel sprake van rechtsongelijkheid doordat het gebied dat gebaat is niet scherp is te begrenzen;
- Bij het verbeteren van bestaande voorzieningen is het lastig de grens te trekken tussen de kosten van regulier onderhoud – waarover geen baatbelasting mag worden geheven - en de kosten van kwaliteitsverbeterende maatregelen, waarop de baatbelasting wel van toepassing is.

De baatbelasting kan worden gerevitaliseerd door met een wetswijziging deze juridische uitvoeringsproblemen op te lossen. Daarbij zal tevens moeten worden geregeld hoe de

baatbelasting en het kostenverhaal van de Wet ruimtelijke ordening / de Omgevingswet in samenhang kunnen worden toegepast.<sup>30</sup>

#### *Voordelen*

- Het CPB beoordeelt de baatbelasting in theorie als een zeer economisch efficiënt bekostigingsinstrument, vanwege de goede aansluiting bij het profijtbeginsel en de afwezigheid van economische verstoringen.

#### *Nadelen*

- De baatbelasting heeft een matige verhouding tussen opbrengsten en kosten doordat hij een hoge werklast met zich meebrengt en er ook rekening moet worden gehouden met de kosten van juridische procedures.
- De baatbelasting kan liquiditeitsproblemen veroorzaken voor bewoners en bedrijven die alleen een vermogenswinst boeken als gevolg van de aanleg van voorzieningen, maar geen extra inkomsten verkrijgen of besparingen realiseren.

### **3.6 Beleids optie 4: Uitbreiden belastinginstrumentarium**

De vierde beleids optie is het in bredere zin kijken naar de wenselijke samenstelling van het gemeentelijke belastinginstrumentarium. Regelmatig wordt gepleit voor nieuwe specifieke heffingen of juist aanvullende vrijstellingen die kunnen bijdragen aan bepaalde beleidsdoelen, op uiteenlopende beleidsterreinen. Denk bijvoorbeeld aan alternatieve bekostiging voor gebiedsontwikkeling (planbatenheffing, gebiedsontwikkelingsheffing), het stimuleren van de woningmarkt (grondwaardebelasting) of vergroening (vrijstelling in de WOZ voor zonnepanelen). De werkgroep heeft hiervan een inventarisatie gemaakt en ook deze potentiële nieuwe heffingen / vrijstellingen getoetst aan de vastgestelde criteria. Onderstaand is een nieuwe heffing beschreven die - na toetsing aan de criteria uit § 3.2 – als kansrijk is beoordeeld. In § B 4 worden de minder kansrijke nieuwe heffingen beschreven.

Hierbij moet worden bedacht dat Nederland een gesloten belastingstelsel kent. Belastingen mogen op basis van de Grondwet alleen worden geheven als deze zijn beschreven in een Rijkswet. In sommige andere landen bestaat een open stelsel. In die landen kunnen gemeenten binnen centraal vastgestelde kaders 'nieuwe' op specifieke situaties toegepaste heffingen introduceren. Dit open stelsel is in Nederland een stap te ver. In het verleden is wel de Bedrijven Investeringszone (BIZ) tot stand gekomen na pilots op basis van een door het Rijk gemaakte experimentenwet. Op dit moment wordt gesproken over een experiment met een gebiedsinvesteringszone. Innovatie los van grootschalige herzieningen is daarmee zowel in het recente verleden als nu mogelijk gebleken. De ruimte voor dergelijke initiatieven bestaat dus ook in de toekomst.

#### **3.6.1 *Invoeren gebiedsontwikkelingsheffing***

Gebiedsontwikkeling wordt op dit moment overwegend bekostigd uit de baten van de grond- en vastgoedontwikkeling en maar voor een klein deel uit belastingen en heffingen. Omwonenden en bedrijven in de schil om het gebied heen betalen daardoor maar beperkt en indirect mee aan gebiedsontwikkeling, terwijl zij er mogelijk wel profijt van hebben. De gebiedsontwikkelingsheffing is bedoeld om bewoners en bedrijven die profijt ondervinden te laten meebetalen aan een gebiedsontwikkeling.

#### *Kenmerken*

De gebiedsontwikkelingsheffing is een mogelijk nieuw instrument, gebaseerd op het beginsel van het verhalen van kosten. De kostenberekeningen worden gebaseerd op de bestaande regels voor kostenverhaal in de Wet ruimtelijke ordening / de Omgevingswet.

<sup>30</sup> Tekst ontleend aan Studiegroep Alternatieve Bekostiging ruimtelijke gebiedsontwikkeling (2020): *Bekostiging door baathebbers*, p. 22 en 43

De kosten worden omgeslagen op basis van de WOZ-waarde van het vastgoed van de baathebbers. De heffing kan op het moment van de aanleg van de voorzieningen geheven worden bij zittende bewoners en bedrijven (eigenaren, huurders, gebruikers).<sup>31</sup>

#### *Voordelen*

- De gebiedsontwikkelingsheffing kan een alternatieve bron worden voor bekostiging van gebiedsontwikkeling, naast de opbrengsten uit grondexploitatie.
- De gebiedsontwikkelingsheffing voldoet aan het profijtbeginsel. De partijen die het meest gebaat zijn bij de ontwikkeling betalen mee.
- Ten opzichte van de baatbelasting heeft de gebiedsontwikkelingsheffing als voordeel dat het individuele profijt van iedere baathebbende niet precies hoeft te worden berekend.

#### *Nadelen*

- Bestaand vastgoed dat belast wordt met een gebiedsontwikkelingsheffing kan moeilijker verkoopbaar worden kort voor en gedurende de aanleg van de voorzieningen (overlast, baten nog onzeker).
- Risico op juridische procedures over de begrenzing van het gebied waar de heffing van toepassing is.

---

<sup>31</sup> Tekst ontleend aan Studiegroep Alternatieve Bekostiging ruimtelijke gebiedsontwikkeling (2020): *Bekostiging door baathebbers*, p. 22 en 44

## 4 Potentiële baten en kwetsbaarheden

### 4.1 Inleiding

Het vorige hoofdstuk sloot af met de uitgewerkte beleidsopties en de bouwstenen waarmee deze beleidsopties kunnen worden samengesteld. Dit hoofdstuk gaat in op de potentiële baten (§ 4.2) die verbonden zijn aan deze beleidsopties, zowel voor inwoners en bedrijven als voor gemeenten en het Rijk. Er zijn tevens kwetsbaarheden verbonden aan een herziening van het gemeentelijk belastinggebied. Deze worden uitgewerkt in § 4.3.

### 4.2 Potentiële baten

De potentiële baten van de herziening zijn uiteraard afhankelijk van het precieze pakket aan maatregelen dat wordt getroffen en van de maatvoering (zoals de omvang van de schuif). Ook kunnen de baten niet altijd los worden gezien van andere maatregelen die getroffen worden in het kader van de herziening van de financiële verhoudingen (zie de verdiepingsbijlage, B 1). Verder moet aan een aantal randvoorwaarden worden voldaan.

#### 4.2.1 *Perspectief inwoners en bedrijven*

- a. Gemeentelijke belastingaanslagen komen direct bij de burger in de brievenbus en zijn daarmee heel zichtbaar. Hoe groter het gemeentelijk belastinggebied, hoe belangrijker het voor inwoners wordt om te gaan stemmen en een bewuste afweging te maken tussen het niveau van voorzieningen en het niveau van belastingen. Dit stelt hogere eisen aan het gemeentelijke belastingplan, waarin deze afwegingen worden onderbouwd.
- b. De leefbaarheid in de gemeente kan toenemen als het fiscale instrumentarium goed is toegespitst op de actuele maatschappelijke opgaven. Problemen zoals drukte, vervuiling en overlast kunnen beter worden gereguleerd. Ook kunnen nieuwe voorzieningen in de wijk eerder gerealiseerd worden als gemeenten de mogelijkheid hebben om hiervoor een specifieke heffing te introduceren.
- c. Een rechtvaardige lastenverdeling zorgt voor meer draagvlak: de lasten kunnen evenwichtiger worden verdeeld door bijvoorbeeld huurders te gaan belasten voor de OZB, een ingezetenenheffing in te voeren voor alle kiesgerechtigde inwoners en vrijstellingen bij de WOZ-waardebepaling af te schaffen.
- d. Solidariteit is van belang met inwoners die wel willen, maar niet kunnen betalen. Dit belang neemt toe als er meer gemeentelijke belastingen worden geheven. Kwetsbare groepen moeten worden ontzien door kwijschelding te verlenen, maar anderzijds moeten uitkeringsgerechtigden niet ontmoedigd worden om een baan te aanvaarden door toename van de armoedeval. Het gemeentelijke kwijscheldingsbeleid moet recht doen aan deze tegengestelde belangen.

#### 4.2.2 *Perspectief gemeenten*

- e. Voor gemeenten neemt de financiële afhankelijkheid van het Rijk af. Doordat het aandeel gemeentelijk belastinggebied groter wordt en het aandeel gemeentefonds kleiner worden gemeenten minder gevoelig voor de dynamiek in de accressen.
- f. Het hefboomeffect van de OZB wordt kleiner, en daarmee neemt de effectiviteit van dit belastinginstrument toe. Voor een stijging van de gemeentelijke uitgaven met 1% is een minder grote verhoging van de OZB-tarieven vereist (zie ook § B 2.4).
- g. Gemeenten zijn beter in staat om uitvoering te geven aan lokale prioriteiten; de buffer om uitgaven te kunnen intensiveren en om schokken te kunnen opvangen wordt groter.

- h. Als een grotere groep stemgerechtigden wordt betrokken bij de afweging tussen bepalen en betalen bevordert dit de vitaliteit van de lokale democratie. Bovendien zullen inwoners een betere publieke verantwoording van middelen verlangen naarmate de lokale lastendruk stijgt. Ook de democratische controle wint aan kracht.

#### 4.2.3 *Perspectief Rijk*

- i. De bestuurlijke en financiële verhoudingen tussen Rijk en gemeenten raken weer meer in balans.
- j. De 'wig' wordt verkleind doordat de belastingen op arbeid dalen. Afhankelijk van de precieze invulling van de belastingschuif bij gemeenten wordt kapitaal zwaarder belast (dit is wel het geval wanneer wordt gekozen voor extra OZB, maar niet bij heffingen zonder relatie met de WOZ-waarde).
- k. Een grotere verantwoordelijkheid van gemeenten voor hun eigen inkomsten vergroot de doelmatigheidsprikkel bij de besteding van middelen.

### 4.3 **Kwetsbaarheden**

Naast potentiële baten zijn er aan een herziening van het gemeentelijk belastinggebied kwetsbaarheden verbonden. Onderstaand worden deze uitgewerkt en waar mogelijk zijn tevens beheersingsmaatregelen geformuleerd:

#### 4.3.1 *Geen vangnet voor risico's in het bestaande gemeentelijke takenpakket*

Het risico bestaat dat een ruimer gemeentelijk belastinggebied onbedoeld gezien gaat worden als een vangnet voor alle risico's van gemeenten – niet alleen de risico's die samenhangen met eigen taken maar ook met door het Rijk opgedragen taken. Dat is echter niet de bedoeling van de verruiming (zie § 2.4).

Daarnaast bepaalt de Financiële-verhoudingswet dat moet worden aangegeven via welke bekostigingswijze de financiële gevolgen voor gemeenten kunnen worden opgevangen, indien beleidsvoornemens van het Rijk leiden tot een wijziging van de uitoefening van taken of activiteiten door gemeenten.<sup>32</sup>

#### 4.3.2 *Risico dat belastinginkomsten achterblijven*

Sommige gemeenten zijn bezorgd dat hun belastinginkomsten mogelijk zullen achterblijven ten opzichte van de huidige situatie. Als gekozen wordt voor een OZB-gebruikers woningen of een ingezetenenheffing zal bij minvermogende inwoners een deel van de aanslagen niet inbaar zijn. Hoe zwakker de sociaal-economische structuur van een gemeente, hoe meer kwijtschelding zal worden aangevraagd.

Hierbij is relevant dat er bij de verdeling van het gemeentefonds al rekening wordt gehouden met de sociaal-economische structuur van gemeenten en met de uitgaven aan minimabeleid (waartoe kwijtscholden belastingen en heffingen worden gerekend). Via de algemene uitkering ontvangen gemeenten een bijdrage voor de uitgaven aan minima-beleid ter hoogte van het Nederlandse gemiddelde. Als het gemiddelde bedrag aan kwijtscheldingen toeneemt zal dit doorwerken in de algemene uitkering in het daaropvolgende jaar.

#### 4.3.3 *Stapeling van gemeentelijke belastingen*

Als verschillende bouwstenen die in hoofdstuk 3 staan uitgewerkt naast elkaar worden ingevoerd kan dit voor sommige groepen belastingplichtigen leiden tot stapeling van lokale belastingen.

Eigenaren van woningen worden nu aangeslagen voor OZB-eigenaren woningen, maar kunnen in de nieuwe situatie daarnaast te maken krijgen met OZB-gebruikers woningen en/of ingezetenenheffing. Ook huurders, die nu geen OZB betalen, kunnen met deze

---

<sup>32</sup> Financiële-verhoudingswet, artikel 2

nieuwe belastingen worden geconfronteerd. Hoewel zo'n stapeling als onrechtvaardig kan worden ervaren is het van belang te beseffen dat inwoners hiervoor worden gecompenseerd via de loon- en inkomstenbelasting. Het draagvlak zou kunnen worden vergroot als er niet alleen nieuwe belastingen worden geïntroduceerd maar er ook belastingen verdwijnen. Daarnaast kan het draagvlak worden vergroot door beter inzicht te geven in gemaakte keuzes (voor de financiering) van de lokale opgaven.

Een instrument om te bewaken dat de lastendruk tussen gemeenten niet teveel gaat verschillen is de benchmark die met ingang van 2020 zal worden opgenomen in de jaarlijkse Atlas van de lokale lasten van het COELO. Benchmarking maakt gemeenten attenter op de onderlinge verschillen, bevordert het lokale debat over het heffen van lokale middelen en de inzet ervan en zal daarom bijdragen aan het borgen van een gematigde lastenontwikkeling.

#### 4.3.4 *Herverdeeeffecten tussen gemeenten*

Een herziening van het gemeentelijk belastinggebied gaat onvermijdelijk gepaard met herverdeeeffecten. Door onderzoeksbureau Cebeon is een berekening gemaakt van de herverdeeeffecten die zullen ontstaan bij verschillende manieren waarop de verruiming wordt verwerkt in het verdeelmodel van het gemeentefonds (zie ook § 5.6). Er blijken varianten beschikbaar waarbij de herverdeeeffecten (uitgedrukt in € per inwoner) beperkt blijven of zelfs gelijk aan nul zijn.

Bij voorkeur worden de herverdeeeffecten gezien in samenhang met de herverdeeleffecten die ontstaan bij de herijking van het gemeentefonds (zie de verdiepingsbijlage, B 1.2). Indien nodig kan een ingroeipad worden overeengekomen om de herverdeeeffecten over meerdere jaren te verdelen.

## 5 Aandachtspunten bij invoering

### 5.1 Inleiding

In dit hoofdstuk wordt een aantal aandachtspunten bij invoering beschreven. Deels hebben deze een politiek karakter (afwenteling, kwijtschelding en inkomstenverevening). Daarnaast zijn er enkele meer technische aandachtspunten ten aanzien van implementatie en communicatie.

### 5.2 Inkomens- en werkgelegenheidseffecten

Van de meest kansrijke combinaties van bouwstenen ('voorbeeldscenario's') waarmee de belastingsschuif kan worden ingevuld zijn de inkomens- en werkgelegenheidseffecten berekend door het ministerie van SZW. Onderstaand worden de resultaten getoond van één variant, waarbij een belastingsschuif van € 4 miljard wordt gerealiseerd met 50% OZB-gebruikers woningen en 50% ingezetenenheffing. Een belastingsschuif met een andere omvang zal effecten hebben die grofweg lineair hoger of lager zijn dan in onderstaande tabel. Zie voor nadere toelichting en de overige voorbeeldscenario's de verdiepingbijlage, B 6.

De doorrekeningen laten zien dat het bij verschillende combinaties goed mogelijk is om een redelijk evenwichtig inkomensbeeld te bereiken. De werkgelegenheidseffecten zijn beperkt maar positief.

Inkomensgroep	IH 50%, OZB 50%	Inclusief compensatie IB		
		Schijf 1/2/3	Schijf 1/2/3 + AHK	Schijf 1
1e (<=115% WML)	-1,6%	-0,7%	0,0%	-0,1%
2e (115-184% WML)	-1,5%	-0,3%	0,1%	0,1%
3e (184-268% WML)	-1,3%	0,0%	0,1%	0,1%
4e (268-392% WML)	-1,1%	0,2%	0,2%	0,2%
5e (>392% WML)	-0,9%	0,4%	0,1%	0,1%
<b>Inkomensbron</b>				
Werkenden	-1,1%	0,2%	0,1%	0,2%
Uitkeringsgerechtigden	-1,6%	-0,6%	0,0%	-0,1%
Gepensioneerden	-1,6%	-0,4%	0,0%	-0,2%
<b>Huishoudtype</b>				
Tweeverdieners	-1,2%	0,1%	0,1%	0,1%
Alleenstaanden	-1,4%	-0,1%	0,1%	0,1%
Alleenverdieners	-1,6%	-0,2%	-0,2%	-0,4%
<b>Kinderen</b>				
Huishoudens met kinderen	-1,1%	0,0%	-0,1%	0,0%
Huishoudens zonder kinderen	-1,2%	0,2%	0,2%	0,2%
<b>Alle huishoudens</b>	<b>-1,3%</b>	<b>0,0%</b>	<b>0,1%</b>	<b>0,1%</b>
<b>Werkgelegenheidseffecten</b>	<b>0,0%</b>	<b>0,1%</b>	<b>0,2%</b>	<b>0,1%</b>

<b>Maatregelen</b>				
<i>OZB</i>	+ 2 mld	+ 2 mld	+ 2 mld	+ 2 mld
<i>Ingezetenenheffing</i>	+ 2 mld	+ 2 mld	+ 2 mld	+ 2 mld
<i>Tarief schijf 1</i>	0	-1,15%	-0,60%	-2,00%
<i>Tarief schijf 2</i>	0	-1,15%	-0,60%	0
<i>Tarief schijf 3</i>	0	-1,15%	-0,60%	0
<i>Tarief schijf 4</i>	0	0	0	0
<i>Algemene heffingskorting</i>	0	0	+ € 230	0

### 5.3 Afwenteling

Onder afwenteling wordt verstaan: het zwaarder belasten van bepaalde groepen belastingplichtigen, waarvan andere groepen profiteren. Afwenteling kan plaatsvinden van inwoners naar niet-inwoners (door bijvoorbeeld de toeristenbelasting of forensenbelasting onevenredig te verhogen), maar ook tussen verschillende groepen belastingplichtigen binnen een gemeente. Denk bijvoorbeeld aan afwenteling van verhuurders naar huurders of van woningen naar niet-woningen. Allerlei tussenvormen zijn uiteraard ook mogelijk. Afwenteling hoeft niet per se negatief te worden gewaardeerd – het kan ook een beleidsmatige keuze zijn. De in § 3.4 beschreven waarderingsuitzonderingen voor de WOZ en de afschaffing (per 2006) van de OZB-gebruikers woningen kunnen beschouwd worden als institutionele vormen van afwenteling die wettelijk worden afgedwongen.

