Naar evenwichtig bijzonder kostenverhaal door gemeenten

A.W. Schep

Eburon Delft
2012

ISBN 978 90 5972 632 1

Uitgeverij Eburon
Postbus 2867
2601 CW Delft
tel.: 015-2131484 / fax: 015-2146888
info@eburon.nl / www.eburon.nl

(NL) Omslagontwerp en fotografie: A.W. Schep
Omslagfoto: Grote Marktstraat, Den Haag. Ontwerp bank: ELV architecten (www.elv.nl)

© 2012 A.W. Schep. All rights reserved. No part of this publication may be reproduced, stored in a retrieval system, or transmitted, in any form or by any means, electronic, mechanical, photocopying, recording, or otherwise, without the prior permission in writing from the proprietor.

© 2012 A.W. Schep. 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 enig andere manier, zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van de rechthebbende.

Naar evenwichtig bijzonder kostenverhaal door gemeenten

Bekostiging van voorzieningen met baatbelasting, grondexploitatiebijdrage, ondernemersfondsen en BIZ-bijdrage

Towards Balanced Cost Recovery by Municipalities

Recovering costs of construction of public amenities with betterment levies, land operating contributions, business funds and Business Investment Zone contributions

Proefschrift

ter verkrijging van de graad van doctor aan de Erasmus Universiteit Rotterdam op gezag van de rector magnificus

Prof.dr. H.G. Schmidt

en volgens besluit van het College voor Promoties.

De openbare verdediging zal plaatsvinden op
vrijdag 8 juni 2012 om 09:30 uur

door

Arie Willem Schep

geboren te Hardinxveld-Giessendam

ERASMUS UNIVERSITEIT ROTTERDAM

Promotiecommissie

Promotor:

Prof.dr. J.A. Monsma

Overige leden:

Prof.mr.drs. J.P.A.M. van Arendonk
Prof.dr.ir. A.G. Bregman
Prof.dr. H.A. Kogels

Dit proefschrift is mede tot stand gekomen dankzij de stichting J.H. Christiaanse. Deze stichting stelde mij de afgelopen periode vrij van overige werkzaamheden binnen het ESBL en verstrekte een tegemoetkoming in de drukkosten. In deze stichting zijn of waren de afgelopen jaren vertegenwoordigd de gemeenten Amsterdam, Arnhem, Breda, Den Haag, Eindhoven, Rotterdam en Utrecht, Gemeentebelastingen Drechtsteden en het samenwerkingsverband SVHW.

In deze studie zijn de ontwikkelingen in wetsgeschiedenis, relevante literatuur en jurisprudentie meegenomen tot en met de eerste helft (eind juni) van 2011

Woord vooraf

‘Het schrijven van een proefschrift is een voortdurende aaneenschakeling van existentiële crises’, vertrouwde iemand – een ervaringsdeskundige – mij ooit toe. Ik stond toen nog aan het begin van het project waaraan met dit proefschrift, en de verdediging ervan, nu een einde komt. Destijds reageerde ik enigszins lacherig op die nogal zwaarmoedige uitspraak. Nu, jaren later, kan ik de serieuze ondertoon ervan meevoelen. Het schrijven van een proefschrift kan een eenzame bezigheid zijn. Je moet leren omgaan met de frustratie van een onzekere afloop in de verre toekomst en met het feit dat jaren werk pas aan het einde van het traject kunnen worden omgezet in een concreet resultaat. Onderweg slaat de twijfel met enige regelmaat toe: zal ik ooit die laatste punt zetten?; is het wel goed genoeg?; zou het niet beter zijn om het ‘hele zakie’ in de Hollandse IJssel te laten afzinken…? Vastberadenheid en vasthoudendheid zijn misschien wel de belangrijkste vereiste eigenschappen voor het schrijven van een proefschrift. Nu kan het boek eindelijk dicht. Dat boek, aan de totstandkoming waaraan de volgende mensen actief, danwel passief hebben bijgedragen en aan wie ik dan ook dank verschuldigd ben:

Het bestuur van de Stichting Christiaanse, welk mij in staat stelde om de afgelopen periode het merendeel van mijn tijd bij het ESBL te besteden aan het afmaken van dit proefschrift. Daarbij wil ik in het bijzonder noemen voorzitter Arri Hartog. Hij heeft zich meer dan een betrokken sponsor getoond door zijn welgemeende *peptalks* en een niet aflatend uitgesproken vertrouwen in een goede afloop.

