



Havengelden vanwege sluiscomplex Kornwerderzand

Een verkenning

ERASMUS STUDIECENTRUM VOOR BELASTINGEN VAN LOKALE OVERHEDEN

In opdracht van

provinsje fryslân
provincie fryslân 

prof. mr. dr. A.W.(Arjen) Schep

Bijzonder hoogleraar Heffingen van Lokale Overheden
Wetenschappelijk Directeur ESBL

<https://www.eur.nl/people/arjen-schep>

© ESBL, Rotterdam, 15 april 2020

Alle rechten voorbehouden. Niets uit deze uitgave mag worden verveelvoudigd, opgeslagen in een geautomatiseerd gegevensbestand, of openbaar gemaakt, in enige vorm of op enige wijze, hetzij elektronisch, mechanisch, door fotokopieën, opnamen, of op enige andere manier, zonder voorafgaande schriftelijke toestemming.

Aan het verzamelen en het verwerken van de gegevens voor deze uitgave is de grootst mogelijke zorg besteed. Iedere aansprakelijkheid voor de gevolgen van activiteiten die op basis van deze gegevens worden ondernomen wordt echter afgewezen.

Inhoud

1. Inleiding.....	4
2. De onderzoeksvragen: afbakening.....	4
Marktbijdrage.....	4
Marktbijdragewet.....	5
Gedifferentieerde oplossing.....	5
De onderzoeksvragen van deze verkenning	6
3. Beoordeling fiscaal-juridische haalbaarheid heffing havengelden voor marktbijdrage Kornwerderzand	6
3.a Wat zijn de fiscaal-juridische voorwaarden voor heffing van havengeld door provincie of gemeente algemeen en specifiek voor deze casus?.....	6
3.b Kan er een fiscaal-juridische verbinding worden gemaakt tussen het havengeld en het project Kornwerderzand?	9
3.c Is er differentiatie mogelijk van maatstaf en tarieven van bovenmaatse schepen ten opzichte van andere schepen?.....	10
3.d Hoe kan het havengeld in de verschillende havens eensluidend worden vormgegeven en de uitvoering geüniformeerd?	11
4. Marktbijdrage in de vorm van private havengelden	12
5. Conclusie	13
Bijlage: Het studiecetrum en de onderzoeker	14

1. Inleiding

Het Erasmus Studiecentrum voor Belastingen van Lokale overheden (ESBL) is via AA-Plan-advies¹ door de provincie Fryslân gevraagd om te verkennen of en op welke wijze met havengelden een deel van de kosten van verdieping en verbreding van het sluiscomplex Kornwerderzand kan worden bekostigd. Dit ter voorbereiding van een vervolgesprek met de Minister van Infrastructuur en Waterstaat op 16 april 2020. Dit betreft een verkenning, gelet op de korte tijd waarin deze opdracht tot uitvoering is gebracht. Mochten partijen besluiten de havengelden te gaan inzetten voor het voldoen van de marktbijdrage, dan is op een aantal aspecten nader onderzoek nodig.

2. De onderzoeksvragen: afbakening

Het project Sluiscomplex Kornwerderzand is een initiatief van het bedrijfsleven in Noord- en Oost-Nederland samen met de provincies Fryslân, Overijssel, Flevoland en diverse gemeenten.² Er is een gezamenlijke behoefte aan een vergroting van de IJsselmeertoegang voor grotere scheepsafmetingen. Het sluiscomplex is in eigendom en in beheer bij het rijk.

Marktbijdrage

Met betrekking tot de financiering van het project Sluiscomplex Kornwerderzand zijn marktpartijen bereid gevonden een bijdrage te leveren in de kosten van het project (hierna: marktbijdrage).³ Belanghebbende bedrijven hebben – onder garantstelling van de Provincie Fryslân – aangegeven gezamenlijk bereid te zijn een bijdrage van € 26,5 mln. (incl. BTW) te leveren voor de financiering van het project Sluiscomplex Kornwerderzand.

De uitgangspunten zijn:

- alleen schepen die groter zijn dan de huidige maximaal toegelaten afmetingen gaan betalen;
- er wordt gestreefd naar een ‘level playing field’ wat wil zeggen dat
 - o alle partijen die baat hebben van de verbrede sluis ook gaan bijdragen, inclusief nieuw te vestigen bedrijven; en
 - o de hoogte van de bijdrage afhankelijk wordt gesteld van de toekomstige extra omzet die baathebbende bedrijven als gevolg van de verbrede sluis genereren;
- de hoogte van de bijdrage mag vanwege concurrentieoverwegingen niet voor derden herleidbaar zijn;
- de tarieven worden ieder jaar in overleg tussen de betrokken overheden en bedrijven geëvalueerd en eventueel aangepast; en

¹ Namens deze dhr. ing. G. Schouwstra BPM.

