

Tariefsverhoging OZB ten behoeve van ondernemersfonds Terschelling leidt niet tot schending gelijkheidsbeginsel ondanks dat sommige recreatieterreine...

Hof Arnhem-Leeuwarden 12-10-2021, ECLI:NL:GHARL:2021:9555, m.nt. A.W. Schep

Instantie

Hof Arnhem-Leeuwarden

Datum

12 oktober 2021

Magistraten

Mrs. A.I. van Amsterdam, P. van der Wal, J.W. Keuning

Zaaknummer

20/00754

Noot

A.W. Schep

Folio weergave

[Download gedrukte versie \(PDF\)](#)

JCDI

JCDI:ADS440274:1

Vakgebied(en)

Belastingen van lagere overheden / Gemeentelijke belastingen

Fiscaal bestuursrecht / Algemene rechtsbeginselen en abbb

Brondocumenten

ECLI:NL:GHARL:2021:9555, Uitspraak, Hof Arnhem-Leeuwarden, 12-10-2021

Essentie

Tariefsverhoging OZB ten behoeve van ondernemersfonds Terschelling leidt niet tot schending gelijkheidsbeginsel ondanks dat sommige recreatieterreinen minder daaraan bijdragen omdat zij als woning kwalificeren.

Uitspraak

Uitspraak

op het hoger beroep van

[belanghebbende] B.V. te **[vestigingsplaats]** (hierna: belanghebbende)

tegen de uitspraak van de rechtbank Noord-Nederland van 10 juli 2020, nummer LEE 19/2848, in het geding tussen belanghebbende en

de **heffingsambtenaar** van de **gemeente Terschelling** (hierna: de heffingsambtenaar)

1. Ontstaan en loop van het geding

1.1.

De heffingsambtenaar heeft aan belanghebbende voor het jaar 2019 aanslagen onroerendezaakbelasting (hierna: OZB) opgelegd voor de onroerende zaak [adres] te [vestigingsplaats] (hierna: de onroerende zaak).

1.2.

Op het bezwaarschrift van belanghebbende heeft de heffingsambtenaar bij uitspraak op bezwaar de aanslag gehandhaafd.

1.3.

Belanghebbende is tegen die uitspraak in beroep gekomen bij de rechtbank Noord-Nederland (hierna: de Rechtbank). De Rechtbank heeft het beroep ongegrond verklaard.

1.4.

Belanghebbende heeft tegen de uitspraak van de Rechtbank hoger beroep ingesteld.

1.5.

Het onderzoek ter zitting heeft met toestemming van partijen via een telefoon- en videoverbinding plaatsgevonden op 10 augustus 2021. Deelgenomen hebben belanghebbende, vertegenwoordigd door [naam1] en de heffingsambtenaar [naam2], bijgestaan door [naam3]. Van de zitting is een proces-verbaal opgemaakt, dat aan deze uitspraak is gehecht.

2. Vaststaande feiten

2.1.

Belanghebbende is eigenaresse en gebruiker van de onroerende zaak. De onroerende zaak betreft een campingterrein met de daarvoor benodigde voorzieningen.

2.2.

Krachtens de Verordening op de heffing en invordering van onroerende-zaakbelastingen 2019 (hierna: de Verordening) van de gemeente Terschelling (hierna: de gemeente) worden ter zake van binnen het grondgebied van de gemeente gelegen onroerende zaken twee directe belastingen geheven, te weten (a.) een gebruikersbelasting van degene die bij het begin van het kalenderjaar een onroerende zaak die niet in hoofdzaak tot woning dient (hierna: niet-woning), al dan niet krachtens eigendom, bezit, beperkt recht of persoonlijk recht gebruikt en (b.) een eigenarenbelasting van degene die bij het begin van het kalenderjaar het genot heeft van een onroerende zaak krachtens eigendom, bezit of beperkt recht.

2.3.