Mijn collega’s bij de Sectie Fiscaal Recht. Vooral de medepromovendi binnen de Capgroep fungeerden vaak als ‘lotgenotengroep’. Een speciaal woord van dank ook aan Reshma Gondal, die zo’n twee jaar ‘mijn’ student-assistent was.

Maarten Feteris, voor het becommentariëren van mijn manuscript en Henk van Arendonk voor de procesbewaking na het afscheid van Jan Monsma van de universiteit.

Mijn collega’s bij het ESBL, Anneke Monsma en Miguel de Jonckheere, en in de jaren daarvoor Hanni Verbeek , Dennis Vecht en Aard Waterbolk (†). Hanni en Aard inspireerden mij om een ‘echte’ wetenschappelijk onderzoeker te worden. Anneke en Miguel hebben me gemotiveerd tijdens het laatste stuk van het project. Met de komst van Miguel slaat het ESBL een weg in van rechtsvergelijkend onderzoek binnen Europa. Ik zie ernaar uit om daar de komende tijd ook mijn bijdrage aan te leveren.

Mijn promotiecommissie ben ik dank verschuldigd voor het doorlezen van het manuscript en het vlot verschaffen van concreet commentaar.

Heel veel dank ben ik verschuldigd aan mijn promotor, Jan Monsma. Tijdens mijn tijd als student-assistent herkende Jan de wetenschapper in mij. Dat vertrouwen heeft hij altijd in mij blijven stellen, ook als ik zijn geduld wel eens op de proef stelde. Als ik dan weer eens een flink pakket ‘over de heg gooide’ voorzag hij me, altijd in zeer kort

tijdsbestek, van waardevol opbouwend commentaar, zelfs na zijn vertrek van de universiteit.

Mijn paranimfen Sandra de Jong en Jacob van Schaik waren onmisbaar bij de afronding dit boek. Dank voor jullie tijd, wijsheid en inzet. Werk en privé werden een korte tijd aangenaam met elkaar verbonden.

Mijn familie, schoonfamilie en vrienden, voor jullie meeleven, betrokkenheid en bemoedigingen.

Lieve Esther, Isabel & Jasper. Dit boek draag ik op aan jullie. Dat is het minste wat ik kan stellen tegenover mijn afwezigheid op zoveel avonden en weekenden. Esther, telkens weer ging je liefdevol achter me staan en hield je me 'uit de wind'. Isabel en Jasper: papa's boek is nu eindelijk echt af. Eindelijk weer tijd om te schaatsen en te voetballen. Jullie zijn de grond onder mijn bestaan.

Arjen Schep Nieuwerkerk aan den IJssel, 6 april 2012

Eenicheydt is Armoedt

Wat baat u de voochdy van Landen en van Steen?
En't prachtighe ghebouw vol duure kostel-heen/
Daer ghy in woont, verseldt met princelijcke stoet/
Als ghy des nachts alleen in't bedde slaepen moet?

(…)

Wat baat dat u verstant soo wijs is en gheleert
Dat al de werelt dat verwondert acht en eert?
En dat de Fame u ontsterflijckheydt aen doet
Als ghy des nachts alleen in't bedde slaepen moet?

Behalven alle de vreucht/ soo slaeptmen soet en warm/
Ick wensch gheen meerder schat/ als mijn Lief in den arm:
Gij syt de armste mensch/ al sydy rijck van goet/
Als ghy des nachts alleen in't bedde slaepen moet?