² Voor dit onderzoek is gebruik gemaakt van eerdere adviezen die zijn uitgebracht door Van den Bosch & Partners: ‘Marktbijdrage project Sluiscomplex Kornwerderzand. Verkenning vormgeving Marktbiidragewet Provincie Fryslân’, Sliedrecht 27 februari 2020 en ‘Marktbiidrage project Sluiscomplex Kornwerderzand; Verkenning heffingsinstrumenten Provincie Fryslân’, Sliedrecht 27 februari 2020. Verder is dit onderzoek gebaseerd op een drietal documenten van Projectbureau De Nieuwe Afsluitdijk (DNA): ‘Vergroting sluis Kornwerderzand. Projectnota’, 15 augustus 2018, ‘Business case marktpartijen sluis Kornwerderzand’, Niet-openbare (vertrouwelijke) versie, 13 september 2018 en ‘Marktbiidrage sluis Kornwerderzand. Instrumenten voor inning en risico’s’, Projectbureau De Nieuwe Afsluitdijk, 13 september 2018.

³ De totale kosten van het project worden geraamd op € 199,5 miljoen.

- de provincie Fryslân financiert het bedrag van € 26,5 mln. voor en krijgt het bedrag in een periode van 12-15 jaar via de gekozen instrumenten na ingebruikname van de het sluiscomplex geleidelijk terug.

Marktbijdragewet

De meest geëigende weg zowel wat betreft juridische risico's, rechtvaardige verdeling van lasten, als efficiënte uitvoering is het creëren van een wettelijke regeling gebaseerd op gebruik van de verbrede en verdiepte sluis. Op basis van een dergelijke tijdelijke kaderwet (marktbijdragewet) zou de Provincie Fryslân de bevoegdheid krijgen om de marktbijdrage te innen van de belanghebbende bedrijven. De Minister van Infrastructuur en Waterstaat heeft echter aangegeven niet mee te willen werken aan het creëren van een dergelijke wettelijke bevoegdheid.⁴

Ook een vorm van tolheffing kan niet op medewerking van de minister rekenen.

Een andere mogelijke vorm van heffing bij het doorvaren van de sluis zou sluisgeld zijn. Dit betreft een retributie die door de overheid op grond van een wettelijke bepaling geheven zou kunnen worden. Voor gemeenten en provincies bestaat die wettelijke bevoegdheid reeds.⁵ Omdat het sluiscomplex in eigendom en beheer is van het rijk (rijkswaterstaat), lijkt inning van de marktbijdrage via gemeentelijke of provinciale sluisgelden eveneens geen optie te zijn.

Gedifferentieerde oplossing

Nu één overkoepelend bekostigingsinstrument waarmee zowel bestaande als later toetredende profiterende marktpartijen bijdragen, niet haalbaar blijkt, resteert een oplossingsrichting waarin onderscheid wordt gemaakt tussen verschillende categorieën marktpartijen. De bovenmaatse schepen waarvoor de marktbijdrage gaat gelden, kunnen worden onderverdeeld in de categorieën a) scheepsbouwprojecten van scheepswerven enerzijds en b) vracht vervoerende schepen, coasters en vissersschepen anderzijds.

Scheepswerven: afdracht van marktbijdrage via privaatrechtelijke overeenkomst

Bestaande scheepswerven gaan via een privaatrechtelijke overeenkomst een percentage van de projectwaarde van bovenmaatse schepen afdragen aan een investeringsfonds. Voor eventuele nieuw te vestigen scheepswerven is onderzocht of het doen van bijdragen aan het investeringsfonds als vergunningvoorwaarde voor de bouw van de scheepswerf kan worden gesteld.⁶

Goederenvervoer en vissersschepen: afdracht via private of fiscale havengelden

Voor bovenmaatse vrachtvervoerende schepen wordt in deze notitie de mogelijkheid verkend of de marktbijdrage de vorm kan krijgen van een opslag per overgeslagen ton via een

⁴ Brief van de Minister van Infrastructuur en Waterstaat aan de Tweede Kamer van 6 april 2020, kenmerk IENW/BSK-2020/66342, <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2020/04/06/schriftelijke-reactie-op-de-petitie-inzake-een-marktbijdrage-voor-verbreding-van-de-sluis-bij-kornwerderzand>

⁵ Art. 229 Gemeentewet en art. 223 Provinciewet.