Als het gemeentelijk belastinggebied wordt verruimd en het belastinginstrumentarium wordt uitgebreid krijgen gemeenten meer ruimte om hun eigen belastingmix te kiezen. Daarmee neemt ook het theoretische risico op afwenteling toe. Of het Rijk maatregelen zou moeten treffen om afwenteling binnen het gemeentelijk belastinggebied te beperken is een politiek vraagstuk. In de Kamerbrief uit 2016 met bouwstenen voor herziening van het gemeentelijk belastinggebied was een mechanisme opgenomen om afwenteling op specifieke groepen (i.c. eigenaren van woningen en eigenaren plus gebruikers van niet-woningen) te voorkomen. Dit mechanisme hield in dat landelijk een lastenverdeling werd bepaald met bandbreedtes, zodat de lastenverdeling hetzelfde zou blijven op het moment dat gemeenten de lasten zouden verhogen of verlagen. De gedachte hierachter was dat gemeenten zelf het lastenniveau bepalen, maar dat de initiële keuze voor ingezetenenheffing en OZB-gebruikers de verdeling van de lasten op gemeentelijk niveau bepaalt.

Een voorbeeld van een mogelijke koppeling van de tarieven voor OZB-eigenaren en OZB-gebruikers is uitgewerkt in de verdiepingsbijlage, B 7. Dit voorstel gaat minder ver dan het mechanisme tegen afwenteling uit de Kamerbrief van 2016, en is grotendeels gebaseerd op de wettelijke bepalingen die van 1998 tot en met 2007 golden voor de verhoudingen tussen c.q. de hoogte van de tarieven.

In 2018 heeft het CPB onderzoek gedaan naar de gevolgen van de afschaffing van de OZB-gebruikers woningen in 2006.<sup>33</sup> Zij constateerden onder meer dat de afschaffing van deze heffing niet heeft geleid tot grote aanpassingen van andere lokale heffingen. Ook bleken de lokale lasten van verschillende groepen huishoudens dezelfde ontwikkeling te volgen, waarbij de lokale lasten benaderd zijn als de som van de door hen betaalde OZB, rioolheffing en afvalstoffenheffing. Tussen 2006 en 2015 vormen deze lokale heffingen op inwoners een stabiel aandeel van de totale gemeentelijke inkomsten uit lokale heffingen.

<sup>33</sup> CPB (2018-9): Notitie - *Gevolgen van het afschaffen van de ozb voor gebruikers van woningen op de andere gemeentelijke heffingen*



Ook het COELO kwam in 2019 tot vergelijkbare conclusies in een onderzoek naar de gemiddelde jaarlijkse stijging van de OZB-tarieven van woningen en niet-woningen in de periode 1998-2019.<sup>34</sup> Gemeenten hebben niet op grote schaal het OZB-tarief voor niet-woningen veel harder laten stijgen dan dat voor woningen.

Vanuit het perspectief van gemeenten is een grotere financiële flexibiliteit één van de potentiële baten van een ruimer gemeentelijk belastinggebied. In dit perspectief zou het onwenselijk zijn als de financiële flexibiliteit meteen weer wordt ingeperkt door relatieve koppelingen zoals hierboven beschreven.

#### 5.4 Kwijtschelding

De beslissing om al dan niet kwijt te schelden is een autonome gemeentelijke bevoegdheid; deze afweging kan voor verschillende heffingen verschillend uitpakken. Als kwijtschelding van een lokale belasting aan de orde is sluit de Gemeentewet aan bij de kwijtscheldingsregels voor de Rijksbelastingen.

##### *Netto bijstand*

Afhankelijk van hoe de verlaging van de inkomstenbelasting tot stand komt bij een belastingschuif van Rijk naar gemeenten kan het nodig zijn om de netto bijstandsuitkering constant te houden ten opzichte van de huidige situatie. Anders kan het effect zijn dat de netto bijstand stijgt terwijl de gemeentelijke belasting wordt kwijtgescholden. Dit zou een stijging van de armoedeval tot gevolg hebben.

##### *Verhogen van de vermogensnorm*

Een belastingplichtige die volgens de regelgeving voor kwijtschelding nog voldoende inkomen of vermogen heeft om de belastingen te betalen, zou ook in de praktijk moeten kunnen betalen. De regels zijn wel streng. Alleen als iemand het echt niet kan betalen, komt diegene voor kwijtschelding in aanmerking. Het kwijtscheldingsstelsel is ingesteld vanuit de gedachte dat de (lokale) belastingen een van de allerlaatste zaken is waarvoor je nog zou moeten betalen, ook als je bijna niets hebt. Het niet snel verlenen van kwijtschelding is een goed uitgangspunt. Iedereen profiteert van de publieke voorzieningen en zou indien bij machte daaraan moeten meebetalen. Belastingplichtigen komen dan ook pas voor kwijtschelding in aanmerking als ze niet genoeg vermogen hebben om de belastingschuld uit dat vermogen te betalen. Deze grens is de vermogensnorm. De vermogensnorm om tot kwijtschelding over te gaan is afhankelijk van per belastingplichtige verschillende factoren. Deze norm is lager dan de vermogensnorm om bijstand te mogen ontvangen. Vanuit verschillende hoeken is gevraagd te kijken naar een harmonisatie van deze twee normen. De mogelijkheid om extra spaarruimte te hebben zonder dat dit aan lokale belastingen hoeft te worden besteed, zou helpen bij onverwachte uitgaven en het mogelijk voorkomen van verdere armoede gerelateerde problematiek. Het harmoniseren kan door de kwijtscheldingsnorm te verhogen, de bijstandsnorm te verlagen of een combinatie van die twee. Hoewel gesproken wordt over afstemmen van de beide normen<sup>35</sup> lijkt het niet de wens te zijn om de bijstandsnorm te verlagen. De enige resterende optie is dan het verhogen van de vermogensnorm voor kwijtschelding. Overigens lijkt het niet zozeer te gaan om het vermogen in het algemeen, maar specifiek om hoeveel geld op een bankrekening mag staan. Er kan daarom ook gedacht worden aan een extra vrijgesteld bedrag voor banksaldo.

Een nadeel van verhogen van de vermogensnorm is dat de armoedeval wordt vergroot voor personen die onder de huidige kwijtscheldingsregels geen aanspraak maken op kwijtschelding, maar na verhoging van de norm wel. Een ander nadeel is dat de

<sup>34</sup> COELO (2019): *Ontwikkeling ozb woningen en niet-woningen 1998-2019*

<sup>35</sup> TK 2018–2019, 35 000 VII, nr. 19 en TK 2019-2020 32 215 verslag schriftelijk overleg 19 december 2019

belastingen voor andere belastingplichtigen omhoog moeten om de inkomsten van de gemeente stabiel te houden.

De weging van deze voor- en nadelen heeft een sterk politiek karakter. Bij de uitvoering van de herziening kan bezien worden of het aanpassen van de vermogensgrens (of spaarruimte) te prevaleren valt boven de huidige situatie.

#### *Gepensioneerden met beperkt inkomen*

Het nadeel van het vergroten van de armoedeval doet zich niet voor bij gepensioneerden met een beperkt inkomen. Evenmin is er voor deze groep zicht op verbetering van inkomsten. Vanwege dit verschil ten opzichte van de andere belastingplichtigen zou een specifieke vermogensgrens (of extra spaarruimte) voor gepensioneerden met een beperkt inkomen verdedigbaar zijn.

#### *Autonomie voor gemeenten*

Het is mogelijk om gemeenten zelf de norm voor kwijtschelding te laten bepalen. Afhankelijk van hoe ver gemeenten hierin gaan, gaat het kwijtscheldingsbeleid dan steeds meer op inkomensbeleid lijken. Het is de vraag of dit wenselijk is, mede gelet op het feit dat inkomensbeleid aan de Rijksoverheid is voorbehouden.

## 5.5 Inkomstenverevening

De financiële uitgangspositie van gemeenten moet – ook wanneer het belastinggebied wordt verruimd – gelijkwaardig blijven. Nederland is een gedecentraliseerde eenheidsstaat waarin grote verschillen in voorzieningen niet worden geaccepteerd. Het derde aspiratieniveau van Goedhart (een gelijkwaardig voorzieningenniveau tegen gelijke lastendruk) blijft het uitgangspunt.<sup>36</sup> Om aan dit uitgangspunt te kunnen blijven voldoen moet de huidige wijze van inkomstenverevening in het gemeentefonds worden aangepast.

Het principe van inkomstenverevening werkt als volgt: er wordt rekening gehouden met verschillen in belastingcapaciteit voor de OZB tussen gemeenten.<sup>37</sup> In sommige gemeenten is de gemiddelde WOZ-waarde van het onroerend goed hoger dan in dan andere gemeenten. Daardoor is hun capaciteit om OZB te heffen hoger. Door inkomstenverevening toe te passen worden gemeenten in een gelijkere uitgangspositie gebracht ten opzichte van elkaar. Van belang om te beseffen is dat niet de werkelijke OZB-opbrengsten worden verevend maar de capaciteit van elke gemeente om OZB te heffen. Deze belastingcapaciteit wordt bepaald door gestandaardiseerde tarieven (de rekentarieven) te vermenigvuldigen met de WOZ-waarde van woningen en niet-woningen in een gemeente.

In de huidige situatie stelt de Financiële-verhoudingswet dat 80% van de belastingcapaciteit van woningen en 70% van de belastingcapaciteit van niet-woningen in de verdeling moet worden meegenomen. Het rekestarief op basis waarvan de belastingcapaciteit wordt bepaald volgt niet de ontwikkeling van het landelijk gemiddelde, maar is sinds de invoering van de verdeling in 1997 alleen aangepast voor inflatie. Dat maakt dat momenteel niet 100% van de capaciteit (circa EUR 4 miljard), maar EUR 2,5 miljard (=ruim 60%) in de verdeling wordt meegenomen.

Als het gemeentelijk belastinggebied wordt verruimd zonder de wijze van inkomstenverevening aan te passen dan zou dit leiden tot een verdeling die schever is dan de huidige verdeling. Dat komt doordat 40% van de belastingcapaciteit nu buiten de verdeling wordt gehouden. Gemeenten met hoger dan gemiddelde WOZ-waarden

<sup>36</sup> Kamerbrief Herziening financiële verhoudingen (TK 2019-2020, 35 300 B nr. 5)

<sup>37</sup> Andere inkomstenbronnen dan de OZB spelen ook een rol in het verdeelmodel van het gemeentefonds (zie § B 1.2). Omwille van de beknoptheid blijft dit punt hier buiten beschouwing. De exacte rol van eigen inkomsten in het toekomstige verdeelmodel is nog onderwerp van gesprek in het herijkingsonderzoek gemeentefonds.

profiteren hiervan en gemeenten met lager dan gemiddelde WOZ-waarden ondervinden juist nadeel. Dit voordeel respectievelijk nadeel wordt groter naarmate het gemeentelijk belastinggebied groter wordt. Van belang is dus dat de verevening wordt aangepast aan de nieuwe situatie, zodat het derde aspiratieniveau van Goedhart gehandhaafd blijft.

Een politieke afweging die binnen het herijkingsonderzoek gemeentefonds nog gemaakt moet worden is hoe de inkomstenverevening precies wordt herijkt. Zowel over het percentage van de belastingcapaciteit dat in de berekeningen wordt meegenomen als over de actualisering van de rekentarieven moeten nog keuzes worden gemaakt. De uitkomst van deze afweging bepaalt mede welke herverdeeffecten tussen gemeenten ontstaan als het gemeentelijk belastinggebied zou worden verruimd.

Van belang is verder dat ook bij een wijziging van het wettelijke vrijstellingsregime herverdeeffecten zullen ontstaan. Door een wettelijke vrijstelling te laten vervallen neemt namelijk de belastingcapaciteit van gemeenten toe: één van de maatstaven van de algemene uitkering uit het gemeentefonds. Een toename van de belastingcapaciteit leidt tot een lagere algemene uitkering. De grootte van het herverdeeffect zal sterk verschillen per gemeente en ook afhankelijk zijn van de vrijstelling die wordt afgeschaft.

## 5.6 Verwerking in verdeelmodel gemeentefonds

Bij een verruiming van het gemeentelijk belastinggebied zal het gemeentefonds met eenzelfde bedrag worden verlaagd. Vervolgens moet deze verlaging verwerkt worden in het verdeelmodel, zodat alle gemeenten een lagere algemene uitkering krijgen toegerekend. Er zijn verschillende wijzen van verwerking denkbaar, die allemaal tot bepaalde herverdeeffecten tussen gemeenten zullen leiden. De volgende overwegingen spelen hierbij een rol:

- Welke belastingmix moet worden verondersteld bij de invulling van de belasting-schuif? Kiest de gemiddelde gemeente voor bijvoorbeeld 50% OZB-gebruikers woningen en 50% ingezetenenheffing of voor een andere invulling? Dit bepaalt welke maatstaven het best kunnen worden toegepast.
- Als de belastingschuif wordt ingevuld met extra OZB dan is de WOZ-waarde een geschikte inhoudingsmaatstaf, wordt gekozen voor een ingezetenenheffing dan is inhouding via de maatstaf inwoners 18+ beter geschikt. Andere combinaties van maatstaven zijn eveneens denkbaar.
- Ook de opbrengst van de voorgestelde verblijfsbelastingen (zie § 3.5) moet een plaats krijgen in het verdeelmodel. Gebruikelijk is om deze inkomsten te salderen met de uitgaven die gerelateerd zijn aan deze inkomsten.

## 5.7 Kosten van invoering

De LVLB heeft een kwalitatieve inschatting gemaakt van de kosten van invoering van de verschillende bouwstenen. Uiteraard is een en ander sterk afhankelijk van de exacte vormgeving van de maatregelen. Bij de kosten van invoering valt te denken aan het aanpassen en inrichten van automatiseringspakketten, de kosten voor het inventariseren en verzamelen van de benodigde data, het instrueren van de uitvoerders en de kosten voor communicatie. Het is nog onduidelijk hoe hoog de ontwikkelingskosten zullen bedragen die softwarebedrijven in rekening zullen brengen. Wel kan er per bouwsteen een inschatting gemaakt worden of de invoeringskosten relatief hoog of laag zullen zijn.

De (her)invoering van heffingen heeft ook gevolgen voor de werkzaamheden van de invorderingsambtenaar. Denk bijvoorbeeld aan de behandeling van kwijtscheldingsverzoeken, extra betalingsregelingen of extra invorderingsactiviteiten. Ook zal het leiden

tot extra bezwaar- en beroepschriften. Het is raadzaam ook met deze bijkomende uitvoeringskosten rekening te houden.

#### 5.7.1 *Ruimer belastinggebied*

De invoeringskosten voor de OZB-gebruikers woningen zullen laag zijn. De softwarepakketten zijn namelijk al ingericht voor het heffen van andere OZB-varianten. Er zullen minimale aanpassingen nodig zijn.

Voor de invoering van een ingezetenenheffing zullen de invoeringskosten hoger liggen omdat de huidige belastingpakketten aangepast moeten worden (tenzij er kan worden aangesloten bij de reeds bestaande inrichting van de afvalstoffenheffing). Hoeveel aanpassingen dit behelst is wel afhankelijk van de wijze van heffing. Mogelijk zullen er nieuwe data geregistreerd moeten worden in de belastingadministratie.

De kosten die samenhangen met het afschaffen van één of meerdere vrijstellingen variëren, afhankelijk van welke vrijstelling wordt afgeschaft. Hoofdzakelijk betreft dit kosten die samenhangen met de waarderingssystematiek. Alle objecten die nu nog vrijgesteld zijn zullen eenmalig gewaardeerd moeten worden, en daarna jaarlijks geherwaardeerd. Er zullen nog kosten gemoeid zijn met het opstellen en/of aanpassen van taxatiewijzers. De taxatiepakketten hebben hooguit enkele aanpassingen nodig om de huidige vrijgestelde objecten te kunnen waarderen.

#### 5.7.2 *Modernisering belastingmix en uitbreiding instrumentarium*

Voor de invoering van een algemene dag- en nachtverblijfsbelasting zullen de invoeringskosten hoger liggen. Er kan aansluiting worden gezocht bij de huidige heffing van toeristenbelasting en gemakkelikhedenretributie. Wel zal het aantal belastingplichtigen aanmerkelijk toenemen. Afhankelijk van de wijze van uitvoering zijn er aanpassingen nodig in de software en verzamelen van data.

De afschaffing van de hondenbelasting en eventueel de forensenbelasting zal leiden tot een besparing ter grootte van de heffingskosten die hier nu mee gemoeid zijn. Er zullen enige kosten gemaakt moeten worden voor bijvoorbeeld de communicatie hierover.

De invoeringskosten van een gebiedsontwikkelingsheffing zullen naar verwachting hoger zijn omdat het een geheel nieuwe heffing betreft. Er moet software voor ontwikkeld worden. Ook zullen de kosten voor inventarisatie hoger zijn dan de hiervoor genoemde opties.

### 5.8 **Juiste timing van de schuif**

Inwoners zullen de gevolgen van de verschuiving van de heffing van rijksbelasting naar de lokale belastingen op verschillende momenten merken. Het is van belang dat de inwoners hierover tijdig en op een juiste wijze worden geïnformeerd. De verlaging van de inkomstenbelasting zullen zij vanaf de eerste loonstrook van het kalenderjaar reeds ervaren. De aanslag van de hogere lokale belastingen volgt enige maanden later. Waarbij tevens van belang is dat de hogere lokale lasten op de aanslag in één bedrag cumulatief zichtbaar zijn. Terwijl het hogere nettoloon in maandelijkse termijnen wordt uitgekeerd.