(*Uit: G.A. Bredero: Groot Lied-Boeck*)

Inhoud

HOOFDSTUK 1 INLEIDING
1.0 VERANTWOORDING 19
1.1 ONDERWERP VAN ONDERZOEK 21
1.2 DOEL EN PROBLEEMSTELLING 25
1.3 HOOFDSTUKINDELING 28
HANDREIKING AAN DE LEZER 32

DEEL I: ACHTERGRONDEN EN AFBAKENING

HOOFDSTUK 2 BEKOSTIGING VAN OVERHEIDSTAKEN
2.1 INLEIDING 34
2.2 GEDECENTRALISEERDE EENHEIDSSTAAT 34
2.3 DECENTRALISATIE EN EENHEID IN DE FINANCIËLE VERHOUDING 35
2.4 DE INKOMSTENVERDELING VAN GEMEENTEN IN DE PRAKTIJK 39
2.4.1 Inkomsten van gemeenten 39
2.4.2 Positie gemeentelijke belastinggebied 40
2.4.3 Samenstelling gemeentelijk belastinggebied 42
2.4.4 Privaatrechtelijke inkomstenverwerving door gemeenten 49

HOOFDSTUK 3 GEMEENTELIJKE BIJZONDERE BEKOSTIGING
3.1 INLEIDING 52
3.2 BIJZONDER KOSTENVERHAAL DOOR GEMEENTEN 52
3.2.1 Inleiding 52
3.2.2 Publieke bekostiging door gemeenten 53
3.2.3 Gemengde bekostiging door gemeenten 55
3.2.4 Private bekostiging 59
3.3 ONDERWERP VAN ONDERZOEK: VERANTWOORDING 60
3.4 BEGRIPPEN VAN BIJZONDERE BEKOSTIGING 61
3.4.1 Inleiding 61
3.4.2 Collectieve, gemengde en individuele goederen 61
3.4.3 Free riders 64
3.4.4 Profijtbeginsel als beginsel van (bijzonder) kostenverhaal 66

DEEL II: VIER METHODEN VAN BIJZONDERE BEKOSTIGING DOOR GEMEENTEN

HOOFDSTUK 4 EVENWICHTIGE BIJZONDERE BEKOSTIGING
4.1 INLEIDING 72
4.2 UITGANGSPUNT 73
4.3 UITWERKING 77
4.3.1 Inleiding 77
4.3.2 Rechtszekerheid 77
4.3.3 Rechtvaardigheid 79
4.3.4 Doelmatigheid 82