⁶ Deze mogelijkheid is verkend door prof. dr. ir. A.G. Bregman.

privaat, danwel fiscaal havengeld. Dit havengeld wordt geïnd door de havens die aan het IJsselmeer gelegen zijn. Voor bovenmaatse vissersschepen zou het havengeld kunnen worden berekend per schip.

Het havengeld zal op een of andere wijze een verbinding moeten krijgen met de uitbreiding van het sluiscomplex Kornwerderzand. Feit is dat bovenmaatse schepen enkel via de verbrede en verdiepte sluis het IJsselmeergebied kunnen bereiken. Het aldus geheven havengeld zou dan afgedragen moeten worden aan het investeringsfonds of aan de provincie Fryslân.

Opgemerkt zij dat er in deze oplossingsrichting voor inning van de marktbijdrage *free riders* niet geheel zijn uit te sluiten. Een schip dat de sluis bij Kornwerderzand passeert zonder vervolgens een scheepswerf of haven aan te doen in het IJsselmeergebied, zal dat zonder betaling van een vorm van marktbijdrage kunnen doen.

De onderzoeksvragen van deze verkenning

De onderzoeksvragen aan het ESBL luiden aldus:

1. Is het mogelijk om een marktbijdrage voor het project Kornwerderzand te innen via fiscale havengelden in genoemde havens?
 - a. Wat zijn de fiscaaljuridische voorwaarden voor heffing van havengeld algemeen en specifiek voor deze casus?
 - b. Kan er een fiscaal-juridische verbinding worden gemaakt tussen het havengeld en het project Kornwerderzand?
 - c. Is er differentiatie mogelijk van maatstaf en tarieven van bovenmaatse schepen ten opzichte van andere schepen?
 - d. Hoe kan het havengeld in de verschillende havens eensluidend worden vormgegeven en de uitvoering geüniformeerd?
2. Wanneer een fiscaal havengeld niet mogelijk of te risicovol blijkt, wat zijn dan de mogelijkheden voor private havengelden?

Onderzoeksvraag 1 zal hierna worden uitgewerkt in onderdeel 3. Onderzoeksvraag 2 wordt hierna uitgewerkt in onderdeel 4. Deze verkenning sluit af met een conclusie.

3. Beoordeling fiscaal-juridische haalbaarheid heffing havengelden voor marktbijdrage Kornwerderzand

3.a Wat zijn de fiscaal-juridische voorwaarden voor heffing van havengeld door provincie of gemeente algemeen en specifiek voor deze casus?

Havengeld in de vorm van een retributie

Gemeenten en provincies hebben op basis van respectievelijk de Gemeentewet en de Provinciewet de bevoegdheid om rechten (ook wel retributies genoemd) te heffen.⁷ Om daad-

⁷ Art. 229 Gemeentewet en art. 223 Provinciewet.

werkelijk te kunnen overgaan tot belastingheffing, zal de gemeenteraad respectievelijk provinciale staten een belastingverordening moeten vaststellen.⁸ Rechten kunnen alleen worden geheven als er een individuele tegenprestatie van de overheid tegenover staat. De individuele tegenprestatie kan enerzijds bestaan uit het feit dat gebruik wordt gemaakt van voor openbare dienst bestemde gemeentebezittingen of provinciebezittingen (gebruiksrechten) en anderzijds doordat er sprake is van genot van gemeentelijke of provinciale dienstverlening (genotsrechten).⁹ Bekende voorbeelden van gemeentelijke gebruiksrechten zijn marktgelden en de vergoeding die wordt betaald voor gebruik van gemeentelijke afvalcontainers. Bekende voorbeelden van gemeentelijke genotsrechten zijn paspoortleges en leges omgevingsvergunning (bouwvergunning).

Havengeld gebaseerd op gebruik of op basis van genot van dienstverlening

Voor deze verkenning wordt er vanuit gegaan dat de basis voor de rechtenheffing in de vorm van een havengeld het gebruik is dat door bovenmaatse schepen van de provinciale, danwel de gemeentelijke haven wordt gemaakt. Een alternatieve mogelijkheid is het introduceren van een vergunningplicht voor bovenmaatse schepen. Het toetsen van de aanvraag voor een vergunning heeft dan de vorm van gemeentelijke of provinciale dienstverlening (genotsrecht) en is dan vergelijkbaar met leges voor een bouwvergunning. De fiscaal-juridische vereisten voor beide typen heffingen zijn nagenoeg hetzelfde. Enkel de beschrijving van het belastbare feit in de verordening verschilt. Ook de uitvoering van beide typen havengelden verschilt. De toetsing van een aanvraag is eenmalig, in tegenstelling tot het gebruik dat meer dan eens kan plaatsvinden.