Maatstaf van heffing is de WOZ-waarde van de onroerende zaak. De tarieven van de belastingen voor niet-woningen bedragen in de jaren 2017-2019 (als percentage van de WOZ-waarde):

	2017	2018	2019
Gebruikersbelasting	0,156	0,230	0,297
Eigenarenbelasting	0,128	0,175	0,216

2.4.

De verhoging van de tarieven voor niet-woningen in deze jaren vloeit hoofdzakelijk voort uit twee omstandigheden, te weten (1) de omstandigheid dat bedrijfsmatig verhuurde recreatiewoningen door jurisprudentie van de Hoge Raad voor de OZB-heffing niet meer als niet-woning, maar als woning moeten worden aangemerkt,^[1] hetgeen voor de heffing een aanzienlijke grondslagversmalling met zich bracht en (2) de introductie van een opslag in het tarief voor niet-woningen ten behoeve van een aan de Stichting [naam4] (hierna: het fonds) te verstrekken subsidie.

2.5.

Het fonds is opgericht op initiatief van de lokale ondernemersvereniging en heeft ten doel het promoten en ondersteunen van ondernemersactiviteiten in de gemeente. Op verzoek van het fonds heeft de Raad van de gemeente besloten gedurende de jaren 2018, 2019 en 2020 een financiële bijdrage aan het fonds te leveren uit de algemene middelen van de gemeente. Deze bijdrage is vastgesteld op € 80 per € 100.000 WOZ-waarde van niet-woningen voor het jaar 2018 (in 2019 verhoogd tot € 81,92). De Raad heeft daarnaast besloten deze bijdrage te financieren uit een verhoging van het OZB-tarief voor niet-woningen. Het bedrag van € 80 (in 2019: € 81,92) is hiertoe omgerekend tot een percentage per € 100.000 WOZ-waarde en aldus in het uiteindelijk vastgestelde tarief voor niet-woningen opgenomen.

2.6.

Volgens een door de heffingsambtenaar verstrekt overzicht variëren de tarieven voor de OZB-eigenarenheffing niet-woning van de 18 gemeenten in de provincie Friesland van 0,0769% tot 0,4298%. Het gemiddelde tarief bedraagt 0,2525%. Voor de OZB-gebruikersheffing is dat 0,0693% tot 0,3438% en gemiddeld 0,2034%.

2.7.

De heffingsambtenaar heeft aan belanghebbende een aanslag eigenarenbelasting OZB opgelegd van € 4.630,23 (WOZ-waarde € 1.559.000 x 0,297%) en een aanslag gebruikersbelasting OZB van € 2.700,00 (WOZ-waarde € 1.250.000 x 0,216%). Hierbij is in beide gevallen het tarief voor niet-woningen toegepast.

3. Geschil

3.1.

In geschil is of de aanslagen tot een juist bedrag zijn vastgesteld.

3.2.

Belanghebbende betoogt dat de verhoging van het tarief voor niet-woningen, voor zover die verhoging voortvloeit uit de opslag van € 81,92 per € 100.000 WOZ-waarde ten behoeve van het fonds, leidt tot schending van het gelijkheidsbeginsel. Zij wijst erop dat, anders dan oorspronkelijk was bedoeld, door de jurisprudentie van de Hoge Raad bedrijfsmatige exploitanten van recreatiewoningen niet door middel van de OZB-heffing kunnen worden gedwongen bij te dragen aan het fonds, maar dat zij geacht worden dat op vrijwillige basis te doen. Belanghebbende stelt dat zij weet dat een aantal van die exploitanten niet op vrijwillige basis bijdraagt aan het fonds. Volgens belanghebbende had de gemeente daarom moeten afzien van het (via de OZB-heffing) subsidiëren van het fonds omdat dit fonds beoogt de ondernemersactiviteiten van alle ondernemers op Terschelling te promoten, maar door de jurisprudentie van de Hoge Raad slechts een beperkt gedeelte van de ondernemers tot een bijdrage kan worden gedwongen. Dat via de OZB-heffing van belanghebbende wel een bijdrage aan het fonds wordt gevorderd, acht belanghebbende een schending van het gelijkheidsbeginsel en een onredelijke heffing.

3.3.