HOOFDSTUK 5 BESCHRIJVING EN ANALYSE

INLEIDING 86

A BAATBELASTING 87

A.I Globale beschrijving 87

A.II Rechtszekerheid 89

A.II – 1 Het bekostigingsbesluit 89

A.II – 2 Peildatum baat 114

A.II – 3 Tweejaarstermijn invoering baatbelasting 115

A.II – 4 Bekendmaking baatbelastingverordening en bekostigingsbesluit 115

A.III Rechtvaardigheid 116

A.III – 1 Rechtvaardigingsgrond 116

A.III – 2 Rechtmatigheid 136

A.III – 3 Rechtsbescherming 136

A.IV Doelmatigheid 138

A.IV – 1 Effectiviteit 138

A.IV – 1.1 Algemeen en kostenverhaalpotentie 138

A.IV – 1.2 Toepassingsbereik 139

A.IV – 1.3 Flexibiliteit 155

A.IV – 1.4 Ontgaansmogelijkheden en free riders 156

A.IV – 1.5 Positie van partijen 156

A.IV – 2 Efficiency 157

A.IV – 2.1 Eenvoud 157

A.IV – 2.2 Administratieve lasten van bijdrageplichtigen 157

A.IV – 2.3 Perceptiekosten, uitvoeringslasten en bureaucratie 157

B GRONDEXPLOITATIEBIJDRAGE 158

B.I Globale beschrijving 158

B.I – 1 Inleiding 158

B.I – 1.1 Begrippenkader grondexploitatie 160

B.I – 1.2 Aanleidingen voor herziening kostenverhaal bij grondexploitatie 164

B.I – 1.3 Nieuwe stelsel in het kort 170

B.II Rechtszekerheid 175

B.II – 1 Verplicht kostenverhaal 175

B.II – 2 Rechtszekerheid in het publiekrechtelijk kostenverhaal 176

B.II – 2.1 Het exploitatieplan 176

B.II – 2.2 Exploitatiebijdrage via omgevingsvergunning 191

B.II – 2.3 Peildatum, tijdvak, fasering 195

B.II – 2.4 Herziening exploitatieplan 196

B.II – 2.5 Eindafrekening, restitutieregeling, financiële bijdrage gemeente 197

B.II – 2.6 Kenbaarheid exploitatieplan en exploitatiebijdrageplicht 199

B.II – 3 Rechtszekerheid in het privaatrechtelijk kostenverhaal 200

B.II – 3.1 Gemengd stelsel en overeenkomsten 200

B.II – 3.2 De exploitatieverordening 204

B.II – 3.3 Bekendmakingsverplichting overeenkomsten 206

B.II – 4 De structuurvisie 207

B.II – 5 Conclusie rechtszekerheid 208

B.III Rechtvaardigheid 208

B.III – 1 Rechtvaardigingsgrond 208

B.III – 1.1 Rechtsgrond en karakter 208

B.III – 1.2 Beginselen van bekostiging 220

B.III – 2 Rechtmatigheid 222

B.III – 3 Rechtsbescherming 222

B.IV Doelmatigheid 227
B.IV – 1 Effectiviteit ... 227
B.IV – 1.1 Algemeen en kostenverhaalpotentie ... 227
B.IV – 1.2 Toepassingsbereik ... 228
B.IV – 1.3 Flexibiliteit ... 236
B.IV – 1.4 Ontgaansmogelijkheden en free riders ... 237
B.IV – 1.5 Positie van partijen ... 239
B.IV – 2 Efficiency ... 241
B.IV – 2.1 Eenvoud ... 241
B.IV – 2.2 Administratieve lasten van bijdrageplichtigen ... 241
B.IV – 2.3 Perceptiekosten, uitvoeringslasten en bureaucratie ... 242
C ONDERNEMERSFONDSEN ... 244
C.I Globale beschrijving 244
C.I – 1 Inleiding ... 244
C.I – 2 Een ondernemersfonds in de praktijk: ondernemersfonds Leiden ... 248
C.I – 3 Heffing van algemene belastingen in een gedeelte van de gemeente 251
C.I – 3.1 Inleiding ... 251
C.I – 3.2 Differentiëren van de hoogte van het belastingbedrag per deelgebied (Ad A) ... 253
C.I – 3.3 Uitsluitend belasting heffen of vrijstellen in of van één of meer deelgebieden (Ad B) ... 254
C.I – 4 Heffingkeuze bij instelling van een ondernemersfonds ... 274
C.I – 4.1 Inleiding ... 274
C.I – 4.2 Voor- en nadelen diverse heffingen voor ondernemersfonds ... 275
C.II Rechtszekerheid 281
C.II – 1 De verordening ... 281
C.II – 2 Subsidievoorwaarden en convenant ... 284
C.II – 3 Overige aspecten ... 286
C.III Rechtvaardigheid 287
C.III – 1 Rechtvaardigingsgrond ... 287
C.III – 2 Rechtmatigheid ... 289
C.III – 3 Rechtsbescherming ... 291
C.IV Doelmatigheid 292
C.IV – 1 Effectiviteit ... 292
C.IV – 1.1 Algemeen en kostenverhaalpotentie ... 292
C.IV – 1.2 Toepassingsbereik ... 297
C.IV – 1.3 Flexibiliteit ... 300
C.IV – 1.4 Ontgaansmogelijkheden en free riders ... 300
C.IV – 1.5 Positie van partijen ... 301
C.IV – 2 Efficiency ... 302
C.IV – 2.1 Eenvoud ... 302
C.IV – 2.2 Administratieve lasten van bijdrageplichtigen ... 302
C.IV – 2.3 Perceptiekosten, uitvoeringslasten en bureaucratie ... 303
D BIZ-BIJDRAGE ... 305
D.I Globale beschrijving 305
D.I – 1 Inleiding ... 305
D.I – 2 Voorgeschiedenis ... 306
D.I – 3 De Experimentenwet BI-zones ... 310
D.II Rechtszekerheid 314
D.II – 1 Tijdelijkheid BIZ-bijdrage ... 314
D.II – 2 Instellingstermijn BI-zone ... 315