Bestaande en nieuwe havens in het IJsselmeergebied

Voor zover wij kunnen overzien, is het huidige beeld van de havens in het IJsselmeergebied als volgt:

Port of Zwolle

Port of Zwolle Coöperatie U.A. is een zelfstandig opererende coöperatie.¹⁰ Het havenbedrijf is opgericht door haar leden, de samenwerkende gemeentes Kampen, Meppel en Zwolle. De leden houden toezicht op de coöperatie. Op dit moment worden geen privaatrechtelijke of fiscale havengelden geheven.

Flevokust Haven (Lelystad)

Provincie Flevoland en gemeente Lelystad ontwikkelen samen Flevokust Haven.¹¹ De provincie ontwikkelde de kade en de gemeente Lelystad realiseerde een 'nat' bedrijventerrein. De gemeente Lelystad heeft inmiddels een havenverordening vastgesteld.¹² De haven is sinds

⁸ Art. 216 Gemeentewet en art. 220a Provinciewet.

⁹ In deze verkenning worden slechts hoofdzaken benoemd die fiscaaljuridisch van belang zijn bij de heffing van havengelden. Voor een uitgebreidere beschrijving van de geldende vereisten voor rechtenheffing wordt verwezen naar een eerdere verkenning door Van den Bosch & Partners: 'Marktbijdrage project Sluiscomplex Kornwerderzand; Verkenning heffingsinstrumenten, Van den Bosch & Partners, Sliedrecht, 27 februari 2020, hoofdstuk 3. Waar Van den Bosch & Partners vooral de mogelijkheid van provinciale sluisgelden/danwel havengelden benoemd, wordt in deze ESBL-verkenning meer de focus gelegd op gemeentelijke havengelden.

¹⁰ <https://portofzwolle.nl/nld/>

¹¹ <https://www.flevokusthaven.nl/fkh/Flevokust-Haven>

¹² <https://www.flevokusthaven.nl/fkh/Flevokust-Haven/Verladen/Havenverordening.html>

2018 operationeel. Er zijn plannen voor de ontwikkeling van een havenbedrijf. Voor zover wij konden nagaan, worden er momenteel geen havengelden geheven.

Haven Urk

Urk kent een gemeentelijke haven waar gemeentelijke havengelden voor zowel pleziervaart als andersoortige vaart worden geheven op basis van een belastingverordening.¹³ Er zijn plannen voor een Maritieme Servicehaven Noordelijk Flevoland (MSNF), ook wel Maakhaven genoemd, nabij Urk.¹⁴ De provincie Flevoland realiseert de haven, samen met de gemeenten Urk en Noordoostpolder.

Flevokust Haven is nog volop in ontwikkeling en de Maakhaven moet nog worden aangelegd. Dit verklaart de wens van de huidige gevestigde bedrijven om de marktbijdrage ook voor in de toekomst toetredende bedrijven en activiteiten te laten gelden.

Zowel de Port of Zwolle als de Flevokust Haven richten zich op het aantrekken van bedrijvigheid en het creëren van een aantrekkelijk vestigingsklimaat. Dit zal ook gelden voor de geplande Maakhaven. Dit verklaart wellicht dat er – voor zover wij kunnen nagaan – momenteel geen havengelden (noch privaat, noch fiscaal) worden geheven. Wij merken op dat de verplichting van een marktbijdrage per activiteit voor de komende 12-15 jaar in de vorm van een havengeld enigszins op gespannen voet staat met het streven naar een aantrekkelijk vestigingsklimaat en het aantrekken van meer bedrijvigheid. Vroegtijdige communicatie over het voornemen van introductie van een havengeld en over de vormgeving ervan met alle betrokken partijen is dan ook van groot belang.