In een voorlichtingscampagne dient aandacht besteed te worden aan bovengenoemd tijdsverschil en aan de mogelijkheid dat ook de aanslag gemeentelijke belastingen in termijnen betaald kan worden. Door gespreide betaling kunnen de gemeentelijke belastingen maandelijkse voldaan worden uit het hogere maandelijkse nettoloon. Verder dient te worden benadrukt dat het – op macroniveau - een evenredige verschuiving betreft van landelijke naar lokale belastingen.

## **5.9 Preferentie van belastingvorderingen**

Gemeenten moeten adequaat belastingschulden kunnen innen. Bij een groter gemeentelijk belastinggebied wordt de invordering van gemeentelijke belastingschulden belangrijker. In dat licht bezien zou overwogen kunnen worden om gemeentelijke belastingdiensten ook preferente schuldeiser, achter de landelijke belastingdienst, te maken. Hiertoe is wel een wetswijziging noodzakelijk.

# VERDIEPINGSBIJLAGE

## Bijlage 1 - Samenhang met herziening financiële verhoudingen

### B 1.1 Relatie gemeentefonds en gemeentelijk belastinggebied

De uitkeringen die een gemeente ontvangt uit het gemeentefonds en de opbrengsten uit het gemeentelijk belastinggebied zijn twee wijzen van bekostiging voor gemeentelijke taken. Als een groter deel van de taken wordt bekostigd uit eigen belastingopbrengsten kan het aandeel gemeentefonds dalen en vice versa. Verder geldt dat de omvang van het gemeentefonds wordt bepaald door de normeringssystematiek; daardoor beweegt het gemeentefonds mee met de rijksuitgaven. De mutaties (positief of negatief) worden aangeduid als het accres. De verdeling van het gemeentefonds wordt bepaald door het verdeelmodel, dat momenteel wordt herijkt. De (veronderstelde) eigen inkomsten van gemeenten zijn op verschillende manieren van invloed binnen dit verdeelmodel (zie onder).

Vanwege deze onderlinge verbanden moeten de herziening van het gemeentelijk belastinggebied, de herijking van het gemeentefonds en de evaluatie van de normeringssystematiek steeds in samenhang worden gezien. Hieronder volgt een nadere toelichting op deze trajecten.

### B 1.2 Herijkingsonderzoek gemeentefonds

Momenteel vindt parallel aan de werkzaamheden van de werkgroep Herziening gemeentelijk belastinggebied een onderzoek plaats naar de verdeling van het gemeentefonds. Dit onderzoek moet leiden tot een nieuwe verdeling van dit fonds per 1 januari 2022.<sup>38</sup> De minister van BZK heeft in juli 2018 en in oktober 2019 brieven aan de Tweede Kamer gestuurd<sup>39</sup> waarin het herijkingsonderzoek staat beschreven binnen de bredere context van de herziening van de financiële verhoudingen.

Binnen het verdeelmodel van het gemeentefonds vindt verevening van OZB-capaciteit plaats: er wordt rekening gehouden met verschillen in belastingcapaciteit tussen gemeenten. Daarmee worden gemeenten in een gelijkere uitgangspositie gebracht ten opzichte van elkaar. In het herijkingsonderzoek wordt de wijze van inkomstenverevening opnieuw doordacht (zie ook § 5.5); de uitkomst hiervan bepaalt mede welke herverdeeleffecten tussen gemeenten gaan ontstaan als het gemeentelijk belastinggebied zou worden verruimd.

Tevens wordt in het herijkingsonderzoek gekeken naar de inkomstenbronnen van gemeenten naast de OZB.<sup>40</sup> Sommige van deze inkomsten (bijvoorbeeld de opbrengsten uit parkeerbelasting) worden gesaldeerd met de uitgaven die gerelateerd zijn aan deze inkomsten (bijvoorbeeld de uitgaven aan parkeerbeleid). De veronderstelling daarbij is dat gemeenten zelf een deel van deze uitgaven kunnen dekken, zodat het bedrag per inwoner dat het gemeentefonds hiervoor uitkeert lager kan zijn. De exacte rol van eigen inkomsten in het toekomstige verdeelmodel is nog onderwerp van gesprek in het herijkingsonderzoek.

In de Meicirculaire 2022 zal de nieuwe verdeling van het gemeentefonds worden gepubliceerd.

<sup>38</sup> De oorspronkelijke planning was 1 januari 2021. In februari 2020 hebben de fondsbeheerders in overleg met de VNG besloten om de invoeringsdatum een jaar uit te stellen. Zie de Kamerbrief van de minister van BZK d.d. 26 februari 2020 (TK 2019-2020, 35 00 B, nr. 15).

<sup>39</sup> TK 2018-2019, 34 775 B-C, nr. 18  
TK 2019-2020, 35 300 B, nr. 5

<sup>40</sup> De overige inkomstenbronnen zijn: leges, riool- en reinigingsheffing, erfpacht, opbrengsten grondexploitatie, treasury / dividend, en de algemene gemeentelijke belastingen naast de OZB: toeristen-, honden-, parkeer-, forensen-, precario-, reclame- en roerendezaakbelasting

### **B 1.3 Evaluatie normeringssystematiek**

De normeringssystematiek van het gemeentefonds (ook bekend als de trap-op-trap-af-systematiek) bepaalt het percentage waarmee de algemene uitkering binnen het gemeentefonds jaarlijks wordt verhoogd of verlaagd (het accres).

Periodiek bekijken Rijk en medeoverheden samen of de systematiek heeft voldaan en of er (technische) aanpassingen aan de systematiek gewenst zijn. Momenteel vindt zo'n periodieke evaluatie van de normeringssystematiek plaats. De evaluatie heeft tot doel om mogelijke varianten voor de normering van het gemeentefonds aan te dragen voor het volgende kabinet. Het recente patroon dat de onderuitputting bij het Rijk leidt tot een lager accres in het lopend jaar en een schuif van accessen naar het volgende jaar wordt ook in de evaluatie betrokken.

Naar verwachting is de nu lopende evaluatie in de eerste helft van 2020 afgerond, zodat de Studiegroep Begrotingsruimte en de Studiegroep Interbestuurlijke en Financiële Verhoudingen (zie onder) deze kunnen meenemen in hun overwegingen. Als deze evaluatie zou leiden tot wijzigingsvoorstellen in de normeringssystematiek heeft dit een doorwerking naar de financiële huishouding van gemeenten. Bijvoorbeeld doordat het aantal accresbijstellingen per jaar wordt aangepast of de verticale stabiliteit van het accres wordt vergroot. Daarom zijn de uitkomsten van de evaluatie ook voor de herziening van het gemeentelijk belastinggebied van belang.

### **B 1.4 Studiegroep Interbestuurlijke en financiële verhoudingen**

In aanloop naar het nieuwe kabinet is in oktober 2019 de studiegroep Interbestuurlijke en financiële verhoudingen van start gegaan. Deze studiegroep richt zich op de knelpunten die Rijk en medeoverheden ervaren in de interbestuurlijke samenwerking. Voorliggend rapport zal aan de studiegroep worden aangeboden omdat een herziening van het gemeentelijk belastinggebied een bijdrage kan leveren aan het oplossen van deze knelpunten. Deze studiegroep zal zijn tussenrapport publiceren in het voorjaar 2020 en het eindrapport in het najaar 2020.

### **B 1.5 Herziening provinciefonds en provinciaal belastinggebied**

In mei 2017 is de Financiële-verhoudingswet (Fvw) gewijzigd waarmee invulling is gegeven aan de door het IPO (commissie-Jansen) voorgestelde verdeling van het provinciefonds. De commissie-Jansen heeft ingezet op een eenvoudiger verdeling, onder voorwaarde dat er geen herverdeeleffecten mochten optreden. Een aantal fundamentele discussies is echter buiten haken geplaatst, waaronder de vermogens van provincies en de discussie over het provinciaal belastinggebied. Het huidige verdeelmodel is daardoor niet toekomstbestendig.

Bij het opstellen van het Klimaatakkoord heeft het IPO daarnaast aandacht gevraagd voor het feit dat de huidige grondslag van het provinciaal belastinggebied (de opcenten op de motorrijtuigenbelasting) zal gaan eroderen als gevolg van de stimuleringsmaatregelen voor elektrisch rijden. Het Rijk heeft toegezegd dat dit punt betrokken zal worden in het onderzoek *Grondslagerosie belastingen mobiliteit*, één van de onderzoeken binnen het bouwstenentraject van het ministerie van Financiën. Naast de langetermijneffecten van de grondslagerosie van opcenten is het streven om - onder regie van het ministerie van BZK - samen met het IPO te kijken naar alternatieve grondslagen voor het provinciaal belastinggebied.

Met het IPO vindt momenteel overleg plaats om te komen tot een verdeelmodel voor het provinciefonds dat beter toekomstbestendig is. Omdat de inkomsten van provincies onderdeel zijn van het verdeelmodel zal de nieuwe inrichting van het provinciaal belastinggebied ook worden betrokken bij dit traject.



## **B 1.6**

### **Studiegroep Alternatieve Bekostiging Ruimtelijke Gebiedsontwikkeling**

In 2019 is ook de studiegroep Alternatieve Bekostiging Ruimtelijke Gebiedsontwikkeling gestart. Deze studiegroep heeft als taakopdracht om in beeld te brengen hoe de directe en indirecte baten van investeringen in gebiedsontwikkeling zouden kunnen worden ingezet om de opgaven in het ruimtelijk domein te bekostigen. In het rapport wordt onder meer gekeken hoe het gemeentelijk belastinginstrumentarium aangewend kan worden om gebiedsontwikkeling te stimuleren. Naar verwachting zal deze studiegroep begin 2020 haar rapport opleveren.

## Bijlage 2 – Probleemanalyse

### B 2.1 Bestuurlijke context

De afgelopen decennia is een groot aantal taken en verantwoordelijkheden gedecentraliseerd van het Rijk naar de gemeenten. Een deel van deze taken overstijgt het gemeentelijke niveau en is daarom georganiseerd in intergemeentelijke samenwerkingsverbanden. Terwijl de interbestuurlijke verhoudingen als gevolg van de decentralisaties steeds in beweging waren zijn de financiële verhoudingen niet mee-veranderd. Hierdoor is tussen het Rijk en de gemeenten een financiële onbalans ontstaan.<sup>41</sup>

Het Europees Handvest inzake lokale autonomie bepaalt dat gemeenten recht hebben op voldoende eigen financiële middelen, waarover zij vrijelijk kunnen beschikken bij de uitoefening van hun bevoegdheden. Daarbij dient de omvang van de eigen financiële middelen in verhouding te staan tot de wettelijke bevoegdheden van gemeenten.<sup>42</sup> Het Handvest geeft echter niet expliciet aan hoe groot het gedeelte eigen inkomsten van gemeenten moet zijn.

In Nederland is het eigen belastinggebied van gemeenten historisch gezien klein, waardoor gemeenten voor hun bekostiging in hoge mate afhankelijk zijn van uitkeringen door het Rijk. In 2006 is het gemeentelijk belastinggebied nog eens 25% kleiner geworden toen de OZB-gebruikers woningen – een heffing met destijds een aanzienlijke opbrengst van € 1,2 miljard – werd afgeschaft. In plaats daarvan werd de algemene uitkering uit het gemeentefonds met hetzelfde bedrag verhoogd, wat de financiële onbalans deed toenemen. De laatste tien jaar is de verhouding verder uit balans geraakt doordat het gemeentelijke takenpakket werd uitgebreid met de decentralisaties in het sociaal domein (Wet maatschappelijke ondersteuning, Jeugdwet, Participatiewet), terwijl het gemeentelijk belastinggebied in omvang gelijk bleef.

Mede als gevolg van het kleine gemeentelijk belastinggebied hebben gemeenten op dit moment weinig financiële flexibiliteit. Lopende uitgaven kunnen worden gedaan, maar er is weinig ruimte om eigen keuzes te maken voor lokale prioriteiten. Ook tegenvallers kunnen maar in beperkte mate worden opgevangen. Daardoor hebben ze snel een versturende werking op het gemeentelijke begrotingsproces. Twee belangrijke functies van het belastinggebied<sup>43</sup> (een vrije zoom voor eigen, autonoom beleid en het vormen van een buffer voor het opvangen van onverwachte tegenvallers) komen onvoldoende tot hun recht. Bij onverwachte tegenvallers zien gemeenten steeds vaker genoodzaakt om in onderhandeling te gaan met het Rijk over financiële compensatie. Dit geeft onrust en past niet goed bij de gelijkwaardige relatie die in de interbestuurlijke verhoudingen wordt nagestreefd. De beperkte financiële autonomie blijkt in minder sterke regio's ook een belemmering om aanspraak te maken op Economische Structuurfondsen van de EU, omdat de benodigde co-financiering niet of met moeite kan worden opgebracht.

De financiële autonomie van gemeenten moet in balans zijn met de beleidsvrijheid die zij hebben bij het realiseren van voorzieningen. Bij taken met veel beleidsvrijheid is er sprake van efficiënte allocatie van middelen als zowel het bepalen als het betalen op gemeentelijk niveau plaatsvindt, zodat optimaal rekening kan worden gehouden met lokale voorkeuren. Op dit moment beschikken gemeenten nog over te weinig fiscale

<sup>41</sup> In de wetenschappelijke literatuur wordt voor deze onbalans het begrip *vertical fiscal gap* gebruikt. De *vertical fiscal gap* is gedefinieerd als het aandeel in de gemeentelijke uitgaven dat wordt bekostigd met rijksuitkeringen, als maat voor de afhankelijkheid van de decentrale overheden van de centrale overheid. Zie OESO (2007): *Fiscal Equalisation in OECD Countries*.

<sup>42</sup> Zie <https://wetten.overheid.nl/BWBV0002625/1991-07-01>, artikel 9

<sup>43</sup> Zie de Memorie van Toelichting bij de Financiële-verhoudingswet, TK 1995-1996, 24 552 nr. 3, p. 20

autonomie en financiële flexibiliteit om goed uitvoering te kunnen geven aan lokale prioriteiten.

#### *Knelpunten*

Uit de hierboven beschreven analyse van de huidige situatie volgt een aantal knelpunten die samenhangen met de bestuurlijke context van het huidige gemeentelijk belastinggebied:

- a. De toename van gemeentelijke taken waarvoor beleidsvrijheid is gewenst is niet goed verenigbaar met de sterke financiële afhankelijkheid van het Rijk. Er is sprake van een aanzienlijke financiële onbalans.
- b. Gemeenten beschikken over te weinig financiële flexibiliteit om goed uitvoering te kunnen geven aan lokale prioriteiten.
- c. Tegenvallers in de inkomsten of uitgaven van gemeenten kunnen niet goed worden opgevangen. Dit geeft veel onrust in de financiële verhoudingen.

### **B 2.2 Maatschappelijke context**

Voor zover gemeentelijke belastingen bijdragen aan gemeentelijke uitgaven, worden ze opgebracht door slechts een deel van de inwoners. De OZB wordt uitsluitend betaald door eigenaren van onroerend goed en gebruikers van niet-woningen. Zij hebben belang bij een lagere OZB. Inwoners zonder eigen woning die geen ander onroerend goed bezitten of gebruiken (dat wil zeggen de meeste mensen met een huurwoning), hebben juist belang bij een hogere OZB, zodat meer voorzieningen bekostigd kunnen worden. Zij kunnen gebruik maken van hun stemrecht om dit te bevorderen. Dit leidt tot een onevenwichtige situatie. De democratie werkt beter als niet alleen het stemrecht, maar ook de bekostiging van voorzieningen over alle inwoners is verdeeld.<sup>44</sup>

Vanuit democratisch oogpunt is het verder van belang dat de gemeente voor inwoners het vertrouwde en benaderbare gezicht van de overheid is en blijft. Op dit moment voelen de meeste inwoners zich meer verbonden met Nederland dan met de gemeente waar zij wonen. Verbondenheid, interesse en participatie hangen met elkaar samen. Mensen die zich lokaal verbonden voelen en lokale politieke interesse hebben, doen vaker mee op lokaal niveau. In Nederland is er echter meer interesse in de nationale politiek dan in de lokale, men gaat vaker stemmen bij nationale dan bij lokale verkiezingen.<sup>45</sup> Bij de lokale afweging tussen betalen en bepalen is dus een beperkter deel van de inwoners betrokken dan landelijk.

Gemeenten beschikken naast algemene fiscale instrumenten ook over specifieke fiscale instrumenten die een regulerende of faciliterende werking hebben bij het gebruik van de openbare ruimte. Op actuele maatschappelijke opgaven - op terreinen als wonen, leefbaarheid, mobiliteit en energie - zijn deze specifieke instrumenten echter niet altijd voldoende toegespitst. Zo blijkt er behoefte te zijn aan nieuwe instrumenten om gebiedsontwikkeling te bekostigen, en om massatoerisme beter te reguleren in zeer toeristische gebieden.

#### *Knelpunten*

Uit de hierboven beschreven analyse kan een aantal knelpunten worden afgeleid die samenhangen met de maatschappelijke context van het huidige gemeentelijk belastinggebied (de nummering sluit aan op de knelpunten in § B 2.1):

- d. Gemeentelijke belastingen worden opgebracht door slechts een deel van de huishoudens en bedrijven. Dit leidt tot een onevenwichtige situatie.