D.II – 3 De subsidievoorwaarden ... *315*
D.II – 4 De uitvoeringsovereenkomst ... *317*
D.II – 5 De BIZ-verordening ... *322*
D.II – 6 Informatieplicht van het college van B&W ... *336*
D.II – 7 Bekendmaking van de verordening ... *338*
D.III Rechtvaardigheid 339
D.III – 1 Rechtvaardigingsgrond ... *339*
D.III – 1.1 Rechtsgrond en karakter ... *339*
D.III – 1.2 Beginselen van bekostiging ... *342*
D.III – 2 Rechtmatigheid ... *342*
D.III – 2.1 De draagvlakmeting ... *343*
D.III – 3 Rechtsbescherming ... *353*
D.IV Doelmatigheid 354
D.IV – 1 Effectiviteit ... *354*
D.IV – 1.1 Algemeen en kostenverhaalpotentie ... *354*
D.IV – 1.2 Toepassingsbereik ... *358*
D.IV – 1.3 Flexibiliteit ... *360*
D.IV – 1.4 Ontgaansmogelijkheden en free riders ... *364*
D.IV – 1.5 Positie van partijen ... *365*
D.IV – 2 Efficiency ... *368*
D.IV – 2.1 Eenvoud ... *368*
D.IV – 2.2 Administratieve lasten van bijdrageplichtigen ... *368*
D.IV – 2.3 Perceptiekosten, uitvoeringslasten en bureaucratie ... *369*

DEEL III: VAN BOUWSTENEN NAAR BLAUWDRUK

HOOFDSTUK 6 EVENWICHT EN BOUWSTENEN PER METHODE
INLEIDING EN METHODE ... 372
VOORBEHOUD ... 373
A BAATBELASTING ... 376
A – 1 Rechtszekerheid, rechtvaardigheid en doelmatigheid: beoordeling huidig evenwicht ... *376*
A – 1.1 Inleiding ... *376*
A – 1.2 Rechtszekerheid ... *376*
A – 1.3 Rechtvaardigheid ... *378*
A – 1.4 Doelmatigheid ... *382*
A – 1.5 Conclusie evenwicht ... *385*
B GRONDEXPLOITATIEBIJDRAGE ... 386
B – 1 Rechtszekerheid, rechtvaardigheid en doelmatigheid: beoordeling huidig evenwicht ... *386*
B – 1.1 Inleiding ... *386*
B – 1.2 Oplossing knelpunten privaatrechtelijk optreden gemeente ... *387*
B – 1.3 Nieuw publiekrechtelijk instrumentarium voor kostenverhaal bij grondexploitatie ... *393*
B – 1.4 Tegengaan van free riders ... *399*
B – 1.5 Conclusie evenwicht ... *400*
C ONDERNEMERSFONDSEN ... 402
C – 1 Rechtszekerheid, rechtvaardigheid en doelmatigheid: beoordeling huidig evenwicht ... *402*
C – 1.1 Inleiding ... *402*

C – 1.2 Gemeentebrede ondernemersfondsen ... *403*
C – 1.3 Gebiedsgerichte ondernemersfondsen ... *404*
C – 1.4 Rechtszekerheid ... *406*
C – 1.5 Rechtvaardigheid ... *407*
C – 1.6 Doelmatigheid ... *409*
C – 1.7 Conclusie evenwicht ... *412*
D BIZ-BIJDRAGE ... 413
D – 1 Rechtszekerheid, rechtvaardigheid en doelmatigheid: beoordeling huidig evenwicht ... *413*
D – 1.1 Inleiding ... *413*
D – 1.2 Rechtszekerheid ... *413*
D – 1.3 Rechtvaardigheid ... *415*
D – 1.4 Doelmatigheid ... *418*
D – 1.5 Conclusie evenwicht ... *420*
E HARRIS-PROFIEL ... 421