Kostenverhaal

Voor de heffing van rechten door provincie en gemeente geldt het wettelijk voorschrift van maximaal kostenverhaal op het niveau van de verordening (opbrengstnorm). De tarieven in een rechtenverordening (zoals een havengeldverordening) worden dusdanig vastgesteld dat de geraamde opbrengsten niet uitgaan boven de geraamde lasten.¹⁵ Er mag met andere woorden met de rechten niet méér worden verhaald dan de kosten die kunnen worden toegerekend aan de dienstverlening van de gemeente. Deze norm geldt voor alle in één verordening geregelde dienstverlening. Wanneer bijvoorbeeld op basis van eenzelfde legesverordening zowel huwelijksleges als bouwleges worden geheven, dan geldt de opbrengstnorm voor het totaal van de lasten van beide typen dienstverlening. Dat betekent dat ook 'kruis-subsidiëring' mogelijk is. De geraamde lasten verbonden aan het voltrekken van huwelijken kunnen deels worden verhaald via de tarieven voor bouwvergunningen (bouwen betaalt voor trouwen). Ditzelfde zou mogelijk kunnen gelden wanneer havengelden samen met andere rechten voor andere gemeentelijke diensten geheven zouden worden.

Schending van de wettelijke opbrengstnorm leidt in een procedure over de opgelegde aanslag bij de belastingrechter tot gehele of gedeeltelijke onverbindendheid van de verordening

¹³ <https://decentrale.regelgeving.overheid.nl/cvdr/XHTMLoutput/Actueel/Urk/CVDR429403.html>

¹⁴ <https://www.flevoland.nl/dossiers/maritieme-servicehaven-noordelijk-flevoland>

¹⁵ Art. 229b Gemeentewet en art. 225 Provinciewet.

en tot verlaging, danwel vernietiging van de bewuste aanslag.¹⁶ Belangrijk hierbij is dat de rechter bij de toetsing uit moet gaan van de gegevens in of bij de begroting en dat de rechter tevens moet toetsen of de begroting voldoet aan de begrotingsregels. Zo moeten de baten en lasten bijvoorbeeld realistisch geraamd worden. De rechter toetst de kostendekkendheid van de verordening niet aan de gerealiseerde baten en lasten. Blijkt achteraf dat meer opbrengsten zijn binnengekomen dan geraamd, dan is dat fiscaal-juridisch geen probleem, zolang de raming maar nauwkeurig was.

Belangrijke vraag in het kader van deze notitie is welke lasten kunnen worden verhaald met het havengeld. Voor beantwoording van de vraag of ook de investeringskosten voor het project Kornwerderzand in de vorm van een marktbijdrage via provinciale of gemeentelijke havengeldheffing kan worden verhaald, verwijzen wij naar onderdeel 3.b van deze verkenning. Op deze plaats beschrijven kort de regels die voor kostentoerekening bij rechtenheffing in het algemeen gelden.

De lasten die het eigendom of het beheer of onderhoud van de haven met zich meebrengt, kunnen worden verhaald met het havengeld. Het gaat dan om lasten die samenhangen met het zorgdragen voor de instandhouding en bruikbaarheid van de haven, de kades, de vaardiepte, etc. De lasten van de gemeente of de provincie dienen in verband te staan met de tegenprestatie die wordt verricht. Het gaat om directe kosten die samenhangen met de tegenprestatie zoals loonkosten, kapitaallasten en materiële kosten. Ook indirect met de tegenprestatie samenhangende kosten kunnen worden verhaald. Dit zijn kosten die niet rechtstreeks samenhangen met de door de gemeente verrichte dienstverlening, maar wel enig verband hebben met de dienstverlening. Daarbij kan worden gedacht aan huisvestingskosten of salariskosten.

3.b Kan er een fiscaal-juridische verbinding worden gemaakt tussen het havengeld en het project Kornwerderzand?

Stel dat de totstandkoming van de Maakhaven in Urk geheel of gedeeltelijk bekostigd zou worden met havengeld. Dan zou de investering door de gemeente of de provincie kunnen worden gespreid over een gewenst aantal jaren door de investeringskosten te activeren en af te schrijven over de gewenste periode. Het gaat dan om kosten die direct verband houden met de tegenprestatie van de gemeente (directe kosten). Ditzelfde geldt voor fysieke aanpassingen van de havens om deze geschikt te maken voor het aanmeren door bovenmaatse schepen.

In het geval van Kornwerderzand wordt de investering gedaan op en aan het sluiscomplex. Kan een deel van die investeringskosten dan worden geactiveerd als gemeentelijke of provinciale lasten binnen een havengeldverordening van een haven die geografisch op een andere plaats is gelegen? Er is in zekere zin een indirect verband tussen de verbreding van de

¹⁶ Is de overschrijding kleiner dan 10% dan geldt gedeeltelijke onverbindendheid. Dit leidt dan tot aanpassing van het tarief tot binnen de opbrengstnorm. Bij een overschrijding van meer dan 10% volgt gehele onverbindendheid. De juridische basis voor de heffing van al het havengeld dat is geheven op basis van de verordening valt dan weg. Er zal dan voor een volgend jaar een nieuwe verordening moeten worden vastgesteld die wel voldoet aan de opbrengstnorm.