<sup>44</sup> SEO Economisch Onderzoek (2015): *Opties voor verdere decentralisatie naar gemeenten*, p. 12

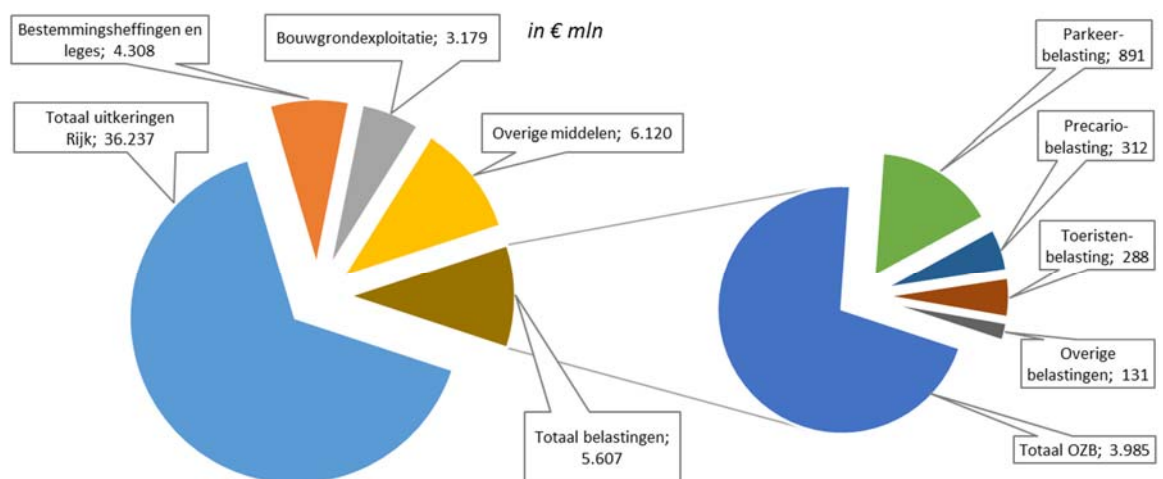
<sup>45</sup> SKON (2018): *Democratie dichterbij: Lokaal Kiezersonderzoek 2018*, hoofdstuk 4

- e. Een grote groep inwoners heeft wel stemrecht maar betaalt niet (rechtstreeks) mee aan lokale voorzieningen.
- f. Het fiscale instrumentarium dat gemeenten ter beschikking staat is onvoldoende toegespitst op actuele maatschappelijke opgaven.

### B 2.3 Financiële context

Eerder is al betoogd dat in de afgelopen decennia de financiële afhankelijkheid van gemeenten steeds groter is geworden. Een maat voor deze afhankelijkheid is de *vertical fiscal gap*: het aandeel in de gemeentelijke uitgaven dat wordt bekostigd met rijksuitkeringen.<sup>46</sup> In Nederland wordt van alle overheidsuitgaven circa 60% door de rijksoverheid gedaan en 40% door de gemeenten. Daarentegen bedragen de belastingontvangsten van alle gemeenten gezamenlijk 10%, tegen 65% aan uitkeringen uit het gemeentefonds. Hierin wordt dus een aanzienlijke onbalans zichtbaar.

Onderstaand diagram toont de onderlinge verhouding tussen de verschillende inkomstenbronnen van gemeenten en de uitsplitsing naar typen belastingen (in miljoenen euro's).<sup>47</sup>



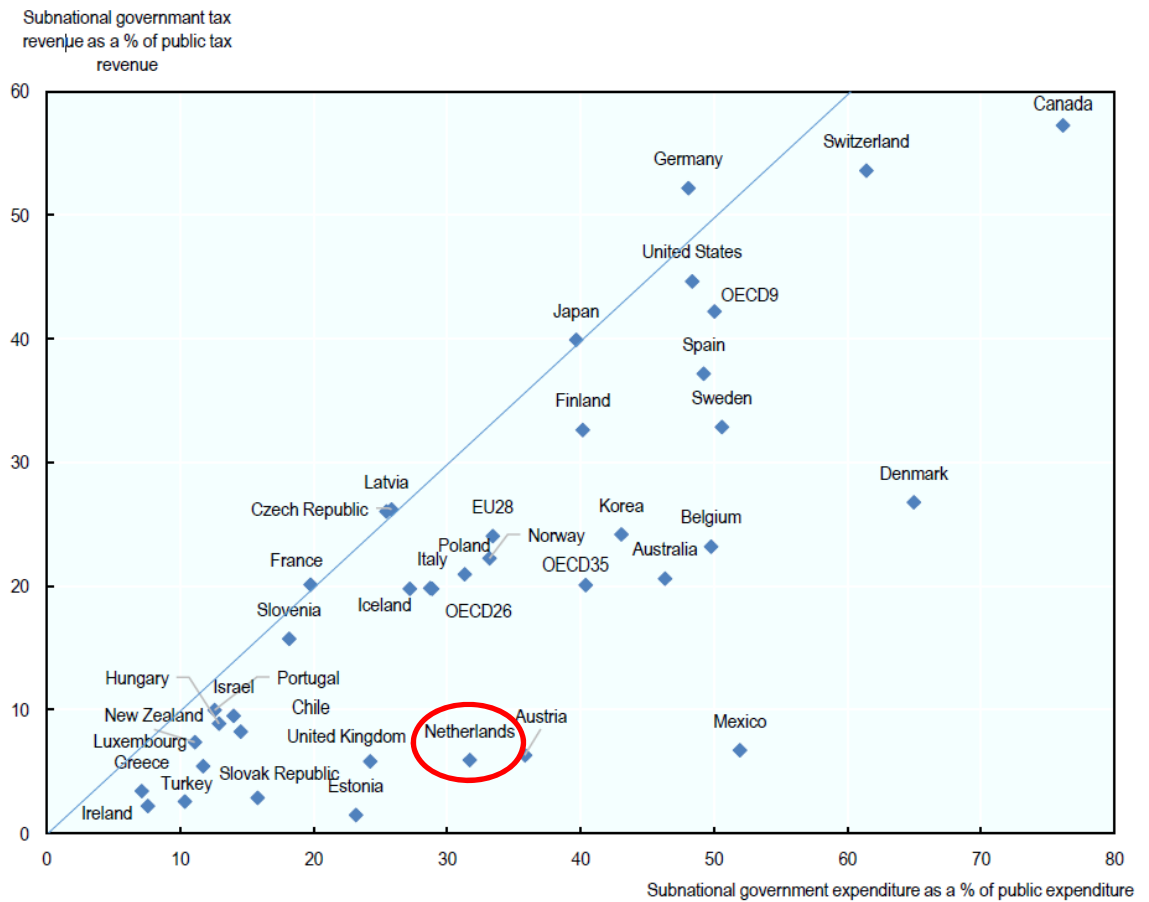
Ook in vergelijking met andere OESO-landen blijkt Nederland relatief lage eigen inkomsten te hebben. Dit wordt geïllustreerd in onderstaande grafiek waarin het aandeel van gemeenten in de totale belastingopbrengsten wordt afgezet tegen het aandeel van gemeenten in de totale overheidsuitgaven.<sup>48, 49</sup>

<sup>46</sup> OESO (2007): *Fiscal Equalisation in OECD Countries*

<sup>47</sup> Bronnen: CBS Statline (2019): *Gemeenterekeningen-gemeentelijke heffingen*; [www.financiengemeenten.nl](http://www.financiengemeenten.nl)

<sup>48</sup> OESO (2019): *Making Decentralisation Work: A Handbook for Policy-Makers*, p. 120

<sup>49</sup> In deze grafiek zijn cijfers uit 2016 verwerkt. Inmiddels is – door de decentralisaties in het sociaal domein – het aandeel van gemeenten in de overheidsuitgaven toegenomen van 32% naar 40%.



### Vrijstellingen bij WOZ-waardebepaling

In volgorde van omvang zijn in de Wet WOZ en de Gemeentewet de volgende vrijstellingen opgenomen. De kolom Geschatte WOZ-waarde geeft de waarde weer die deze objecten zouden hebben als ze wel waarderingsplichtig zouden zijn.<sup>50</sup> Bij de geschatte OZB-opbrengst (per jaar) is gerekend met het gemiddelde OZB-tarief niet-woningen in 2019: 0,4780% (dit is de som van het eigenarendeel en het gebruikersdeel):

	Geschatte WOZ-waarde	Geschatte OZB-opbrengst
<i>Waarderingsuitzonderingen in Wet WOZ</i>		
Openbare land-, water- en spoorwegen	€ 171,4 miljard	€ 819 miljoen
Cultuurgrond	€ 132 miljard	€ 631 miljoen
Werktuigen	€ 100 miljard	€ 478 miljoen
Waterverdedigings- en waterbeheersingswerken	€ 6,5 miljard	€ 31 miljoen
Natuurterreinen	€ 5 miljard	€ 24 miljoen

<sup>50</sup> Deze geschatte WOZ-waarden zijn berekend door VNG, COELO en de Waarderingskamer.

Kerken <sup>51</sup>	€ 1,6 miljard	€ 8 miljoen
Rioolzuiveringswerken	€ 1 miljard	€ 5 miljoen
<i>Waarderingsuitzonderingen in Gemeentewet</i>		
Woondelenvrijstelling	€ 20 miljard	€ 96 miljoen
Kassen en substraatteelt	€ 7 miljard	€ 33 miljoen
<b>Totaal</b>	<b>€ 444,5 miljard</b>	<b>€ 2,1 miljard</b>

De huidige waarderingsuitzonderingen vormen *tax expenditures* (belastingsubsidies) voor bepaalde categorieën belastingplichtigen. Gevolg van de uitzondering voor deze specifieke belastingplichtigen is, dat de overige belastingplichtigen geconfronteerd worden met een hogere belastingdruk (afwenteling). Verder is een algemeen nadeel van een belastingsubsidie – in vergelijking met een directe subsidie – het gebrek aan transparantie. Dit vertroebelt de afweging die jaarlijks door gemeenteraden moet worden gemaakt over de OZB-tarieven en de wenselijke verdeling van de lokale lasten.

De meeste van deze waarderingsuitzonderingen zijn ingevoerd in de jaren '70 en '80. De ratio was destijds dat voor (delen van) onroerende zaken die niet worden belast door Rijk, gemeenten of waterschappen, geen WOZ-waarde hoeft te worden vastgesteld. Inmiddels is het gebruik van WOZ-waarden echter sterk verbreed, zowel maatschappelijk als in wet- en regelgeving. De waarderingsuitzonderingen leiden dus tot een inefficiënte uitvoering van de Wet WOZ. Bovendien compliceren zij de fiscale regelgeving en geven ze aanleiding voor veel juridische procedures. Op verzoek van de werkgroep is daarom door het ESBL onderzocht wat de oorspronkelijke rechtvaardiging was van elke vrijstelling en of deze nog steeds valide is.<sup>52</sup>

Het onderzoek van ESBL heeft uitgewezen dat het grootste deel van de waarderingsuitzonderingen subjectieve elementen bevat die niet passen bij het objectieve en zakelijke karakter van de OZB. Deze vrijstellingen kunnen in principe worden afgeschaft. Niet subjectief zijn alleen de uitzonderingen voor Natuurschoonwet-landgoederen en voor werktuigen. Het afschaffen van de woondelenvrijstelling moet in ieder geval plaatsvinden als de OZB-gebruikers woningen weer wordt ingevoerd, aangezien er dan niet langer sprake is van ongelijke behandeling tussen enerzijds onzelfstandige woondelen in niet-woningen en anderzijds woningen.

Op dit moment blijft 55% van de waarde van niet-woningen in Nederland buiten de heffing van OZB - gerelateerd aan de totale WOZ-waarde van woningen en niet-woningen in Nederland is dit 20%. Als één of meer vrijstellingen zouden komen te vervallen wordt daarmee de belastinggrondslag van de OZB verbreed. Afschaffing van vrijstellingen leidt tot een evenwichtiger verdeling van lokale lasten. Tevens kunnen dan (voor de huidige belastingplichtigen) de tarieven in de OZB worden verlaagd, of er kan meer opbrengst worden gegenereerd bij gelijkblijvende tarieven.

<sup>51</sup> In de Uitvoeringsregeling uitgezonderde objecten Wet WOZ wordt gesproken over onroerende zaken die in hoofdzaak zijn bestemd voor de openbare eredienst of voor het houden van openbare bezinningssamenkomsten van levensbeschouwerlijke aard. De uitzondering heeft dus niet alleen betrekking op kerken maar ook op synagogen, moskeeën e.d.

<sup>52</sup> ESBL (2019): *Herijking waarderingsuitzonderingen WOZ*

### *Knelpunten*

Uit de hierboven beschreven analyse kan een aantal knelpunten worden afgeleid die samenhangen met de financiële context van het huidige gemeentelijk belastinggebied (de nummering sluit aan op de knelpunten in § B 2.2):

- g. De huidige vrijstellingen bij de WOZ-waardebepaling leiden ertoe dat circa de helft van de potentiële belastinggrondslag van niet-woningen buiten de heffing blijft; het merendeel ervan is niet-objectief vormgegeven. Vrijstellingen compliceren de fiscale regelgeving en zorgen voor verschuivingen van belastingdruk op intransparante wijze.

## **B 2.4 Economische analyse**

### *Risico in financieringssystematiek gemeenten*

De Studiegroep Begrotingsruimte adviseerde in 2016 dat uitbreiding van het lokaal belastinggebied past bij de toegenomen verantwoordelijkheden van gemeenten en tevens dat een groter lokaal belastinggebied welvaartsverhoging mogelijk maakt door verschuiving van lasten.<sup>53</sup> De Studiegroep gaf daarbij dezelfde argumenten als in dit rapport zijn besproken. Als aanvullend argument werd genoemd dat een hoger aandeel lokale lasten in de totale belastingmix bijdraagt aan een beter primair begrotingssaldo van de overheid. Dat komt omdat hogere gemeentebelastingen inwoners een grotere prikkel geven hun bestuurders kritisch te volgen.

Een eerdere Studiegroep Begrotingsruimte constateerde al in 2012 een risico in de financieringssystematiek van gemeenten.<sup>54</sup> De Studiegroep stelde vast dat de afgelopen jaren beleid gedecentraliseerd is naar gemeenten. Op zichzelf vond men dit een goede ontwikkeling; de positie van gemeenten, dicht bij de burger, kan leiden tot een doelmatiger uitvoering van beleid. Met de taakoverdracht naar gemeenten werden echter niet alleen verantwoordelijkheden maar ook risico's overgedragen. Hoe groter de overdracht van taken en risico's bij de uitvoering daarvan, des te meer noodzaak er is voor eigen beheersinstrumenten als ventielfunctie. De Studiegroep achtte het instrumentarium van gemeenten om deze risico's in hun begroting op te vangen beperkt. De Studiegroep constateerde dat een steeds groter deel van de inkomsten van gemeenten door gemeenten zelf niet te beïnvloeden is omdat het inkomensoverdrachten van het Rijk betreft. Inkomensoverdrachten die voor het grootste deel via algemene – objectieve – maatstaven worden verdeeld. Ook deze Studiegroep concludeerde dat het huidige financieringssysteem van gemeenten houdbaar en doelmatiger kan worden gemaakt door inkomensoverdrachten van het Rijk te vervangen door uitbreiding van het lokaal belastinggebied en gemeenten meer zeggenschap over de ontwikkeling van het lokaal belastinggebied te geven.

De analyse van beide studiegroepen is nog steeds geldig en heeft sinds de publicatie aan kracht gewonnen. Het takenpakket van gemeenten is in 2015 aanmerkelijk toegenomen door de decentralisaties in het sociaal domein. Ook voor deze taken vindt de bekostiging plaats via inkomensoverdrachten van het Rijk, zodat de risico's waar de Studiegroep op wijst verder zijn toegenomen.

### *Hefboomeffect*

Binnen het huidige stelsel is de ruimte voor gemeenten om inkomsten te verhogen zeer beperkt. Dat is ook terug te zien in het zogenoemde hefboomeffect. Dat is het percentage waarmee gemeenten hun OZB-tarieven moeten verhogen om een extra uitgavenstijging van 1% te financieren. In 2019 was het gemiddelde hefboomeffect 15,6%. Dit hoge percentage maakt gemeenten terughoudend om hun belastingtarieven te verhogen, ook

<sup>53</sup> Vijftiende rapport Studiegroep Begrotingsruimte (2016): *Van salдостuring naar stabilisatie*, § 3.5.3

<sup>54</sup> Veertiende rapport Studiegroep Begrotingsruimte (2012): *Stabiliteit en Vertrouwen*, § 4.5

wanneer de verhogingen in absolute bedragen beperkt blijven. Landelijk varieert het hefboomeffect van 4,9% in Zoeterwoude tot 33,9% in Amsterdam. Als het gemeentelijk belastinggebied wordt verruimd kan dit percentage dalen en wordt de OZB als belastinginstrument effectiever.

#### *Relatief hoge lasten op arbeid*

De Nederlandse belastingmix leunt sterk op de grondslag arbeid en in mindere mate op de grondslagen consumptie en kapitaal in vergelijking met andere Europese landen (de zogeheten 'wig' is relatief groot). De belasting op arbeid is erg geschikt om inkomenshervreiding te realiseren, maar heeft ook relatief grote negatieve effecten op de economie in de vorm van een lager arbeidsaanbod. Daarnaast is de belasting op arbeid vanwege de vergrijzing en de toename van het aandeel zzp'ers minder toekomstbestendig geworden.

Het eerder beschreven onderzoek *Toekomstbestendige belastingmix* door de staatssecretaris van Financiën wil de mogelijkheden onderzoeken voor een mix die toekomstbestendig, economisch minder verstorend en/of minder ingewikkeld is. Met een belasting-schuif naar een ruimer gemeentelijk belastinggebied kan de 'wig' worden verkleind doordat de belastingen op arbeid dalen. Afhankelijk van de precieze invulling van de belastingsschuif bij gemeenten kan tevens kapitaal zwaarder worden belast (dit is wel het geval wanneer wordt gekozen voor extra OZB, maar niet bij heffingen zonder relatie met de WOZ-waarde).

#### *Welvaartseconomisch perspectief*

Als knelpunt b. is geformuleerd dat gemeenten over te weinig financiële flexibiliteit beschikken om goed uitvoering te geven aan lokale prioriteiten. Dat impliceert dat er welvaartswinst mogelijk is wanneer de ruimte om op lokaal niveau eigen afwegingen te maken toeneemt. Er kan dan beter worden voorzien in de uiteenlopende voorkeuren van inwoners.

#### *Doelmatigheid*

De sterke financiële afhankelijkheid van het Rijk heeft ook een negatief doelmatigheids-effect, dat door economen het flypapereffect wordt genoemd. Dat houdt in dat gemeenten kritischer zijn bij de besteding van middelen die zij zelf moeten ophalen bij hun inwoners, dan wanneer zij voor dezelfde taken bekostigd worden door het Rijk.

Daarnaast kan er sprake zijn van rent-seeking: gemeenten die bij financiële knelpunten steeds geneigd zijn om met het Rijk te onderhandelen over compensatie.