De heffingsambtenaar concludeert tot bevestiging van de uitspraak van de Rechtbank.

4. Beoordeling van het geschil

4.1.

Het Hof stelt voorop dat het vaststellen van een belastingverordening, waaronder het belastingtarief, op grond van artikel 216 van de Gemeentewet een bevoegdheid is van de gemeenteraad. De Gemeentewet bevat geen bepalingen waarin de hoogte van de tarieven is vastgelegd. De gemeenteraad heeft hierbij een ruime beoordelingsvrijheid. De belastingrechter dient terughoudend te toetsen; hij is niet bevoegd over het in een verordening vastgelegde tarief te oordelen, tenzij het tarief in strijd is met een hogere wettelijke regeling of het tarief leidt tot een willekeurige en onredelijke belastingheffing die de wetgever bij het toekennen van deze bevoegdheid niet op het oog kan hebben gehad, dan wel het tarief in strijd is met enig rechtsbeginsel.

4.2.

De OZB moet worden aangemerkt als een algemene belasting. Dit brengt met zich dat de gemeente vrij is de belastingopbrengst door aanpassing van het tarief te verhogen met het oog op voorgenomen uitgaven, ook als de groep personen die profiteert van die uitgaven niet geheel overeenkomt met de groep personen die de belasting draagt.^[2] Het is de gemeente daarom toegestaan de aan een ondernemersfonds toe te kennen subsidie (zoals i.c. het bedrag van € 81,92 per € 100.000 WOZ-waarde) te financieren door het tarief van de OZB te verhogen.

4.3.

Tussen partijen is terecht niet in geschil dat de tariefstelling in de verordening niet in strijd is met de gemeentewet of een andere wettelijke regeling. Met betrekking tot de vraag of het gelijkheidsbeginsel – als beginsel van behoorlijke wetgeving – is geschonden overweegt het Hof dat woningen (waaronder recreatiewoningen), ook als deze bedrijfsmatig worden verhuurd, feitelijk en juridisch niet vergelijkbaar zijn met niet-woningen, zoals de onroerende zaak (campingterrein) van belanghebbende.^[3] Dat betekent dat het tariefonderscheid in de verordening tussen woningen (geen opslag ter financiering van de subsidie aan het fonds) en niet-woningen (wel opslag) niet leidt tot schending van het gelijkheidsbeginsel

4.4.

Met betrekking tot de vraag of de tariefsverhoging leidt tot een willekeurige en onredelijke belastingheffing overweegt het Hof het volgende. Omdat bedrijfsmatig verhuurde recreatiewoningen door de genoemde jurisprudentie van de Hoge Raad voor de OZB-heffing als woningen moeten worden aangemerkt, is het voor de gemeente niet mogelijk ook de eigenaren/ondernemers van die woningen via de OZB-heffing van niet-woningen te laten bijdragen aan de aan het fonds te verstrekken subsidie. Anders dan belanghebbende stelt, hoefde dat de gemeente er niet van te weerhouden de subsidiëring van het fonds door te zetten. De keuze van de gemeenteraad om niet af te zien van de totstandkoming van een in het algemeen belang geacht ondernemersfonds, maar mee te werken aan de totstandkoming van een fonds dat deels door verplichte bijdragen (OZB) en deels door vrijwillige bijdragen wordt gefinancierd, waarmee het risico op “free-rider“-gedrag wordt aanvaard, acht het Hof geenszins van redelijke grond ontbloeit. Hierbij acht het Hof van belang dat de heffingsambtenaar onweersproken heeft verklaard dat overleg heeft plaatsgevonden met de [naam5], waarvan nagenoeg alle ondernemers in de recreatiesector lid zijn, en dat door de leden van die vereniging is toegezegd de vrijwillige bijdrage te zullen betalen. Het fonds ontvangt door deze opzet een lagere bijdrage van de gemeente dan oorspronkelijk was begroot. Tussen partijen is niet in geschil dat dit niet heeft geleid tot een hogere heffing van belanghebbende, omdat de opslag op het OZB-tarief niet is aangepast toen duidelijk werd dat een deel van de bedrijfsmatige verhuurders niet in die heffing kon worden betrokken. Het Hof neemt mede in aanmerking dat het OZB-tarief voor niet-woningen in 2019 blijkens de door de