sluis en het gebruik van de havens doordat bovenmaatse schepen enkel dankzij de verbreding van de sluis de provinciale en gemeentelijke havens kunnen bereiken, waar zij dat voorheen niet konden. Om te beoordelen of dit verband voldoende is om ook een deel van de investeringskosten overeenkomend met de hoogte van de marktbijdrage via de havengelden te kunnen verhalen, verdient uitgebreider jurisprudentieonderzoek. Dit gaat het tijdsbestek van deze verkenning te boven. Beoordeeld moet dan worden of de kosten van verbreding en verdieping van de sluis meer dan zijdelings verband houdt met het gebruik dat kan worden gemaakt van de havens.¹⁷ Onze eerste inschatting is, dat er sprake is van een meer dan zijdelings verband, indien en voor zover de heffing wordt beperkt tot bovenmaatse schepen waarvoor de havens voorheen onbereikbaar waren vanwege een te krappe en ondiepe sluis.

Er vanuit gaande dat de investeringslasten in project Kornwerderzand in voldoende mate verband houdt met de tegenprestatie die door de provincie of gemeente wordt geleverd in de havens, hoe verloopt dan de tariefberekening gelet op de wettelijke opbrengstnorm? Allereerst zal dan een reële inschatting moeten worden gemaakt tussen de onderscheiden categorieën marktpartijen die moeten gaan bijdragen. Welk deel van de geplande € 26,5 miljoen zal vermoedelijk worden opgebracht door scheepswerven enerzijds en welk deel door goederenvervoer en vissersschepen anderzijds? Vervolgens zal een begroting per jaar per haven moeten worden gemaakt. Hoeveel bovenmaatse schepen worden in het komend jaar en de jaren erna verwacht? Dat aantal is bepalend voor de mate waarin investeringskosten Kornwerderzand kunnen worden geactiveerd. Gelet op de nog lopende ontwikkeling van Flevo kust haven en de nog aan te leggen Maakhaven, zal dit betekenen dat de tarieven per haven per jaar zullen verschillen, afhankelijk van de prognose van zowel gemeentelijke of provinciale lasten als opbrengsten. Ook zal er jaarlijks afstemming moeten plaatsvinden tussen de heffende provincies en gemeenten waarin de prognoses van aanmerende bovenmaatse schepen worden gedeeld.

3.c Is er differentiatie mogelijk van maatstaf en tarieven van bovenmaatse schepen ten opzichte van andere schepen?

Ten aanzien van de wenselijke maatstaf van heffing bestaat voor gemeenten en provincies ten aanzien van de heffing van rechten veel vrijheid.¹⁸ Naast de (bovenmaatse) lengte en/of breedte en/of diepgang, kan het tarief ook afhankelijk worden gemaakt van het aantal overgeslagen ton vracht. Een combinatie van heffingsmaatstaven lijkt in dat laatste geval een gegeven, gelet op het feit dat de heffing wordt beperkt tot enkel bovenmaatse schepen.

Deze vrijheid tot het vaststellen van heffingsmaatstaven en tarieven is niet onbeperkt. Er geldt voor lokale heffingen een verbod op heffing naar winst, inkomen of vermogen.¹⁹ De hoogte van de havengelden kan ons inziens daarom niet direct afhankelijk worden gemaakt van de omzet.

¹⁷ Vergelijk in dit verband [Hoge Raad 21 juni 2019, nr. 18/01310, ECLI:NL:HR:2019:1016](#) waar de Hoge Raad oordeelde dat baggerkosten en kosten van onderhoud van oevers meer dan zijdelings verband hielden met de riolering en derhalve met rioolheffing konden worden verhaald.

¹⁸ In de Memorie van Toelichting bij de Wet materiële belastingbepalingen worden als voorbeelden genoemd tariefdifferentiatie naar soort lading, of het feit of een schip een historische binding heeft met de gemeente of een verlaagd tarief voor schepen die op grond van concurrentie overwegingen aan de gemeente gebonden moeten worden ([Mvt, Kamerstukken II 1989/90, 21 591, nr. 3, p. 77/78](#)).

¹⁹ Art. 219 lid 2 Gemeentewet en art. 221 lid 2 Provinciewet.