#### *Knelpunten*

Uit de hierboven beschreven analyse kunnen de volgende knelpunten worden afgeleid die samenhangen met de positie van het gemeentelijk belastinggebied binnen het financiële stelsel (de nummering sluit aan op de knelpunten in § B 2.3):

- h. De Nederlandse belastingmix leunt sterk op de grondslag arbeid en in mindere mate op de grondslagen consumptie en kapitaal in vergelijking met andere Europese landen (de zogeheten 'wig' is relatief groot).
- i. Door het grote hefboomeffect zijn bij veel gemeenten aanzienlijke tariefsverhogingen nodig in de OZB om relatief beperkte extra uitgaven te kunnen doen. Dit beperkt gemeenten in hun financiële flexibiliteit.
- j. De sterke financiële afhankelijkheid van het Rijk prikkelt gemeenten minder tot doelmatige bestedingen dan wanneer zij zelf belasting moeten heffen bij hun inwoners om deze bestedingen te kunnen doen (het flypapereffect).



## Bijlage 3 - Taakanalyse t.b.v. bepaling omvang verruiming

	Begrotingscijfers 2018	Taaktoedeling			Indicatie mate van beleidsvrijheid
Beleidsveld	Lasten	Eigen taak	Gedeelde taak	Opgedragen taak	
<b>Inkomen en participatie</b>					
- inkomen en participatie minimabeleid	436.597			x	1-3
- inkomen en participatie overig	2.003.944			x	2-3
- re-integratie	512.163		x	x	2-4
<b>TOTAAL</b>	<b>2.952.704</b>			<b>2.952.704</b>	<b>2</b>
<b>Samenkracht en burgerparticipatie</b>					
- Samenkracht en burgerparticipatie wijkteams	169.669		x	x	3-4
- Samenkracht en burgerparticipatie overig	384.457			x	2-3
<b>TOTAAL</b>	<b>554.126</b>			<b>554.126</b>	<b>3</b>
<b>Jeugd</b>					
- Jeugd maatwerkdienstverlening	670.919		x	x	3-4
- Jeugd geescaleerde zorg	131.899			x	2-3
- Jeugdhulp	3.038.770			x	??
<b>TOTAAL</b>	<b>3.841.588</b>			<b>3.841.588</b>	<b>3</b>
<b>Maatschappelijke ondersteuning</b>					
- Maatschappelijke ondersteuning wmo	1.342.501		x		4
- Maatschappelijke ondersteuning maatwerkdienstverlening	741.257		x	x	3-4
- Maatschappelijke ondersteuning geescaleerde zorg	553.191		x	x	3-4
- Wmo 2015	2.245.096		x	x	3-4
- Wmo huishoudelijke verzorging	1.397.922		x	x	3-4
<b>TOTAAL</b>	<b>6.279.967</b>		<b>6.279.967</b>		<b>4</b>
<b>Volksgezondheid</b>					
- Volksgezondheid	171.786		x		3-5
<b>TOTAAL</b>	<b>171.786</b>		<b>171.786</b>		<b>4</b>
<b>Educatie</b>					
- Educatie onderwijshuisvesting	1.288.661		x	x	3-4
- Educatie overig	738.069			x	1-3
<b>TOTAAL</b>	<b>2.026.730</b>			<b>2.026.730</b>	<b>3</b>
<b>Cultuur en ontspanning</b>					
- Kunst	238.094	x			9
- Oudheid	126.257	x			9
- Groen	1.413.103	x			9
- Ontspanning	1.816.471	x			9
<b>TOTAAL</b>	<b>3.593.925</b>	<b>3.593.925</b>			<b>9</b>
<b>Infrastructuur en gebiedsontwikkeling</b>					
- Wegen en water	2.866.793		x		7
- VHR0SV	1.157.263		x		7
- Fysiek milieu	566.660		x		7
<b>TOTAAL</b>	<b>4.590.716</b>		<b>4.590.716</b>		<b>7</b>
<b>Riolering en reiniging</b>					
- Riolering	-235.009		x		4-5
- Reiniging	-333.436		x		4-5
<b>TOTAAL</b>	<b>-568.445</b>		<b>-568.445</b>		<b>5</b>
<b>Openbare orde en veiligheid</b>					
- Openbare orde en veiligheid brandweer	1.254.658		x	x	3-4
- Openbare orde en veiligheid overig	438.642		x	x	3-5
<b>TOTAAL</b>	<b>1.693.300</b>		<b>1.693.300</b>		<b>4</b>
<b>Bestuur en algemene ondersteuning</b>					
- Bestuursorganen	566.117			x	1-2
- Bevolkingszaken	388.456			x	1-2
- Overhead	902.971				-
<b>TOTAAL</b>	<b>1.857.544</b>			<b>1.857.544</b>	<b>2</b>
<b>Onroerende Zaakbelasting</b>					
- Onroerende Zaakbelasting	-	x			8-9
<b>TOTAAL</b>	<b>0</b>	<b>0</b>			<b>8</b>
<b>Overige eigen middelen</b>					
- Overige eigen middelen	-	x			8
<b>TOTAAL</b>	<b>0</b>	<b>0</b>			<b>8</b>
<b>Totaal per taakgebied</b>	<b>26.993.941</b>	<b>3.593.925</b>	<b>12.167.324</b>	<b>11.232.692</b>	
Aandeel voor eigen belastinggebied		100%	50%	0%	
<b>OPTIMALE OMVANG EIGEN BELASTINGGEBIED</b>		<b>3.593.925</b>	<b>6.083.662</b>	<b>0</b>	<b>9.677.587</b>
<b>HUIDIGE OMVANG EIGEN BELASTINGGEBIED (indicatief)</b>		<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>4.000.000</b>
<b>GEWENSTE VERRUIMING (indicatief)</b>		<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>5.677.587</b>

## B 3.1

## Toelichting

In het rapport *Taakgericht heffen*<sup>55</sup> is een benadering gemaakt voor de optimale omvang van het gemeentelijk belastinggebied die is gebaseerd op taakanalyse. Bovenstaand is deze exercitie uit 2009 opnieuw uitgevoerd. Daarbij is gebruik gemaakt van het advies *Beleidsvrijheid geduid*<sup>56</sup> van de Raad voor het Openbaar Bestuur, met name bijlage II.

<sup>55</sup> Commissie onderzoek belastingen lokale overheden (2009): *Taakgericht heffen*. Geschriften van de Vereniging voor Belastingwetenschap, nr. 239

<sup>56</sup> ROB (2019): *Beleidsvrijheid geduid. Beleidsvrijheid bij decentrale taken: een nadere uitwerking ten behoeve van de vormgeving van de financiële verhoudingen*

In deze bijlage II heeft de ROB voor het hele gemeentelijke takenpakket de mate van beleidsvrijheid aangegeven. Deze waarden zijn overgenomen in de meest rechtse kolom. Op basis hiervan is in de kolommen Taaktoedeling per IV3-taakveld aangegeven of het een eigen taak, een gedeelde taak of een opgedragen taak betreft. Als regel is gehanteerd: beleidsvrijheid 1-3 = opgedragen taak, beleidsvrijheid 4-7 = gedeelde taak, beleidsvrijheid 8-10 = eigen taak. Ook de netto lasten per IV3-taakveld (begrotingscijfers 2018) zijn overgenomen uit het ROB-advies (de OZB en OEM zijn op 0 gezet).

In de onderste regels zijn totaaltellingen gemaakt en is afgeleid hoe groot het gemeentelijk belastinggebied zou moeten zijn. Daarbij is - net zoals in het rapport *Taakgericht heffen* - de volgende regel gehanteerd: eigen taken moeten voor 100% worden bekostigd uit het eigen belastinggebied, gedeelde taken voor 50%, en opgedragen taken moeten volledig worden bekostigd door het Rijk (dus 0%). Het aldus berekende optimale belastinggebied telt op tot € 9,7 miljard. Omdat de huidige omvang circa € 4 miljard bedraagt zou er dus maximaal een verruiming reëel zijn van circa € 6 miljard.

Enige kanttekeningen van de ROB bij deze benadering:

- Het belastinggebied heeft naast het tot uitdrukking brengen van lokale keuzes ook een bufferfunctie. Daarvan wordt nu geabstraheerd.
- Bij een gedeelde taak is 50% een grove benadering; dit zal van taak tot taak verschillen en waarschijnlijk een range beslaan van 20 – 80 %.
- In het advies *Beleidsvrijheid geduid* heeft de ROB de driedeling Eigen taak, Gedeelde taak en Opgedragen Taak geprobeerd verder te verfijnen door rekening te houden met de gradatie van gebondenheid aan regelgeving (Eigen initiatief, Optionele Taak, Aanbevolen Taak, Politiek Medebewind, Ambtelijk Medebewind, Mechanisch Medebewind). Daarvan wordt nu geabstraheerd.

Ondanks deze kanttekeningen is de ROB van mening dat bovenstaande benadering als grove maat een redelijke indicatie biedt waarbij de € 9,7 miljard als bovengrens geldt.

## Bijlage 4 - Beoordeling potentiële bouwstenen

### B 4.1 Inleiding

In hoofdstuk 3 zijn de nieuwe heffingen beschreven die - na toetsing aan de criteria uit § 3.2 – als kansrijk zijn beoordeeld. In dit hoofdstuk worden de minder kansrijke nieuwe heffingen beschreven.

### B 4.2 Meer belastinginkomsten met huidig instrumentarium

Een belastingschuif van € 4 miljard of € 6 miljard zou – zonder iets aan het huidige belastinginstrumentarium te wijzigen – kunnen worden gerealiseerd door alle huidige tarieven met eenzelfde factor te verhogen. Deze optie zou beschouwd kunnen worden als de nuloptie.

Een variant hierop is het geleidelijk laten meegroeien van het gemeentelijk belastinggebied met de ontwikkeling van de WOZ-waarde. Als de OZB-tarieven niet langer gecorrigeerd zouden worden voor de WOZ-waardeontwikkeling nemen de gemeentelijke belastingopbrengsten geleidelijk in omvang toe. Jaarlijks zou hiervan een prognose gemaakt kunnen worden, waarna een terugsluis zou kunnen worden vormgegeven via verlaging van de tarieven voor de loon- en inkomstenbelasting.

#### *Voordelen*

- Voor deze bouwsteen hoeft het huidige belastinginstrumentarium niet te worden gewijzigd.

#### *Nadelen*

- Deze bouwsteen laat de onevenwichtige situatie in stand dat gemeentelijke belastingen worden opgebracht door slechts een deel van de huishoudens en bedrijven. Als de hoogte van de belastingaanslag (al dan niet geleidelijk) meer dan verdubbelt gaat deze onevenwichtigheid steeds meer knellen.

### B 4.3 Verleggen leidingwaterbelasting naar gemeenten

De huidige leidingwaterbelasting is zo vormgegeven dat de leveranciers van leidingwater (drinkwater) belasting betalen aan de Belastingdienst. Zij berekenen de belasting door aan hun klanten. Deze belasting kan worden omgebouwd tot een gemeentelijke belasting door de drinkwaterbedrijven belasting te laten betalen aan de gemeenten in hun leveringsgebied. Daarmee zou een belastingschuif van Rijk naar gemeenten gedeeltelijk kunnen worden ingevuld.

Het totale leidingwaterverbruik in Nederland bedraagt 1,1 miljard m<sup>3</sup>. Huishoudens verbruiken daarvan 75% en bedrijven 25%.<sup>57</sup> Het huidige tarief bedraagt € 0,348 per m<sup>3</sup> (met een heffingsplafond van 300 m<sup>3</sup> en exclusief 6% BTW). De totale opbrengst van de leidingwaterbelasting bedroeg in 2018 € 288 miljoen (€ 36 per aansluiting).

#### *Voordelen*

- De opbrengsten van een gemeentelijke leidingwaterbelasting zijn stabiel, omdat de vraag naar leidingwater (vooral bij huishoudens) relatief inelastisch is. De uitvoering is eenvoudig en goedkoop omdat de belasting al wordt geheven.

---

<sup>57</sup> CBS StatLine: *Watergebruik bedrijven en particuliere huishoudens*

- Gelet op het lage tarief is er nu sprake van een aanzienlijke onbenutte belastingcapaciteit. De opbrengsten kunnen vergroot worden door het tarief en/of het heffingsplafond te verhogen.
- Het doel van de reeds bestaande leidingwaterbelasting is dat bedrijven en huishoudens zuiniger omgaan met leidingwater – de belasting heeft dus de intentie om een duurzaamheidsprikkel te geven (hoewel deze bij huishoudens relatief klein wordt ingeschat).
- De leidingwaterbelasting is een belasting die iedereen raakt, en zou daarom als alternatief voor ingezetenenbelasting gezien kunnen worden.

#### *Nadelen*

- Als gemeenten vrij zijn in het vaststellen van de tarieven zouden er – in theorie – tussen gemeenten grote verschillen kunnen ontstaan in de netto prijs van leidingwater. Verder hebben drinkwaterbedrijven te maken met tientallen gemeenten binnen hun leveringsgebied. Wanneer deze allemaal hun eigen tarief gaan hanteren zullen de uitvoeringskosten voor de drinkwaterbedrijven toenemen. Dit nadeel kan worden beperkt door met een gelimiteerd aantal tarieven te gaan werken waar gemeenten uit kunnen kiezen. Zo blijven de uitvoeringskosten voor drinkwaterbedrijven en de verschillen in leveringstarief beheersbaar.
- Er is een risico op grondslagerosie: grootverbruikers van water kunnen vanwege de gestegen leidingwaterbelasting besluiten om over te gaan tot zelfwinning (van grondwater of oppervlaktewater) en dragen dan niet meer bij aan de belastingopbrengst.<sup>58</sup>
- Het verlenen van kwijtschelding is bij deze belasting niet mogelijk, aangezien hij wordt opgelegd aan de drinkwaterbedrijven en niet aan de individuele afnemers. Dit heeft een denivellerend effect.
- De elementen en de wijze van berekening van de drinkwatertarieven worden strikt gereguleerd in het Drinkwaterbesluit. De Autoriteit Consument en Markt houdt toezicht op de totstandkoming van de tarieven en de ontwikkeling daarvan. Dit beperkt mogelijk de vrijheid van gemeenten bij het vaststellen van hun belastingtarief, tenzij de desbetreffende regelgeving gelijktijdig wordt aangepast.

### **B 4.4 Gemeentelijke opcenten op rijksbelastingen**

#### *Kenmerken*

In deze variant wordt de uitbreiding van het lokale belastinggebied gerealiseerd door gemeentelijke opcenten te heffen op bestaande rijksbelastingen. Daarbij kan worden gedacht aan de inkomstenbelasting maar ook aan de vennootschapsbelasting of de energiebelasting.

#### *Voordelen*

- Het heffen van opcenten op de inkomstenbelasting kan de uitvoeringslasten beperken voor zover inwoners in loondienst werken.
- In het geval van opcenten op de vennootschapsbelasting ontstaat een relatie tussen de inkomsten van gemeenten en hun inspanningen om de lokale economie te versterken (gemeenten als economische motor).

#### *Nadelen*

- Bij het heffen van opcenten op de inkomstenbelasting (in combinatie met een terugsluis via lagere tarieven) worden de lasten op arbeid per saldo niet verlicht.
- De opbrengst van zowel de inkomstenbelasting als de vennootschapsbelasting is gevoelig voor conjunctuurschommelingen en daarmee geen stabiele inkomstenbron.

---

<sup>58</sup> Ontleend aan Kamerbrief van 4 juni 2014, TK 2013-2014, 33 752 nr. 95

- Voor de categorie ZZP'ers geldt dat hun belastbaar inkomen pas bekend wordt enige maanden na afloop van het boekjaar. Bij de inning van gemeentelijke opcenten op de inkomstenbelasting zou dit leiden tot grote vertraging en instabiele opbrengsten.
- Veel werknemers werken in een andere gemeente dan hun woonplaatsgemeente. Als de opcenten op de inkomstenbelasting ten goede komen aan de gemeente waarin de werkgever is gevestigd ontstaan er grote spill-overeffecten, wat niet in lijn is met het criterium *No taxation without representation*. Dit kan echter worden gecompenseerd via verevening in het gemeentefonds.
- Voor de heffing van vennootschapsbelasting is bij grote ondernemingen veelal geen link te leggen tussen de vestigingsplaats van alle vestigingen en de belastingplichtige, omdat sprake is van een fiscale eenheid. Dit maakt dat (tenzij er verevening plaatsvindt) het heffen van opcenten over de vennootschapsbelasting eveneens kan leiden tot grote spill-overeffecten.

## B 4.5 Grondbelasting

### *Kenmerken*

Voor de introductie van de OZB in 1970 was er een grondbelasting, die vergelijkbaar is met een OZB die een vrijstelling hanteert ter hoogte van de opstalprijs bij het vaststellen van de grondslag. De gedachte is dat de grondwaarde het meest nauw aansluit bij het belasten van eigenaren omdat het profijt van locatiegebonden voorzieningen gekapitaliseerd wordt in de grondwaarde. Verschillende onderzoekers komen tot de conclusie dat fluctuaties in woningprijzen vrijwel volledig toegeschreven kunnen worden aan fluctuaties in de prijs van de onderliggende grond.<sup>59, 60</sup> In theorie daalt de waarde van de grond met contante waarde van alle toekomstige belastingaanslagen. Dit mechanisme verlaagt de hypothecaire leenbehoefte, ontmoedigt speculatie met grondbezit en dempt de huizenprijscycliciteit. Wel hangt de omvang van deze effecten af van de hoogte van de belasting.

De opstalprijs kan worden bepaald worden door een taxateur of gebaseerd worden op gestandaardiseerde tabellen voor de herbouwwaarde van de woning. Een grondbelasting bestaat al in andere landen, zoals Denemarken, Singapore, Hong Kong en Zuid-Korea.

De werkgroep heeft de Waarderingskamer gevraagd te reflecteren op het invoeren van een grondbelasting. Van de Waarderingskamer is een overwegend kritische reactie ontvangen die is verwerkt in onderstaande voor- en nadelen.

### *Voordelen*

- De grondwaarde is de meest efficiënte belastinggrondslag omdat er geen enkele vorm van verstoring optreedt. Het aanbod is namelijk volledig inelastisch en belastingplichtigen kunnen vrijwel geen invloed uitoefenen op de grondwaarde.
- Ten opzichte van de grondbelasting prikkelt de OZB de eigenaar niet om te bouwen. Een grondbelasting zet daarentegen aan tot het bebouwen en gebruiken van de grond. De belasting die over braakliggende grond wordt betaald is immers gelijk aan de belasting over de grond die wel gebruikt wordt. Deze prikkel is echter beperkt.