heffingsambtenaar verstrekke informatie niet in betekenende mate afwijkt van de tarieven van de andere gemeenten in de provincie Fryslân. Gelet op het vorenstaande kan niet worden gezegd dat de door de opslag ten behoeve van het fonds veroorzaakte tariefsverhoging leidt tot een willekeurige en onredelijke heffing die de wetgever niet kan hebben beoogd. Dat het fonds er niet in slaagt alle eigenaren van bedrijfsmatig verhuurde recreatiewoningen over te halen een vrijwillige bijdrage te betalen, doet hier niet aan af.

Slotsom

Op grond van het vorenstaande is het hoger beroep ongegrond.

5. Griffierecht en proceskosten

Het Hof ziet geen aanleiding voor vergoeding van het griffierecht of een veroordeling in de proceskosten.

6. Beslissing

Het Hof bevestigt de uitspraak van de Rechtbank.

Noot

Auteur: A.W. Schep

Gemeentebrede OZB-fondsen en gebiedsgerichte ondernemersfondsen

1.

Veel gemeenten kennen een zogenoemd ondernemersfonds. Je kunt een onderscheid maken tussen gebiedsgerichte en gemeentebrede ondernemersfondsen. Wil men een ondernemersfonds tot slechts een gedeelte van de gemeente beperken dan wordt een bedrijveninvesteringzone ingevoerd en een BIZ-bijdrage geheven of een reclamebelasting ingevoerd in het betreffende gebied. Voor de financiële dekking van de subsidie aan een gemeentebreed fonds worden in de praktijk de onroerendezaakbelastingen (hierna: OZB) van niet-woningen verhoogd. De term 'ondernemersfonds' dekt de lading in dat geval overigens slechts ten dele. Immers, niet enkel ondernemers maar ook andere categorieën gebruikers en/of eigenaren van niet-woningen zijn OZB verschuldigd. Denk bijvoorbeeld aan de categorieën sport en cultuur, maar ook allerlei overheidsgebouwen en onroerende zaken waar zorg wordt verleend (ziekenhuizen, verpleeg- en verzorgingshuizen, etc.). Gemeente Leiden was in 2005 de eerste gemeente in Nederland met een dergelijk OZB-fonds waarbij de opbrengst van de voor dat doel verhoogde tarieven in de vorm van subsidie beschikbaar wordt gesteld voor een ondernemersfonds (zie: www.ondernemersfonds.nl).

2.

Doorgaans wordt ingeval van een gemeentebreed OZB-fonds een stichting opgericht waarvan de bestuurders vertegenwoordigers zijn van de zogenoemde 'trekkingsgerechtigden'. Dit zijn gebieden of sectoren die tevoren zijn ingedeeld. Per gebied of per sector kunnen plannen worden ingediend om een beroep te doen op de als gevolg van de tariefsverhoging van de OZB extra opgehaalde OZB in het betreffende gebied of sector.

3.

Ten behoeve van het ondernemersfonds op Terschelling is Stichting Terschellinger Ondernemersfonds opgericht. In plaats van een indeling in trekkingsgebieden, worden de inkomsten van het fonds volledig besteed aan eilandbrede marketing en promotie, waarvan de uitvoering ligt bij het opgerichte Terschellinger Marketingfonds (<https://terschellinger-ondernemersfonds.nl>). Het fonds wordt gevoed door een verhoging van het OZB-tarieven niet-woningen.

4.