HOOFDSTUK 7 BIJZONDERE BEKOSTIGING EN VOORZIENINGEN (ETC.)
INLEIDING ... 423
7.1 VOORZIENINGEN, WERKEN, WERKZAAMHEDEN EN/OF ACTIVITEITEN ... 424
7.2 BEKOSTIGINGSSYSTEMATIEK ... 426
Inleiding ... *426*
7.2.1 Eenmalige bekostiging van eenmalig tot stand gebrachte voorzieningen ... *426*
7.2.2 Continue bijzondere bekostiging ... *429*
7.2.3 Analyse en conclusies ... *431*
7.3 AANSLUITING BIJ SPECIFIEKE SITUATIES EN OMSTANDIGHEDEN ... 432
Inleiding ... *432*
7.3.1 Baatbelasting ... *433*
7.3.2 Grondexploitatiebijdrage ... *433*
7.3.3 Ondernemersfondsen ... *434*
7.3.4 BIZ-bijdrage ... *435*
7.3.5 Analyse en conclusies ... *436*
7.4 PROFIJT VAN VOORZIENINGEN (ETC.) ... 437
Inleiding ... *437*
7.4.1 Baatbelasting ... *438*
7.4.2 Grondexploitatiebijdrage ... *440*
7.4.3 Ondernemersfondsen ... *441*
7.4.4 BIZ-bijdrage ... *442*
7.4.5 Analyse en conclusies ... *443*
7.5 DRAAGVLAK VOOR VOORZIENINGEN (ETC.) ... 443
Inleiding ... *443*
7.5.1 Baatbelasting ... *444*
7.5.2 Grondexploitatiebijdrage ... *445*
7.5.3 Ondernemersfondsen ... *446*
7.5.4 BIZ-bijdrage ... *447*
7.5.5 Analyse en conclusies ... *448*

HOOFDSTUK 8 EEN BLAUWDRUK VOOR GEMEENTELIJKE BIJZONDERE BEKOSTIGING

INLEIDING 451

A RUIMTE VOOR BIJZONDERE BEKOSTIGING 453

Inleiding 453

A – 1 Het karakter van de voorzieningen (etc.) die tot stand worden gebracht 453

A – 2 Situaties en omstandigheden waarin evenwichtige bekostiging kan plaatsvinden 456