### *Nadelen*

- Tegenover het Deense onderzoek dat stelt dat veranderingen in grondbelasting nagenoeg volledig neerslaan in woningprijzen staan onderzoeksresultaten uit Amsterdam waaruit juist blijkt dat in de Nederlandse woningmarkt veranderingen in erfpachtcanon (geen belasting, maar wel een verplichting voor de eigenaar met

<sup>59</sup> DNB (2019): *Niet stenen, maar vooral grond steeds prijziger*. ESB, 3 oktober 2019

<sup>60</sup> Høj, Jørgensen & Schou (2017): *Land Tax Changes and Full Capitalisation*. Fiscal Studies, vol. 39, no. 2, pp. 365–380

dezelfde financiële effecten) slechts voor een zeer beperkt deel tot uitdrukking komen in de betaalde prijzen.<sup>61</sup>

- Verder stelt de Waarderingskamer dat een grondbelasting niet goed aansluit bij het Nederlandse ruimtelijke ordeningsbeleid. Een grondbelasting zou betaalbare woningbouw op centrumlocaties economisch onmogelijk kunnen maken. Dat is alleen te voorkomen door zeer strikt vast te leggen wat op een bepaalde locatie wel en niet mag. Maar die heel gedetailleerde bestemmingsplannen worden met de Omgevingswet juist afgeschaft.
- Een grondbelasting werkt volgens de Waarderingskamer alleen goed in landen met een redelijk ruime vrije markt voor het kopen van onbebouwde kavels, die kopers zelf kunnen bebouwen. Dat geldt niet voor Nederland. De 'grondmarkt' is voor een groot deel in handen van de overheid en er worden relatief zeer weinig woningen gebouwd door eigenaren zelf.
- Om grondbelasting te kunnen heffen moet de huidige WOZ-waarde worden gesplitst in een waarde voor de opstal en een waarde voor de grond. Dit is in de huidige situatie niet nodig (behalve bij erfpacht of opstalverzekeringen) en zorgt dus voor een aanzienlijke toename van de uitvoeringskosten. In tegenstelling tot de marktwaarde van woningen als geheel is de 'gecorrigeerde vervangingswaarde van het opstal' geen ingeburgerd begrip. Daarom zal ook het onderbouwen van deze taxaties en het behandelen van ingediende bezwaarschriften ertegen de uitvoeringskosten doen toenemen.

#### **B 4.6 Planbatenheffing**

##### *Kenmerken*

Planbaten kunnen gedefinieerd worden als het vermogensvoordeel dat ontstaat door waardevermeerdering van een perceel grond als gevolg van planologische wijzigingen of besluitvorming op het perceel. Naar analogie met planschade die optreedt als gevolg van een planologische wijziging, waarbij een eigenaar kan verzoeken om schadevergoeding, belast de planbatenheffing het voordeel dat eigenaren ondervinden.

Naar aanleiding van de motie-Nijboer van 13 maart 2019 is in opdracht van de minister van BZK onderzoek verricht naar mogelijke instrumenten voor de afroaming van planbaten.<sup>62</sup> De drie instrumenten die in dit onderzoek aan de orde zijn gekomen zijn:

- Negatieve planschade
- Forfaitaire bestemmingswijzigingswinstafroaming
- Openruimteheffing

##### *Voordelen*

- De huidige asymmetrie tussen planschade en planbaten wordt rechtgetrokken, zodat niet alleen projectontwikkelaars en speculanten, maar ook de gemeenschap – in beperkte mate, zie de nadelen - profiteert als de grond meer waard wordt.

##### *Nadelen*

- Een voornaam bezwaar tegen al deze instrumenten is dat de Gemeentewet bepaalt dat gemeentelijke belastingen niet afhankelijk mogen zijn van inkomen, winst of vermogen.
- Verder biedt de Wet ruimtelijke ordening / de Omgevingswet maar beperkt ruimte voor een planbatenheffing. Gemeenten zijn nu al wettelijk verplicht om bij bouwactiviteiten de kosten van de aanleg van infrastructuur en groen- en watervoorzieningen op de eigenaren te verhalen. Daarnaast zal de Omgevingswet het vanaf 2021 mogelijk maken dat eigenaren kunnen worden verplicht om een financiële bijdrage te betalen voor voorzieningen die het woon- en leefklimaat in een wat wijdere omgeving

<sup>61</sup> Ortec Finance (2019): *Erfpachtcorrectie van verkoopcijfers in Amsterdam in het kader van de Wet WOZ*

<sup>62</sup> Deloitte (2019): *Rapportage onderzoek planbaten (motie-Nijboer)*

van het plangebied verbeteren, zoals groengebieden. Het kostenverhaal en de financiële bijdragen op grond van de Wro / de OW worden net als de planbatenheffing betaald uit de waardevermeerdering van de grond als gevolg van de bestemmingswijziging. Dat betekent dat de planbatenheffing alleen kan worden geheven over het bedrag van de waardevermeerdering van de grond na aftrek van de te verhalen kosten en eventueel ook de financiële bijdragen. In het algemeen zal de planbatenheffing daardoor maar over een klein bedrag kunnen worden geheven. Bij bouwlocaties in het bestaand stedelijk gebied is er door de hoge kosten meestal geen ruimte voor een planbatenheffing.

Om bovengenoemde redenen wordt geadviseerd geen planbatenheffing op te nemen als bouwsteen voor herziening van het gemeentelijk belastinggebied. Het beste alternatief lijkt op wat in België een Rijksbelasting is op planbaten, maar dan vormgegeven als een privaatrechtelijke kostenverhaalvariant.

#### **B 4.7 Gebouwweggebonden financiering (vormgegeven als belasting)**

##### *Kenmerken*

Gebouwweggebonden financiering – vormgegeven als belasting - is onderzocht als potentieel aanvullend financieringsinstrument voor woningeigenaren die de verduurzaming van hun woning niet met eigen geld of via de hypotheek willen of kunnen financieren. De kerngedachte is dat de financiering niet aan het subject (de eigenaar), maar aan het object (de woning) gekoppeld wordt. De koppeling betekent dat een lening inclusief de nog resterende schuld en betalingsverplichting bij verkoop van de woning (automatisch) overgaat op de nieuwe eigenaar. De woningeigenaar betaalt dus slechts de maandelijksse rente en aflossing zolang deze de woning in eigendom heeft. De vormgeving als belasting houdt in dat de gemeente optreedt als financier en via belastingheffing de verschuldigde rente en aflossing int bij de eigenaar van het object.

Verschillende potentiële juridische grondslagen voor gebouwweggebonden financiering en bijbehorende organisatorische randvoorwaarden zijn de afgelopen periode verkend, waaronder de baatbelasting. De baatbelasting is geopperd vanwege het automatisch overgaan van de betalingsverplichting van de baatbelasting op de volgende eigenaar. Gebleken is echter dat een baatbelasting als instrument niet geschikt is bij het verduurzamen van private woningen. Er ontstaat dan namelijk een directe relatie tussen de geïnvesteerde som en de individuele financieringslasten, terwijl een belasting per definitie een generieke werking heeft.

In een recente Kamerbrief concludeert de minister van BZK dat de baatbelasting geen geschikt instrument is om verduurzaming van woningen in particulier bezit te financieren en per individuele woningeigenaar rente en aflossing te innen. Hij acht het wenselijk dat woningeigenaren door gemeenten worden toegeleid naar andere financieringsinstrumenten.<sup>63</sup> De VNG doet momenteel nog eigen onderzoek naar mogelijkheden om gebouwweggebonden financiering vorm te geven en heeft fiscale instrumenten daarbij niet op voorhand uitgesloten. Wel deelt de VNG de conclusie dat baatbelasting niet het geschikte instrument is.

Conform afspraak in het Klimaatakkoord wordt de route uitgewerkt om in het Burgerlijk Wetboek een bepaling op te nemen die gebouwweggebonden financiering mogelijk maakt. Met de bepaling wordt een generieke, privaatrechtelijke grondslag gecreëerd die in beginsel alle kredietverstrekkers – banken, publiek-private fondsen en overheden – in staat stelt gebouwweggebonden duurzaamheidsleningen aan te bieden.

<sup>63</sup> Tweede Kamer 2019–2020, 32 847, nr. 585

Daarnaast komt er een Warmtefonds waar alle woningeigenaren terecht kunnen voor aantrekkelijke financiering voor de verduurzaming van hun woning. Dit Warmtefonds wordt toegankelijk voor iedereen, ook voor eigenaar-bewoners die op basis van hun inkomen niet in aanmerking komen voor reguliere financiering.

#### **B 4.8 Verduurzamingsvrijstelling**

De belastingheffing van onroerende zaken heeft veelal de WOZ-waarde als grondslag. Het verduurzamen van een woning of bedrijfspand (een voorbeeld van maatschappelijk wenselijk en door de overheid gestimuleerd gedrag) kan tot gevolg hebben dat de WOZ-waarde ervan toeneemt, met een hogere belastingaanslag tot gevolg. Veel belastingplichtigen hebben hier weinig begrip voor. In 2018 is in de Tweede Kamer een motie aanvaard die oproept om een voorstel te ontwikkelen waarmee zonnepanelen standaard buiten de OZB gehouden worden en daarnaast te onderzoeken hoe vormen van verduurzaming in de toekomst niet ontmoedigd worden door hogere lasten.<sup>64</sup>

Bij het overwegen van deze motie heeft de werkgroep een aantal principiële en uitvoeringsproblemen gesignaleerd. Ten eerste het feit dat er geen kadastrale registratie bestaat van verduurzamingsmaatregelen, en dat deze veelal niet waarneembaar zijn vanaf de straat (denk aan isolatie van spouwmuren, kruipruimtes of het dak). Daarbij komt dat er op sommige verduurzamingsmaatregelen (zoals zonnepanelen) moet worden afgeschreven, afhankelijk van de ouderdom ervan. Voor de belastinginspecteur zou het zeer complex zijn om te bepalen welke verduurzamingsmaatregelen in een pand zijn getroffen en welke waarde vrijgesteld zou moeten worden voor de OZB. Een tweede probleem betreft het onderscheid tussen verduurzamingsmaatregelen en regulier onderhoud. Een goede staat van onderhoud verlengt de levensduur van een pand en zal eveneens de WOZ-waarde doen toenemen. Zo is bijvoorbeeld een dak op enig moment aan vervanging toe en zal dan vervangen worden door een nieuw dak met betere energieprestaties, omdat inmiddels de bouwvoorschriften zijn aangescherpt. Moet een dergelijke maatregel beschouwd worden als verduurzamingsmaatregel en daarmee in aanmerking komen voor OZB-vrijstelling, of gaat het hier om regulier onderhoud? Deze vraag zal aanleiding geven voor veel juridische procedures, met als oogmerk de OZB-vrijstelling zo ruim mogelijk uit te leggen. Een derde aspect is dat vrijstellingen leiden tot afwenteling tussen verschillende belastingplichtigen en tevens tot verlies van transparantie (hierop is nader ingegaan in § B 2.3). Vrijstellingen compliceren daarnaast de fiscale regeling, leiden tot inefficiënte uitvoering en veel juridische procedures. Ten slotte is van belang dat het bedrag aan bespaarde belasting in de meeste gevallen minimaal zal zijn.<sup>65</sup> Vanwege deze nadelen wordt geen voorstel gedaan voor het invoeren van vrijstellingen voor verduurzamingsmaatregelen.

#### **B 4.9 Toetsing meest kansrijke potentiële heffingen aan criteria**

Bij het toetsen is gebruik gemaakt van de aanwezige collectieve expertise in de werkgroep. Daarbij zij opgemerkt dat het een beoordeling betreft en geen exacte wetenschap.

<sup>64</sup> Motie Ladders-Van Weyenberg, 14 november 2018. TK 2018-2019, 35 029 nr. 20

<sup>65</sup> Een verduurzamingsvrijstelling van € 15.000 zou leiden tot € 15 minder OZB per jaar, uitgaande van het gemiddelde OZB-tarief voor eigenaren woningen in 2019 van 0,1003%.



	Opbrengst	Stabiliteit	Uitvoerbaarheid	Regulerende werking	Niet economisch verstorend	Afwenteling niet mogelijk	Ontwijking niet mogelijk	Zichtbaar en vergelijkbaar	Niet afh. van ink., winst of vermogen
<i>Verruimen gemeentelijk belastinggebied</i>									
OZB-gebruikers woningen	++	+	++	n.v.t.	+	++	++	++	+
RWBB-gebruikers woonruimten	--	+	+	n.v.t.	+	++	+/-	++	+
Ingezetenenheffing	++	++	++	n.v.t.	+	++	++	++	++
<i>Moderniseren overige gemeentelijke belastingen</i>									
Nachtverblijfsbelasting	+	+	+	+	+	-	+	+	++
Dagverblijfsbelasting	+	+	+	+	+	-	+	+	++
Gerevitaliseerde baatbelasting	+	+	+	n.v.t.	+	++	++	-	++
<i>Uitbreiden belastinginstrumentarium</i>									
Gebiedsontwikkelingsheffing	+	+	+/-	n.v.t.	+	+	++	-	+

Schaal: -- | - | +/- | + | ++

#### B 4.10 Toetsing minder kansrijke potentiële heffingen aan criteria

Bij het toetsen is gebruik gemaakt van de aanwezige collectieve expertise in de werkgroep. Daarbij zij opgemerkt dat het een beoordeling betreft en geen exacte wetenschap.

	Opbrengst	Stabiliteit	Uitvoerbaarheid	Regulerende werking	Niet economisch verstorend	Afwenteling niet mogelijk	Ontwijking niet mogelijk	Zichtbaar en vergelijkbaar	Niet afh. van ink., winst of vermogen
<i>Verruimen gemeentelijk belastinggebied</i>									
Verleggen leidingwaterbelasting	+	+	-	+	+	-	++	-	+
Gemeentelijke opcenten	++	-	+	n.v.t.	+/-	++	++	-	+
<i>Uitbreiden belastinginstrumentarium</i>									
Grondbelasting	++	+	--	n.v.t.	++	+/-	++	-	+

Planbatenheffing	-	+	--	n.v.t.	+	+	+	-	--
Gebouwgebonden financiering	--	+	--	n.v.t.	--	+	+	+/-	+
Verduurzamingsvrijstelling	-	--	--	+/-	--	-	-	--	+

Schaal: -- | - | +/- | + | ++

## Bijlage 5 - Toetsing bestaande belastinginstrumentarium

### B 5.1 Inleiding

Met het oog op het moderniseren van de huidige gemeentelijke belastingmix zijn alle algemene gemeentelijke belastingen naast de OZB getoetst aan de geformuleerde toetsingscriteria zoals beschreven in § 3.2.

### B 5.2 Toetsing

Bij het toetsen is gebruik gemaakt van de aanwezige collectieve expertise in de werkgroep. Daarbij zij opgemerkt dat het een beoordeling betreft en geen exacte wetenschap.

	Opbrengst	Stabiliteit	Uitvoerbaarheid	Regulerende werking	Niet economisch verstorend	Afwenteling niet mogelijk	Ontwijking niet mogelijk	Zichtbaar en vergelijkbaar	Niet afh. van ink., winst of vermogen
Parkeerbelasting	++	+	+	++	+/-	++	+/-	+	+
Precariobelasting	+	+	+	++	+	+	+	+	+
Reclamebelasting	-	+	+/-	+	+	+	+	-	+
Hondenbelasting	-	+	-	-	+	+/-	-	++	++
Forensenbelasting	+	+	+	n.v.t.	-	--	+	+	+
Toeristenbelasting	+	+	+/-	+/-	+	-	+/-	+	++

Schaal: -- | - | +/- | + | ++

### B 5.3 Beoordeling

- Door een prijs te vragen voor schaarse parkeerruimte wordt voorkomen dat die onnodig lang bezet blijft. Daarnaast is de parkeerbelasting – vooral in de steden - qua omvang een van de belangrijkste lokale belastingen.
- De precariobelasting reguleert het gebruik van de openbare ruimte voor terrassen e.d. en zorgt eveneens voor een level playing field tussen bedrijven met een terras in eigendom en een terras op gemeentelijke grond.
- De reclamebelasting zet een rem op verrommeling van het straatbeeld. Bovendien wordt momenteel in ongeveer 100 gemeenten de reclamebelasting gebruikt om een ondernemersfonds te voeden (een eigen vinding van gemeenten).<sup>66</sup> Een ondernemersfonds hoeft aan minder voorwaarden te voldoen dan een BIZ (geen draagvlakmeting vereist; geen mogelijkheid van tussentijds wegstemmen; geen maximum

<sup>66</sup> COELO (2019): *Ontwikkeling ozb woningen en niet-woningen 1998-2019*, p. 12

looptijd van vijf jaar). De voeding van het fonds vindt plaats via reclamebelasting omdat deze in een afgebakend gebied kan worden geheven (in tegenstelling tot de OZB).

In zekere zin worden de waarborgen van de Wet BIZ omzeild door het op deze manier inzetten van reclamebelasting. Bij de eerstvolgende evaluatie van de Wet BIZ dient dit aan de orde te komen. Tot dat moment is het onwenselijk om het bestaande gebruik van de reclamebelasting in te perken.