Er zijn eerder procedures gevoerd over de tariefsverhoging van de OZB ten behoeve van een OZB-fonds. Daarbij geldt als hoofdregel dat het de gemeenteraad vrij staat de hoogte van de tarieven te bepalen en vervolgens een deel van de opbrengst te bestemmen voor een ondernemersfonds, tenzij dit leidt tot willekeurige en onredelijke belastingheffing (vgl. Hof Leeuwarden 15 februari 2011, ECLI:NL:GHLEE:2011:BP6552, *Belastingblad* 2011, p. 424, m.nt. J.P. Kruiemel). Ook in latere procedures is deze lijn gevolgd (zie Rb. Noord-Nederland 29 april 2014, ECLI:NL:RBNNE:2014:2308, *Belastingblad* 2014/375 en Rb. Gelderland 22 oktober 2018, ECLI:NL:RBGEL:2018:4534, *Belastingblad* 2018/439, m.nt. J.P. Kruiemel). Tot voor kort gingen we op basis van deze jurisprudentie er in de praktijk gemakshalve van uit dat in een geschil over een tariefsverhoging van de OZB ten behoeve van een ondernemersfonds een belastingrechter niet snel zou ingrijpen. De besteding van de opbrengst van de OZB is immers een exclusieve bevoegdheid van de gemeenteraad.

5.

Toch is de veronderstelde vrijheid van gemeenten en ondernemersfondsen op dit vlak in 2020 in een tweetal uitspraken van Hof Den Haag begrensd. In beide gevallen waren bij de totstandkoming van een ondernemersfonds afspraken gemaakt over een zogenoemde retributieregeling. Omdat een OZB-fonds zowel ondernemers als niet-ondernemers betreft, is het vaak lastig om voldoende draagvlak te vinden voor introductie ervan. Niet alle categorieën belastingplichtigen kunnen immers profiteren van de activiteiten die vanuit het fonds worden bekostigd. Er wordt in de praktijk dan soms voor een restitutieregeling gekozen op basis waarvan een deel van de belastingplichtigen het recht toekomt om bij het ondernemersfonds de als gevolg van de tariefsverhoging meer betaalde OZB terug te vorderen. Hof Den Haag oordeelde in een procedure over het ondernemersfonds van gemeente Teylingen dat de zogenoemde 'retributieregeling' van het ondernemersfonds niet door de beugel kon (Hof Den Haag 12 mei 2020, ECLI:NL:GHDHA:2020:927, *Belastingblad* 2020/301, m.nt. J.C. Scherff). Op basis van deze regeling konden onder meer eigenaren en gebruikers van onroerende zaken in de sector zorg een bedrag aan OZB terugvragen bij het ondernemersfonds dat overeenkwam met de tariefsverhoging. In juli van datzelfde jaar kwam Hof Den Haag tot een zelfde oordeel ten aanzien van de restitutieregeling van het OZB-fonds van gemeente Bodegraven-Reeuwijk (Hof Den Haag 14 juli 2020, ECLI:NL:GHDHA:2020:1288, *Belastingblad* 2020/362). Dit ondernemersfonds verleende agrarische ondernemers en cultuur- en sportinstellingen een restitutie ter grootte van de tariefsverhoging. Hof Den Haag ziet in het gelijkheidsbeginsel een begrenzing van de vrijheid van gemeenten om OZB-opbrengst in de vorm van subsidie uit te keren aan ondernemersfondsen. Kortgezegd oordeelt Hof Den Haag als volgt. De wetgever heeft gemeenten in de Gemeentewet met de heffing van OZB slechts drie 'smaken' gegeven: een OZB-tarief voor eigenaren van woningen, een OZB-tarief voor eigenaren van niet-woningen en een OZB-tarief voor gebruikers van niet-woningen. Het achteraf terugdraaien van de tariefsverhoging voor bepaalde categorieën niet-woningen door deze een restitutierecht toe te kennen, is in strijd met de spelregels van de OZB die de wetgever in de Gemeentewet heeft neergelegd. In feite leidt de restitutieregeling achteraf tot de introductie van een buitenwettelijke (lagere) tariefscategorie. Dit acht het hof in strijd met het gelijkheidsbeginsel. Je kunt niet de ene categorie niet-woningen wel en de andere categorie niet-woningen niet de tariefsverhoging opleggen, aldus de redenering van Hof Den Haag. Het is jammer dat tegen deze uitspraken geen cassatie is ingesteld.