Een andere beperking is gelegen in de algemene rechtsbeginselen, zoals het gelijkheidsbeginsel. De heffingsmaatstaven en tarieven mogen niet zodanig worden vastgesteld, dat gelijke gevallen ongelijk behandeld worden, zonder dat hiervoor een rechtvaardigingsgrond gegeven wordt. Voor het beperken van de heffing tot bovenmaatse schepen zal dus een objectieve en redelijke rechtvaardiging moeten bestaan. Het aanbevolen uitgebreidere jurisprudentieonderzoek zal ook deze vraag moeten omvatten. Is de verbreding van de sluis en de daarmee gemoeide kosten een voldoende objectieve en redelijke rechtvaardiging om de heffing van havengeld te beperken tot bovenmaatse schepen? Onze eerste inschatting is dat dit het geval is. De heffing hangt in dit geval direct samen met het profijt van de haven. Zonder de verbreding van de sluis, kan immers ook geen gebruik worden gemaakt van de havens.²⁰

Bij de keuze van de heffingsmaatstaf zal ook de uitvoerbaarheid van de heffing in oogen-schouw moeten worden genomen. Zo is geopperd om aan te sluiten bij het reeds bestaande vergunningsstelsel (rijksloket) voor bovenmatige schepen, gebaseerd op de scheepvaartverkeerswet.²¹ Er is voor sluis Kornwerderzand een nu reeds bestaande vergunningplicht op grond van voor alle schepen groter dan 120 x 13 x 3,5 meter, behorend bij vaarwegklasse CEMT Va. Het is de intentie van partijen dat deze afmetingen voor een vergunning gehandhaafd blijven, ook na de verbreding van het sluiscomplex. Het is dan denkbaar dat bij de verstrekking van een vergunning een melding volgt richting de haven van bestemming, zodat daarop het havengeld gebaseerd kan worden. Omdat deze vergunningen trajectgebonden zijn en tevens worden verleend namens alle in Nederland betrokken vaarwegbeheerders, waaronder ook gemeenten, is verstrekking van deze gegevens aan de havens van bestemming goed verdedigbaar. Er is ook sprake van een duidelijke doelbinding, namelijk: de fiscale positie van de gemeenten die het betreft.

Verder kan worden verkend de mogelijkheid dat het rijksloket direct bij aanvraag van de vergunning namens de haven van bestemming ook het havengeld int. Zo ontstaat een heffing die geüniformeerd kan plaatsvinden met zo min mogelijk administratieve lasten voor ondernemers en betrokken gemeenten. Mocht dit een mogelijkheid blijken, dan ligt het voor de hand dat de heffingsmaatstaf voor provinciale, danwel gemeentelijke havengelden aansluit bij de gegevens die ten behoeve van die vergunningverlening worden verstrekt. Een maatstaf naar het aantal ton overgeslagen vracht, ligt dan minder voor de hand.

3.d Hoe kan het havengeld in de verschillende havens eensluidend worden vormgegeven en de uitvoering geüniformeerd?

Indien gekozen wordt voor fiscale regeling van het havengeld, dan zullen de betrokken provincies of gemeenten een havengeldverordening moeten vaststellen. In het geval van Urk

²⁰ Een vergelijking kan worden getrokken met de door de Hoge Raad toegestane beperking van de gemeentelijke reclamebelasting tot het centrum van de gemeente ([Hoge Raad 11 november 2011, nr. 10/04446, ECLI:NL:HR:BR4564](#)).

²¹ Zie voor de Scheepvaartverkeerswet: <https://wetten.overheid.nl/BWBR0004364/2020-01-01>

volstaat aanpassing van de bestaande havengeldverordening.²² In onze analyse van onderdeel 3.b hebben wij geconcludeerd dat de hoogte van de tarieven per haven anders kunnen uitpakken, afhankelijk van de inschatting van het aantal overmaatse schepen dat wordt verwacht. Ook hebben wij aangegeven dat het wenselijk is, gelet op de uitbreiding van bestaande havens en de aanleg van een nieuwe haven (Maakhaven), om jaarlijks de prognoses te delen. Wellicht dat een gezamenlijke organisatievorm opgericht kan worden die de vaststelling van de verordeningen coördineert en de uitvoering van het havengeld namens de verschillende overheden op zich neemt.

4. Marktbijdrage in de vorm van private havengelden

Nederlandse gemeenten met zeehavens kiezen, mede vanwege de fiscaaljuridische beperkingen die kleven aan fiscale havengelden voor een private rechtsvorm voor de organisatie van de havenactiviteiten. Zo hebben zowel de zeehavens van Rotterdam, Amsterdam als Groningen een havenbedrijf in de vorm van een naamloze vennootschap. Ter illustratie de organisatiestructuur van Groningen Seaports²³:



Een private vorm van organisatie van het havenbedrijf biedt onder meer de mogelijkheid om private haventarieven te berekenen.