- Het regulerende karakter van de hondenbelasting vanwege de ervaren overlast is beperkt; voor een effectieve regulering is het huidige tarief te laag. Het regulerende karakter is vooral van historische betekenis. Daarbij zijn de uitvoeringskosten relatief hoog en de totale opbrengst gering (circa € 58 miljoen), terwijl de weerstand tegen deze belasting bij inwoners hoog is. Om die reden neemt het aantal gemeenten dat hondenbelasting oplegt neemt van jaar op jaar af. Met het oog op vereenvoudiging van de belastingmix zou de hondenbelasting kunnen worden afgeschaft.
- De forensenbelasting (geheven bij eigenaars van tweede woningen) zorgt ervoor dat ook niet-inwoners die profiteren van het gemeentelijke voorzieningenniveau daarvoor kunnen worden aangeslagen. Tegen de forensenbelasting bestaat veel weerstand omdat de forensenbelasting bovenop de OZB-eigenaren woningen komt, en eveneens op basis van de WOZ-waarde kan worden geheven. Gevoelsmatig betaalt een eigenaar dus dubbele belasting over zijn tweede woning; alleen als hij kan aantonen dat zijn tweede woning minder dan 90 dagen gemeubileerd tot zijn beschikking heeft gestaan wordt vrijstelling van de forensenbelasting verleend.
- De toeristenbelasting heeft een vergelijkbare functie: niet-inwoners aanslaan voor het profijt dat zij hebben van de gemeentelijke voorzieningen. De huidige regeling van de toeristenbelasting stamt uit 1970 en is sterk verouderd. Nieuwe ontwikkelingen die de leefbaarheid van een gemeente negatief kunnen beïnvloeden (zoals massatoerisme, grootschalige festivals, bed & breakfasts, particuliere woningverhuur via internet-platforms zoals AirBnB, etc.) waren er toen nog niet. Al deze vormen van betaald recreatief verblijf, die tot kosten voor gemeenten leiden, zouden moeten kunnen worden belast.<sup>67</sup>

---

<sup>67</sup> In 2018 is reeds een artikel gepubliceerd waarin de mogelijkheden hiertoe wordt verkend (Makkinga, Mok en Schep: *Gemeentelijke verblijfsbelastingen in tijden van massatoerisme en Airbnb*. Maandblad Belasting Beschouwingen, nr. 12/2018)

## Bijlage 6 - Doorrekening voorbeeldscenario's

### B 6.1 Inleiding

In deze bijlage worden de inkomens- en werkgelegenheidseffecten van een verruiming van het lokale belastinggebied volgens verschillende opties verkend. Het gaat om opties om de OZB te verhogen, een ingezetenenheffing in te voeren en twee combinatievarianten (combinaties van OZB, ingezetenenheffing en leidingwaterbelasting). Het gaat om opties voor een uitbreiding van het lokaal belastinggebied van € 4 miljard. Opties met een andere omvang zullen effecten hebben die grofweg lineair hoger of lager zijn dan de effecten in dit hoofdstuk.

Het vergroten van het lokale belastinggebied heeft tot gevolg dat de inkomstenbelasting met hetzelfde bedrag kan dalen. Er is voor gekozen om te laten zien wat de effecten zijn van relatief eenvoudige varianten in de fiscaliteit, met name het verlagen van de IB-schijftarieven en het verhogen van de algemene heffingskortingen. De analyses laten zien dat het op deze manier voor ieder van de vier opties mogelijk is om een redelijk evenwichtig inkomensbeeld te bereiken.

Om specifieke groepen nader te ondersteunen kan aan aanvullende (fiscale) knoppen gedraaid worden. Het verruimen van een lokaal belastinggebied zal vermoedelijk geen maatregel zijn die geïsoleerd genomen gaat worden, maar zal onderdeel uitmaken van een ruimer fiscaal pakket. In dat kader zou gekozen kunnen worden om specifieke groepen nader te ondersteunen, of juist te prikkelen om (meer) te gaan werken. Ook deze werkgroep maakt deel uit van een bredere vraag: het is namelijk een bouwsteen voor een analyse voor een nieuw belastingstelsel, waarin ook integraal naar de fiscaliteit en inkomens- en werkgelegenheidseffecten wordt gekeken.

De werkgelegenheidseffecten zijn beperkt, maximaal 0,2 procentpunt. Dat betekent circa 14.000 banen. In het algemeen geldt dat het veranderen van de schijftarieven en algemene heffingskorting geen grote werkgelegenheidseffecten hebben.<sup>68</sup> Als de compenserende maatregelen via bijvoorbeeld de arbeidskorting of Inkomensafhankelijke Combinatiekorting (IACK) worden vormgegeven kunnen grotere werkgelegenheidseffecten bereikt worden, maar zullen de inkomenseffecten voor bijvoorbeeld uitkeringsgerechtigden en gepensioneerden negatiever uitvallen. Het doel van deze analyses is echter om met zo eenvoudig mogelijke maatregelen een evenwichtig inkomensbeeld te bereiken.

### B 6.2 Aanpak

Bij de berekening van de inkomens- en werkgelegenheidseffecten is de aanpak van het CPB in hun onderzoek naar een ruimer lokaal belastinggebied gevolgd.<sup>69</sup> Hiervoor zijn de modellen Mimosi<sup>70</sup> voor de inkomenseffecten en Micsim<sup>71</sup> voor de werkgelegenheidseffecten gebruikt. Deze modellen kunnen in principe geen effecten van veranderingen in lokaal belastingen analyseren. Maar door aanvullende modelschattingen is dat voor specifieke vragen wel mogelijk. Deze modellen zijn voor deze werkgroep met de meest

<sup>68</sup> Zie voor een toelichting: CPB (2015), *Kansrijk arbeidsmarktbeleid*, Den Haag.

<sup>69</sup> Van Eijkel, R. en W. Vermeulen (2015), *Een ruimer lokaal belastinggebied*, CPB policybrief, Den Haag; Van Eijkel, R. e.a. (2015), *Aanvullende informatie bij Policy Brief 2015/04 'Een ruimer lokaal belastinggebied'*, CPB Achtergronddocument, Den Haag.

<sup>70</sup> Koot, P., M. Vlekke, E., Berkhout en R. Euwals (2016), *MIMOSI: microsimulatiemodel voor belastingen, sociale zekerheid, loonkosten en koopkracht*, CPB Achtergronddocument, Den Haag

<sup>71</sup> Jongen, E., De Boer, H.-W. en P. Dekker (2014), *MICSIM - A behavioural microsimulation model for the analysis of tax-benefit reform in the Netherlands*, CPB, Den Haag.

recent beschikbare data opnieuw geschat. Verder zijn er aantal aannames bij de berekening gedaan:

#### *Aannames*

- De stijging in de lokale belastingopbrengst wordt gecompenseerd door een korting op het gemeentefonds met dezelfde omvang. Deze komt tot stand volgens de huidige verdeelsystematiek.
- Er is kwijtschelding van lokale lasten voor huishoudens met een inkomen onder het sociaal minimum. De tarieven voor de OZB-belasting, ingezetenenheffing en leidingwaterbelasting zijn dusdanig gesteld dat ze na kwijtschelding het lokaal belastinggebied met € 4 miljard vergroten.
- De netto bijstand wordt constant gehouden ten opzichte van de huidige situatie. Een gevolg van de verschuiving van inkomstenbelasting naar lokale belastingen is dat de netto bijstand stijgt als gevolg van de netto-nettokoppeling. Dat zou voor een stijging van de armoedeval en daarmee een daling van de werkgelegenheid zorgen. Om dat effect te voorkomen wordt de netto bijstand constant gehouden.
- Het inkomenseffect heeft betrekking op het directe effect van het voorgenomen beleid op de koopkracht van huishoudens wanneer dit beleid in één keer volledig zou worden doorgevoerd. Er wordt, evenals in de reguliere koopkrachtramingen, uitgegaan van de statische koopkrachtdefinitie.
- Bij werkgelegenheidseffecten gaat het om veranderingen van het arbeidsaanbod. De werkgelegenheidseffecten zijn structureel van aard. Als vuistregel wordt gebruikt dat deze in een periode van tien jaar worden bereikt. De werkgelegenheidseffecten worden als procentuele verandering van het aantal uren gepresenteerd. Hierbij is de vuistregel dan 0,1% ongeveer 7.000 banen vertegenwoordigd.

### **B 6.3 Resultaten**

In deze paragraaf worden voor de drie opties om het lokaal belastinggebied te vergroten verschillende varianten ter compensatie via de landelijke fiscaliteit verkend. Er wordt bij iedere optie steeds gekeken naar de inkomens- en werkgelegenheidseffecten van gelijksoortige varianten:

- Zonder compensatie
- Compensatie via het nieuwe eerste schijftarief tweeschijvenstelsel (de facto schijven één, twee en drie van het oude vierschijvenstelsel).
- Deels compensatie via het nieuwe eerste tarief tweeschijvenstelsel (de facto schijven één, twee en drie van het oude vier schijvenstelsel) den deels verhoging algemene heffingskorting.
- Compensatie via oude eerste schijftarief (die loopt tot een inkomen van circa € 21.000).

#### **B 6.3.1 OZB-belasting verhogen**

In de varianten in deze paragraaf wordt gekeken naar de effecten van het verhogen van de OZB-belasting van woningen. Voor de werkgelegenheidseffecten maakt het niet uit of dat via het eigenaars- of gebruikersdeel gaat. De werkgelegenheidseffecten zijn immers afhankelijk van de (lagere) lasten op arbeid, niet van de OZB-belasting zelf. Voor de inkomenseffecten zijn de gepresenteerde effecten het gevolg van het verhogen van de OZB voor gebruikers. De inkomenseffecten van een OZB voor eigenaren zullen hier niet veel van afwijken, aangezien het overgrote deel van een hogere heffing voor een verhuurder zal worden afgewenteld op de huurder via hogere huren. Op korte termijn is dit mogelijk lastig omdat de huren en de jaarlijkse huurverhoging zijn gereguleerd – op lange termijn zal de hogere heffing wel worden doorberekend. Corporaties kunnen er voor kiezen dit niet volledig te doen, maar te samen met de verhuurdersheffing, de nieuwbouwopgave en de verduurzamingsopgave zullen de meeste corporaties vermoedelijk genoodzaakt zijn het grootste deel van deze heffing af te wentelen op de huurders.

De schuif van vier miljard loopt via een korting op het Gemeentefonds en wordt verdeeld conform de huidige systematiek. Dat betekent dat de korting voor tachtig procent wordt gerealiseerd door een verlaging van het OZB-gewicht en voor twintig procent door een verlaging van het woonruimtegewicht. Het gevolg hiervan is dat gemeenten met een relatief hoge gemiddelde WOZ-waarde de hoogste korting per woonruimte krijgen en in absolute zin de OZB-belasting het meest zullen moeten verhogen.

In tabel 1 is te zien dat het verhogen van de OZB-belasting zonder compensatie een flink denivellerend inkomenseffect heeft. Het compenseren van de 4 miljard via de oude eerste drie schijftarieven (verlaging met 1,15%) zorgt weliswaar dat het doorsnee inkomenseffect 0 is, maar de lagere inkomens gaan er hier nog behoorlijk op achteruit. Als ongeveer de helft van de € 4 miljard in het verhogen van de algemene heffingskorting met € 230 wordt gestoken ontstaat een meer evenwichtig inkomensbeeld. Figuur 1 laat wel zien dat sprake is van enige spreiding achter de inkomenseffecten. Negentig procent van de huishoudens heeft een inkomenseffect tussen -1,6% en 1,0%.

Het verhogen van de algemene heffingskorting heeft als nadeel dat het bijvoorbeeld de marginale druk verhoogt. Als alternatief kan het totale bedrag van 4 miljard gestoken worden om het oude eerste schijftarief (tot circa € 21.000) met 2 procentpunt te verlagen. Het inkomensbeeld is dan redelijk evenwichtig, maar de onderkant heeft wel een klein negatief inkomenseffect.

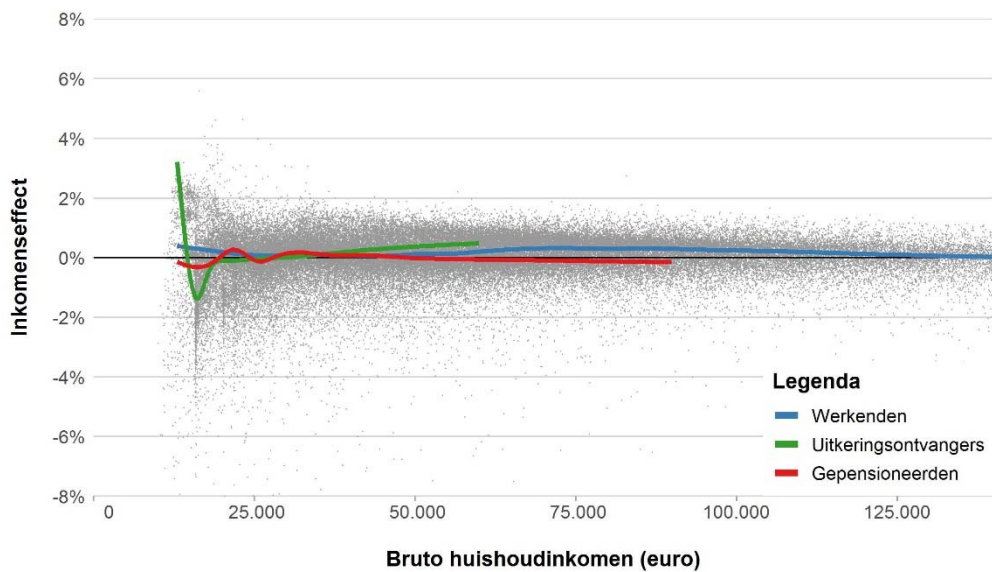
De werkgelegenheidseffecten liggen tussen de 0,1% en 0,2%. Dat betekent 7.000 à 14.000 banen extra. De variant met het verhogen van de algemene heffingskorting heeft het grootste werkgelegenheidseffect.

*Tabel 1 Inkomens- en werkgelegenheidsvarianten optie OZB-verhoging en compensatie via inkomstenbelasting*

Inkomensgroep	OZB	Inclusief compensatie IB		
		Schijf 1/2/3	Schijf 1/2/3 + AHK	Schijf 1
1e (<=115% WML)	-1,6%	-0,6%	0,0%	-0,2%
2e (115-184% WML)	-1,5%	-0,1%	0,1%	0,1%
3e (184-268% WML)	-1,2%	-0,2%	0,1%	0,1%
4e (268-392% WML)	-1,0%	0,2%	0,2%	0,3%
5e (>392% WML)	-0,9%	0,5%	0,1%	0,1%
<b>Inkomensbron</b>				
Werkenden	-1,0%	0,2%	0,2%	0,2%
Uitkeringsgerechtigden	-1,4%	-0,7%	-0,1%	0,0%
Gepensioneerden	-1,6%	-0,3%	0,0%	-0,3%
<b>Huishoudtype</b>				
Tweeverdieners	-1,0%	0,0%	0,2%	0,2%
Alleenstaanden	-1,4%	0,0%	0,0%	0,0%
Alleenverdieners	-1,3%	-0,4%	0,0%	-0,2%
<b>Kinderen</b>				
Huishoudens met kinderen	-1,0%	0,0%	0,0%	0,1%
Huishoudens zonder kinderen	-1,1%	0,1%	0,2%	0,2%

Inkomensgroep	OZB	Inclusief compensatie IB		
		Schijf 1/2/3	Schijf 1/2/3 + AHK	Schijf 1
<b>Alle huishoudens</b>	<b>-1,2%</b>	<b>0,0%</b>	<b>0,1%</b>	<b>0,1%</b>
<b>Werkgelegenheidseffecten</b>	<b>0,0%</b>	<b>0,1%</b>	<b>0,2%</b>	<b>0,1%</b>
<b>Maatregelen</b>				
OZB	+ 4 mld	+ 4 mld	+ 4 mld	+ 4 mld
Tarief schijf 1	0	-1,15%	-0,60%	-2,00%
Tarief schijf 2	0	-1,15%	-0,60%	0
Tarief schijf 3	0	-1,15%	-0,60%	0
Tarief schijf 4	0	0	0	0
Algemene heffingskorting	0	0	+ €230	0

Figuur 1 Inkomenseffecten OZB-optie, variant schijf1/2/3 + algemene heffingskorting



B 6.3.2

*Ingezetenenheffing*

Een alternatief is de vier miljard op te halen via een ingezetenenheffing. Het gaat om een heffing voor ieder volwassen inwoner. Dat betekent een heffing van ongeveer € 300 per inwoner. De eerste kolom van Tabel 2 laat zien dat het beeld ongeveer net zo denivel-lerend is als wanneer de 4 miljard via een verhoging van de OZB-belasting wordt opgehaald. Belangrijkste verschil is dat uitkeringsgerechtigden en alleenverdieners te maken hebben met negatievere inkomenseffecten.

Ook hier is het terugsluizen via de oude eerste drie schijftarieven (ofwel het huidige lage schijftarief) wel voldoende om een doorsnee neutraal inkomenseffect te bereiken, maar



niet om het denivellerende effect weg te nemen. Om dat te bereiken moet de algemene heffingskorting met € 170 worden verhoogd. Alleen bij de alleenverdieners blijft er dan nog een minnetje over. Dat zou weggewerkt kunnen worden via bijvoorbeeld het verhogen van het kindgebonden budget of de afbouw van de overdraagbaarheid van de algemene heffingskorting te verminderen. Het volledig compenseren via het oude eerste schijftarief is wel voldoende om over de inkomensgroepen een redelijk gelijkmatig beeld te creëren, maar voor de alleenverdieners wordt de min groter dan in de variant met de algemene heffingskorting.

De spreiding van de variant met de algemene heffingskorting is minder dan bij de OZB-optie, zo is in figuur 2 te zien. Negentig procent van de huishoudens heeft een inkomens-effect tussen de -1,3% en 0,5%.

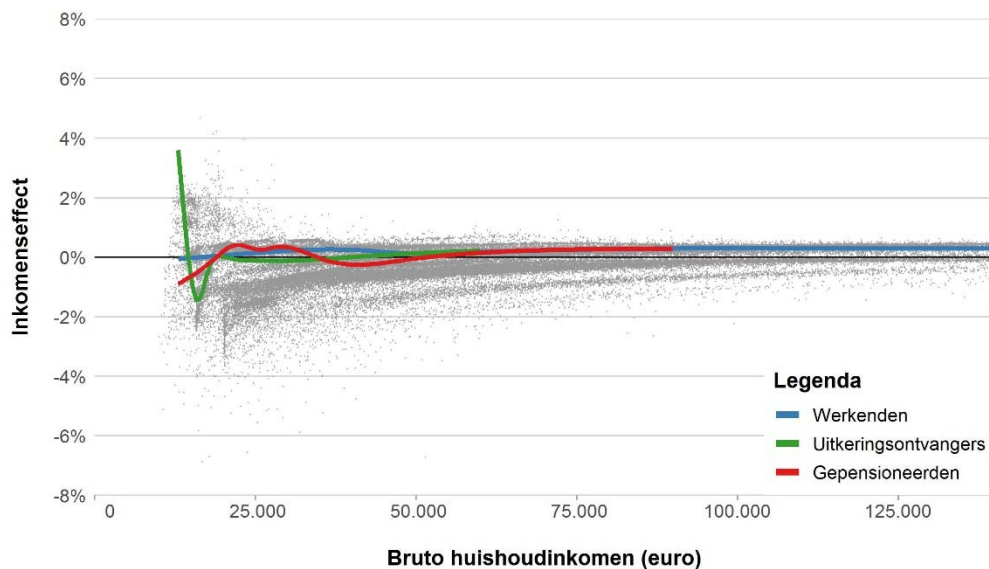
De werkgelegenheidseffecten liggen ook hier tussen de 0,1% en 0,2%, wat 7.000 à 14.000 extra banen betekent. De variant met het verhogen van de algemene heffingskorting heeft het grootste werkgelegenheidseffect.