6.

Ook in deze procedure over de tariefsverhoging van gemeente Terschelling ten behoeve van een ondernemersfonds beroept belanghebbende zich op het gelijkheidsbeginsel. De belastingplichtigen bestaan op Terschelling voor een groot deel uit eigenaren/gebruikers van recreatieterreinen en bungalowparken. Een recreatieterrein kan onder omstandigheden als één onroerende zaak worden afgebakend op basis van art. 16 onderdeel e Wet WOZ. In combinatie met de zogenoemde woondelenvrijstelling van art. 220e Gemeentewet betekent dit dat wanneer 70 procent of meer van de waarde van een recreatieterrein is toe te rekenen aan recreatiewoningen, het gehele recreatieterrein als woning kwalificeert (vgl. HR 16 september 2016, ECLI:NL:HR:2016:2084, *Belastingblad* 2016/465, m.nt. G. Groenewegen). Er kan dan geen gebruikersbelasting OZB worden opgelegd. Het raadsvoorstel dat ten grondslag ligt aan de introductie van het ondernemersfonds op Terschelling leert mij dat deze problematiek mogelijk op 43 van de 60 recreatieterreinen speelt. Destijds werd ingeschat dat het aandeel van deze belastingplichtigen in de totale inkomsten van het fonds van € 175.000 ongeveer € 20.000 bedraagt. Bij introductie van het fonds is overleg geweest met de Terschellinger Campinghouders Vereniging (TCV). Het bestuur van deze vereniging – waarvan het merendeel van de Terschellinger camping eigenaren lid is – schatte in dat het merendeel van de leden bereid zou zijn om hun financiële bijdrage, ter grootte van het bedrag wat zij anders aan de gemeente in de opslag op de OZB niet-woning verschuldigd zou zijn, vrijwillig bij te dragen. Belanghebbende in deze procedure is eigenaar/gebruiker van een campingterrein dat kwalificeert als niet-woning. Zij draagt dus per saldo meer bij aan het ondernemersfonds dan een recreatieterrein dat op basis van wet en jurisprudentie geheel of gedeeltelijk als woning kwalificeert. In dit geval vloeit dit verschil echter voort uit de wettelijke systematiek van de OZB en de kwalificatie woning/niet-woning zoals die uit de Gemeentewet en jurisprudentie van de Hoge Raad volgt. Er is in dit geval derhalve geen schending van het gelijkheidsbeginsel omdat er sprake is van juridisch ongelijke gevallen.

7.

Overigens kent het ondernemersfonds op Terschelling eveneens een restitutieregeling voor agrariërs, die immers niet kunnen profiteren van de promotieactiviteiten. Het hoger beroep van belanghebbende had in het licht van de genoemde uitspraken van Hof Den Haag meer kans van slagen gehad wanneer zij haar pijlen op de retributieregeling had gericht. Het valt de gemeenteraad van Terschelling aan te bevelen om zich rekenschap te geven van de uitspraken van Hof Den Haag en deze restitutieregeling voor agrariërs te schrappen.

Voetnoten

[\[1.\]](#)

HR 16 september 2016, ECLI:NL:HR:2016:2084 (*Red.: Belastingblad 2016/465*, m.nt. G. Groenewegen), HR 16 september 2016, ECLI:NL:HR:2016:2085 (*Red.: Belastingblad 2016/464*, m.nt. G. Groenewegen) en HR 5 januari 2018, ECLI:NL:HR:2018:3 (*Red.: Belastingblad 2018/124*, m.nt. G. Groenewegen).

[\[2.\]](#)

Vergelijk Gerechtshof Leeuwarden 15 februari 2011, ECLI:NL:GHLEE:2011:BP6552 (*Red.: Belastingblad 2011*, p. 424, m.nt. J.P. Kruimel).

[\[3.\]](#)

HR 28 februari 2001, ECLI:NL:HR:2001:AB0280 (*Red.: Belastingblad 2001*, p. 554, m.nt. J.P. Kruimel).