Er zijn ons inziens meer overwegingen die pleiten voor een vormgeving van de inning van de marktgelden via private havengelden:

- Zowel Port of Zwolle als Flevokust Haven zijn volop ontwikkeling en gericht op uitbreiding van de activiteiten en het bieden van een aantrekkelijk vestigingsklimaat voor toetredende bedrijven en maritieme activiteiten. Het heffen van een belasting

²² Er zal in het geval van Urk dan een afzonderlijk tarief moeten worden geïntroduceerd voor bovenmaatse schepen.

²³ <https://www.groningen-seaports.com/groningen-seaports/organisatiestructuur/>

lijkt hiermee op gespannen voet te staan. Een private bijdrage lijkt meer te passen bij de bedrijfsmatige aanpak van deze havens.

- Voor een privaat havengeld, geldt geen opbrengstnorm. Daardoor kan het bedrag op elke gewenste hoogte worden vastgesteld.
- Omdat er geen relatie hoeft te zijn met de tegenprestatie door de gemeente of de provincie, is het met een privaatrechtelijk vormgegeven havengeld ook mogelijk om het tarief te uniformeren tussen de verschillende havens voor vergelijkbaar gebruik.

5. Conclusie

Uit het voorgaande is duidelijk geworden dat er zekere fiscaal-juridische risico's kleven aan de fiscale vormgeving van havengelden. Vooral de wettelijke opbrengstnorm die voor fiscale havengelden geldt, levert complicaties op ten opzichte van de wensen van de betrokken partijen. De investering in het sluiscomplex Kornwerderzand toerekenen aan gemeentelijke of provinciale havenactiviteiten is voor zover wij in het bestek van deze verkenning hebben kunnen nagaan, nog niet eerder vertoond. Nader jurisprudentieonderzoek wordt op dit punt aanbevolen. Ook is het vaststellen van een uniform tarief voor vergelijkbaar gebruik van de verschillende havens niet vanzelfsprekend.

Een alternatief kan de privaatrechtelijke vormgeving van havengelden bieden. Deze vorm lijkt beter te passen bij de wensen en ontwikkelingen van de betrokken bestaande en toekomstige havens. De beperkingen die de opbrengstnorm bij fiscale havengelden oproept, gelden niet bij private tarieven. Uiteraard heeft dit wel consequenties voor de organisatie van de havenbedrijven. De fiscale weg heeft als voordeel dat gemeenten en provincies zelf meer te zeggen hebben. Bovendien heeft een belastingverordening de voordelen van transparantie en laagdrempelige rechtsbescherming via de belastingrechter voor belastingplichtigen.

Bijlage: Het studiecentrum en de onderzoeker

Erasmus Studiecentrum voor Belastingen van Lokale overheden (ESBL)

Het ESBL verricht wetenschappelijk onderzoek op het terrein van de belastingen van gemeenten, waterschappen en andere lokale overheden in binnen- en buitenland. Het onderzoek richt zich vooral op de fiscaal-juridische en de economische aspecten van lokale heffingen en de Wet Waardering onroerende zaken (Wet WOZ). Een deel van het onderzoek vindt plaats in opdracht van derden, zoals gemeenten, ministeries en brancheorganisaties. Het studiecentrum is onderdeel van de Sectie Belastingrecht van de Erasmus School of Law van de Erasmus Universiteit Rotterdam. Website: www.esbl.nl

Curriculum Vitae prof. mr. dr. A.W. Schep

Arjen Schep (1974) is bijzonder hoogleraar heffingen van lokale overheden en wetenschappelijk directeur van het ESBL. Van zijn hand verschenen tientallen rapporten, wetenschappelijke en vakpublicaties op het terrein van de lokale belastingheffing en de waardering van onroerende zaken (Wet WOZ). Hij promoveerde in 2012 met zijn proefschrift: "Naar evenwichtig bijzonder kostenverhaal door gemeenten. Bekostiging van voorzieningen met baatbelasting, grondexploitatiebijdrage, ondernemersfondsen en BIZ-bijdrage" (Eburon). Hij is vaste medewerker van Belastingblad, Fiscaal Tijdschrift FED en Vakstudie-Nieuws, allen uitgaven van Kluwer. Hij is tevens rechter-plaatsvervanger bij Rechtbank Rotterdam. Ook is hij voor een deel van zijn tijd als juridisch adviseur verbonden aan Belastingen van de gemeente Amsterdam.