*Tabel 2 Inkomens- en werkgelegenheidsvarianten optie ingezetenenheffing en compensatie via inkomstenbelasting*

Inkomensgroep	IH	Inclusief compensatie IB		
		Schijf 1/2/3	Schijf 1/2/3 + AHK	Schijf 1
1e (<=115% WML)	-1,5%	-0,5%	0,0%	0,1%
2e (115-184% WML)	-1,4%	-0,1%	0,2%	0,3%
3e (184-268% WML)	-1,5%	-0,2%	0,1%	0,3%
4e (268-392% WML)	-1,2%	0,2%	0,2%	0,2%
5e (>392% WML)	-0,9%	0,5%	0,3%	0,2%
<b>Inkomensbron</b>				
Werkenden	-1,2%	0,2%	0,2%	0,3%
Uitkeringsgerechtigden	-1,7%	-0,6%	0,0%	0,0%
Gepensioneerden	-1,5%	-0,3%	0,2%	0,0%
<b>Huishoudtype</b>				
Tweeverdieners	-1,3%	0,0%	0,1%	0,1%
Alleenstaanden	-1,2%	0,0%	0,3%	0,3%
Alleenverdieners	-1,8%	-0,4%	-0,3%	-0,6%
<b>Kinderen</b>				
Huishoudens met kinderen	-1,2%	0,0%	0,0%	0,0%
Huishoudens zonder kinderen	-1,3%	0,1%	0,2%	0,3%
<b>Alle huishoudens</b>	<b>-1,3%</b>	<b>0,0%</b>	<b>0,2%</b>	<b>0,2%</b>
<b>Werkgelegenheidseffecten</b>	<b>0,0%</b>	<b>0,1%</b>	<b>0,2%</b>	<b>0,1%</b>

<b>Maatregelen</b>				
Ingezetenenheffing	+ 4 mld	+ 4 mld	+ 4 mld	+ 4 mld
Tarief schijf 1	0	-1,15%	-0,75%	-2,00%
Tarief schijf 2	0	-1,15%	-0,75%	0
Tarief schijf 3	0	-1,15%	-0,75%	0
Tarief schijf 4	0	0	0	0
Algemene heffingskorting	0	0	+ €170	0

Figuur 2 Inkomenseffecten ingezetenenheffing, variant schijf1/2/3 + algemene heffingskorting



B 6.3.3

*Combinatie OZB-belasting, ingezetenenheffing en leidingwaterbelasting*

Een derde doorgerekend alternatief is een combinatie van beide opties, plus een deel in hogere leidingwaterbelasting, in de verhouding 40-40-20. Voor de leidingwaterbelasting is een kwijtschelding voor de groepen onder sociaal minimum niet mogelijk.

Het inkomensbeeld van deze optie is ongeveer vergelijkbaar denivellerend als de vorige twee opties en terugsluizen via de oude eerste drie schijftarieven bereikt ook ongeveer hetzelfde denivellerende beeld als de vorige twee opties. Om een neutraal inkomensbeeld te bereiken moet de algemene heffingskorting wel meer worden verhoogd, namelijk met € 250 (waardoor de schijftarieven minder verlaagd kunnen worden). Doordat de leidingwaterbelasting niet kwijtscholden kan worden, resteert voor uitkeringsgerechtigden wel een negatief inkomenseffect. De vier miljard volledig terugsluizen via het oude eerste schijftarief levert voor de laagste inkomensgroep ook een negatief beeld op, wederom door het niet kunnen kwijtschelden van de leidingwaterbelasting voor sociale minima.

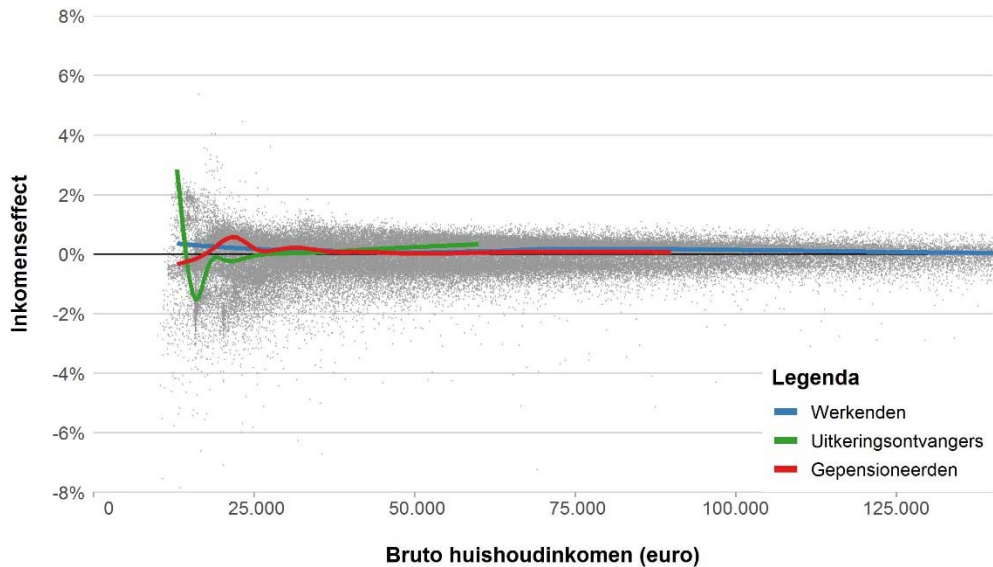
De spreiding van de variant met de algemene heffingskorting is minder dan bij de OZB-optie en ongeveer net zo groot als bij de optie ingezetenenheffing, zo is in figuur 3 te zien. Negentig procent van de huishoudens heeft een inkomenseffect tussen de -1,1% en 0,7%.

De werkgelegenheidseffecten liggen ook hier tussen de 0,1% en 0,2%, wat 7.000 à 14.000 extra banen betekent. De variant met het verhogen van de algemene heffingskorting heeft het grootste werkgelegenheidseffect.

Tabel 3 Inkomens- en werkgelegenheidsvarianten optie OZB-verhoging en compensatie via inkomstenbelasting

Inkomensgroep	IH 40%, OZB 40%, Water 20%	Inclusief compensatie IB		
		Schijf 1/2/3	Schijf 1/2/3 + AHK	Schijf 1
1e (<=115% WML)	-1,6%	-0,7%	0,0%	-0,3%
2e (115-184% WML)	-1,5%	-0,3%	0,1%	0,1%
3e (184-268% WML)	-1,4%	0,0%	0,1%	0,1%
4e (268-392% WML)	-1,2%	0,2%	0,1%	0,2%
5e (>392% WML)	-0,9%	0,4%	0,1%	0,1%
<b>Inkomensbron</b>				
Werkenden	-1,2%	0,2%	0,1%	0,2%
Uitkeringsgerechtigden	-1,7%	-0,6%	-0,3%	-0,3%
Gepensioneerden	-1,5%	-0,4%	0,1%	-0,1%
<b>Huishoudtype</b>				
Tweeverdieners	-1,2%	0,1%	0,1%	0,1%
Alleenstaanden	-1,3%	-0,1%	0,1%	0,1%
Alleenverdieners	-1,6%	-0,2%	-0,3%	-0,4%
<b>Kinderen</b>				
Huishoudens met kinderen	-1,2%	0,0%	-0,2%	-0,1%
Huishoudens zonder kinderen	-1,2%	0,2%	0,2%	0,2%
<b>Alle huishoudens</b>	<b>-1,3%</b>	<b>0,0%</b>	<b>0,1%</b>	<b>0,1%</b>
<b>Werkgelegenheidseffecten</b>	<b>0,0%</b>	<b>0,1%</b>	<b>0,2%</b>	<b>0,1%</b>
<b>Maatregelen</b>				
OZB	+ 1,6 mld	+ 1,6 mld	+ 1,6 mld	+ 1,6 mld
Ingezetenenheffing	+ 1,6 mld	+ 1,6 mld	+ 1,6 mld	+ 1,6 mld
Leidingwaterbelasting	+ 0,8 mld	+ 0,8 mld	+ 0,8 mld	+ 0,8 mld
Tarief schijf 1	0	-1,15%	-0,55%	-2,00%
Tarief schijf 2	0	-1,15%	-0,55%	0
Tarief schijf 3	0	-1,15%	-0,55%	0
Tarief schijf 4	0	0	0	0
Algemene heffingskorting	0	0	+ €250	0

*Figuur 3 Inkomenseffecten combinatie-optie, variant schijf1/2/3 + algemene heffingskorting*



**B 6.3.4** *Combinatie OZB-belasting en ingezetenenheffing*

Een vierde doorgerekend alternatief is een combinatie van hogere OZB-belasting en een ingezetenenheffing. Door de leidingwaterbelasting niet mee te nemen is het probleem met de kwijtschelding voor de groepen onder sociaal minimum uit de vorige variant opgelost.

Het inkomensbeeld van deze optie is ongeveer gelijkaardig denivellerend als de eerste twee opties en terugsluizen via de oude eerste drie schijftarieven bereikt ook ongeveer hetzelfde denivellerende beeld. Om een evenwichtig inkomensbeeld te bereiken moet de algemene heffingskorting met € 230 worden verhoogd. Aangezien de helft van het bedrag via een ingezetenenheffing wordt opgehaald, komen alleenverdieners in de varianten in deze optie ook iets minder uit. Maar wel minder negatief dan in de varianten waarin de totale vier miljard via een ingezetenenheffing wordt opgehaald. De vier miljard volledig terugsluizen via het oude eerste schijftarief levert ook een redelijk evenwichtig beeld op, met een minimale min voor de laagste inkomens, maar wel een iets grotere min voor alleenverdieners.

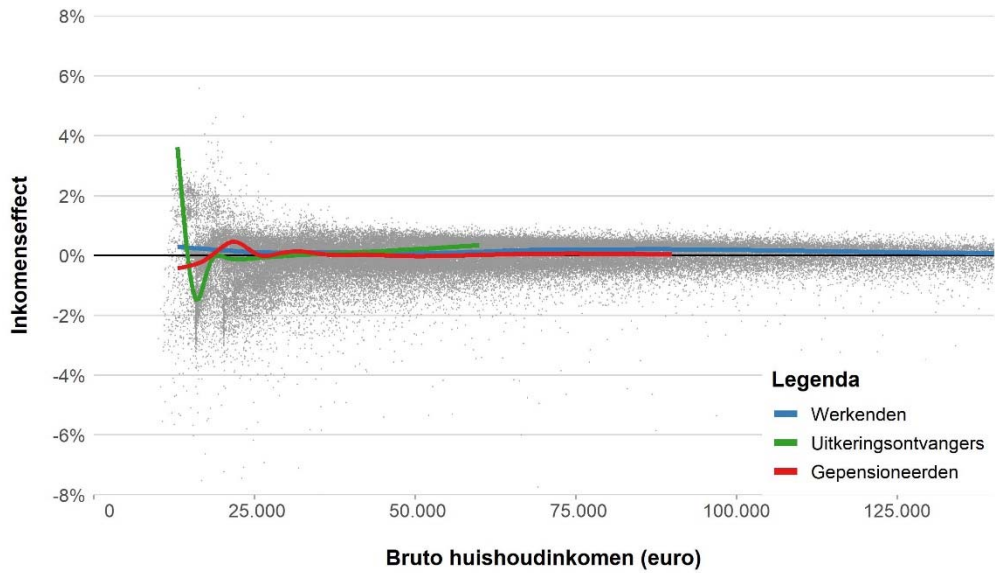
De spreiding van de variant met de algemene heffingskorting is ongeveer gelijk aan die van de ingezetenenoptie, zo laat figuur 4 zien. Negentig procent van de huishoudens heeft een inkomenseffect tussen de -1,2% en 0,7%.

De werkgelegenheidseffecten liggen ook hier tussen de 0,1% en 0,2%, wat 7.000 à 14.000 extra banen betekent. De variant met het verhogen van de algemene heffingskorting heeft het grootste werkgelegenheidseffect.

Tabel 4 Inkomens- en werkgelegenheidsvarianten optie OZB-verhoging en compensatie via inkomstenbelasting

Inkomensgroep	IH 50%, OZB 50%	Inclusief compensatie IB		
		Schijf 1/2/3	Schijf 1/2/3 + AHK	Schijf 1
1e (<=115% WML)	-1,6%	-0,7%	0,0%	-0,1%
2e (115-184% WML)	-1,5%	-0,3%	0,1%	0,1%
3e (184-268% WML)	-1,3%	0,0%	0,1%	0,1%
4e (268-392% WML)	-1,1%	0,2%	0,2%	0,2%
5e (>392% WML)	-0,9%	0,4%	0,1%	0,1%
<b>Inkomensbron</b>				
Werkenden	-1,1%	0,2%	0,1%	0,2%
Uitkeringsgerechtigden	-1,6%	-0,6%	0,0%	-0,1%
Gepensioneerden	-1,6%	-0,4%	0,0%	-0,2%
<b>Huishoudtype</b>				
Tweeverdieners	-1,2%	0,1%	0,1%	0,1%
Alleenstaanden	-1,4%	-0,1%	0,1%	0,1%
Alleenverdieners	-1,6%	-0,2%	-0,2%	-0,4%
<b>Kinderen</b>				
Huishoudens met kinderen	-1,1%	0,0%	-0,1%	0,0%
Huishoudens zonder kinderen	-1,2%	0,2%	0,2%	0,2%
<b>Alle huishoudens</b>	<b>-1,3%</b>	<b>0,0%</b>	<b>0,1%</b>	<b>0,1%</b>
<b>Werkgelegenheidseffecten</b>	<b>0,0%</b>	<b>0,1%</b>	<b>0,2%</b>	<b>0,1%</b>
<b>Maatregelen</b>				
OZB	+ 2 mld	+ 2 mld	+ 2 mld	+ 2 mld
Ingezetenenheffing	+ 2 mld	+ 2 mld	+ 2 mld	+ 2 mld
Tarief schijf 1	0	-1,15%	-0,60%	-2,00%
Tarief schijf 2	0	-1,15%	-0,60%	0
Tarief schijf 3	0	-1,15%	-0,60%	0
Tarief schijf 4	0	0	0	0
Algemene heffingskorting	0	0	+ €230	0

*Figuur 4 Inkomenseffecten combinatie-optie, variant schijf1/2/3 + algemene heffingskorting*



## Bijlage 7 – Uitwerking relatieve koppeling OZB-tarieven

### **B 7.1 Inleiding**

In deze bijlage is een voorstel uitgewerkt voor een relatieve koppeling van OZB-tarieven. De werkgroep beschouwt dit voorstel niet als concrete bouwsteen voor de herziening van het gemeentelijk belastinggebied, maar als een voorbeeld van wat mogelijk is.

### **B 7.2 Relatieve koppeling OZB-tarieven**

De relatieve koppeling beoogt dat de OZB-tarieven voor verschillende categorieën belastingplichtigen (woningen en niet-woningen, eigenaren en gebruikers) zich evenredig ontwikkelen. Omdat een dergelijke koppeling de financiële autonomie van gemeenten beperkt, zou toepassing vooral opportuun zijn wanneer er eerder sprake is geweest van aantoonbaar onevenredige ontwikkeling van de OZB-tarieven. Zoals reeds beschreven in § 5.3 heeft het COELO in 2019 onderzoek gedaan naar de gemiddelde jaarlijkse stijging van de OZB-tarieven van woningen en niet-woningen in de periode 1998-2019.<sup>72</sup> Hieruit bleek niet dat gemeenten in dit tijdvak van 20 jaar op grote schaal het OZB-tarief voor niet-woningen veel harder hebben laten stijgen dan dat voor woningen of omgekeerd. Om die reden lijkt het aanbrengen van een relatieve koppeling tussen de OZB-tarieven voor woningen en niet-woningen op dit moment niet opportuun.

Voor een relatieve koppeling tussen de eigenaars- en gebruikerstarieven (voor zowel woningen als niet-woningen) zou kunnen worden teruggegrepen op artikel 220g van de Gemeentewet zoals dat van kracht was van 1998 tot en met 2007. Deze koppeling hield in dat het eigenarentarief maximaal 125% mocht bedragen van het gebruikerstarief (zowel bij woningen als bij niet-woningen). Uiteraard zou in plaats van 125% ook voor een ander percentage gekozen kunnen worden.

Het aanbrengen van een koppeling tussen de eigenaars- en gebruikerstarieven kan op gespannen voet staan met gemeentelijk beleid om leegstand in winkelstraten te beperken. Soms wordt met dit doel het OZB-tarief voor gebruikers niet-woningen substantieel verlaagd of zelfs op nul gesteld. Als de tarieven voor gebruikers en eigenaren aan elkaar worden gekoppeld is dit niet langer mogelijk.

---

<sup>72</sup> COELO (2019): *Ontwikkeling ozb woningen en niet-woningen 1998-2019*

## Bijlage 8 – Ledenlijst werkgroep

De werkgroep Herziening gemeentelijk belastinggebied was samengesteld als volgt:

Arslan Güçlü (secretaris)	BZK	Bestuur, Financiën en Regio's
Imane Kharchoufa	BZK	Bestuur, Financiën en Regio's
Pieter Jan van Nispen	BZK	Bestuur, Financiën en Regio's
Martijn Zwart (voorzitter)	BZK	Bestuur, Financiën en Regio's
Nathalie van Seumeren	Financiën	Algemene Fiscale Politiek
Derck Stäbler	Financiën	Algemene Financiële en Economische Politiek
Arne Speijer	Financiën	Inspectie der Rijksfinanciën
René Schulenberg	SZW	Arbeidsmarkt en sociaal-economische aangelegenheden
Robbert Verkuijlen	Vereniging van Nederlandse Gemeenten	
Reinier Kunst	Vereniging van Nederlandse Gemeenten	

Specifieke expertise is ingebracht door:

Gerber van Nijendaal	Raad voor het Openbaar Bestuur (ROB)
Corine Hoeben	Centrum voor Onderzoek van de Economie van de Lagere Overheden (COELO)
Arjen Schep	Erasmus Studiecentrum voor Belastingen van Lokale overheden (ESBL)
Minke van den Oever	Landelijke Vereniging Lokale Belastingen (LVLB)