A – 3 Afbakening van groepsprofijt 457

A – 4 Gebiedsafbakening 461

B ALGEMENE RANDVOORWAARDEN 464

B – 1 Inleiding 464

B – 2 Rechtszekerheid bij bijzondere bekostiging 464

B – 3 Bijzondere bekostiging is opportuun 466

B – 4 Gedeeltelijk kostenverhaal 467

C ONTWERP VAN EEN BEKOSTIGINGSMETHODE 469

C – 1 Uitgangspunt 469

C – 2 Systematiek en toepasselijk(e) rechtsdomein(en) 469

C – 3 De materiële inhoud 472

D NEVENDOELSTELLINGEN 478

D – 1 Inleiding 478

D – 2 Vangnetfunctie 479

D – 3 Sturing (stok achter de deur) 479

D – 4 Schaduwwerking 480

D – 5 Tegengaan van free riders 480

D – 6 Bevorderen ruimtelijke kwaliteit profijtgebied 481

HOOFDSTUK 9 SAMENVATTING, CONCLUSIES EN RETROSPECTIEF

9.1 INLEIDING 485

9.2 BLAUWDRUK VOOR BIJZONDER KOSTENVERHAAL DOOR GEMEENTEN 487

9.3 EEN BLAUWDRUK VOOR GEMEENTEN: RETROSPECTIEF 493

9.3.1 Inleiding 493

9.3.2 Invoering van bijzonder kostenverhaal 493

9.3.3Uitvoering van bijzonder kostenverhaal 494

9.4 HARRIS-PROFIEL 497

9.5 SLOTWOORD 498

SUMMARY

Preface 499

Blueprint 500

Epilogue 504

BIJLAGE 1 BOUWSTENENLIJST 505

JURISPRUDENTIEREGISTER 517

LITERATUURLIJST 525

TREFWOORDENREGISTER 533

CURRICULUM VITAE 533

Lijst van gebruikte afkortingen

AB	Administratiefrechtelijke beslissingen
ABRvS	Afdeling bestuursrechtspraak Raad van State
A-G	advocaat-generaal
AR	Agrarisch Recht
art.	artikel
artt.	artikelen
Awb	Algemene wet bestuursrecht
AWR	Algemene wet inzake rijksbelastingen
B&G	Tijdschrift Bank & Gemeenten
B&W	burgemeester en wethouders
Barro	Besluit algemene regels ruimtelijke ordening
BGV	Bedrijfsgerichte Gebieds Verbetering
BID	Business Improvement District
BIZ	Bedrijven Investerings Zone
BNB	Beslissingen in Belastingzaken
BR	Tijdschrift Bouwrecht
Bro	Besluit ruimtelijke ordening
BW	Burgerlijk Wetboek
BZK	Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties
CBS	Centraal Bureau voor de Statistiek
Chw	Crisis- en herstelwet
COELO	Centrum voor Onderzoek van de Economie van de Lagere Overheden
DBFM(O)	Design, Build, Finance, Maintain en (Operate)
diss.	dissertatie
e.a.	en anderen
ESBL	Erasmus Studiecentrum voor Belastingen van Lokale overheden
etc.	etcetera
e.v.	en verder
FED	Fiscaal Weekblad FED
Gst.	Gemeentestem
HR	Hoge Raad
IVBPR	Internationaal verdrag inzake burgerrechten en politieke rechten
KB	Koninklijk Besluit
LJN	Landelijk Jurisprudentie Nummer (rechtspraak.nl)
mld.	miljard
mln.	miljoen
Mor	Ministeriële regeling omgevingsrecht
MvA	Memorie van Antwoord
MvT	Memorie van Toelichting
NaV	Nota naar aanleiding van het Verslag

NJ	Nederlandse Jurisprudentie
NTBR	Nederlands Tijdschrift voor Burgerlijk Recht
nr.	nummer
O&A	Overheid & Aansprakelijkheid
o.a.	onder andere
OZB	onroerendezaakbelastingen
p.	pagina
par.	paragraaf
p.p.t.(-criteria)	profijt proportionaliteit toerekenbaarheid
r.o.	rechtsoverweging
Rb.	Rechtbank
red.	redactie
rwbb	roerende woon- en bedrijfsruimten belastingen
Stb.	Staatsblad
Stcrt.	Staatscourant
SVIR	Structuurvisie Infrastructuur en Ruimte
TBR	Tijdschrift voor bouwrecht
TK	Tweede Kamer der Staten Generaal
t/m	tot en met
Vgl.	Vergelijk
V-N	Vakstudie Nieuws
Vakstudie LBM	Vakstudie lokale belastingen en milieuheffingen
VGR	Vastgoedrecht
voorzieningen (etc.)	voorzieningen, werken, werkzaamheden en activiteiten
VNG	Vereniging van Nederlandse Gemeenten
VV	voorlopig verslag
Wabo	Wet algemene bepalingen omgevingsrecht
Wet IB 1964	Wet op de inkomstenbelasting 1964
Wet RO	Wet op de rechterlijke organisatie
Wet WOZ	Wet waardering onroerende zaken
WFR	Weekblad Fiscaal Recht
Wkpb	Wet kenbaarheid publiekrechtelijke beperkingen onroerende zaken
Wob	Wet openbaarheid van bestuur
W.P.N.R.	Weekblad voor Privaatrecht, Notariaat en Registratie
Wro	Wet ruimtelijke ordening
WRO	Wet op de Ruimtelijke Ordening (oud)
WRR	Wetenschappelijke Raad voor het Regeringsbeleid
Wvg	Wet voorkeursrecht gemeenten
WVO	Wet verontreiniging oppervlaktewateren

HOOFDSTUK 1

Inleiding

1.0 VERANTWOORDING

'De kost gaat voor de baat uit'[1], zo luidt het gezegde en zo is het ook met het doen van onderzoek. Voordat kan worden gestart met het eigenlijke onderzoekswerk, moet worden stilgestaan bij onderwerpkeuze, afbakening van het onderwerp, formuleren van doel, probleemstelling, onderzoeksvragen, onderzoeksopzet en onderzoeksmethode(n). Voor dit proefschrift is deze eerste fase twee maal doorlopen. Vanaf het moment dat ik in de gelegenheid ben gesteld om mijn volledige aandacht te richten op dit proefschrift (januari 2008), heb ik namelijk besloten de koers van mijn onderzoek drastisch te wijzigen.[2] De oorspronkelijke onderzoeksopzet betrof kort gezegd een vooral fiscaaljuridische analyse van de gemeentelijke baatbelasting en droeg als werktitel: 'De validiteit van de gemeentelijke baatbelasting'. In de tussenliggende periode (2001-2008) deed zich echter een viertal ontwikkelingen voor die mij tot aanpassing van het onderwerp van onderzoek brachten en die uiteindelijk hebben geleid tot dit proefschrift in zijn huidige vorm.
In de eerste plaats werd als gevolg van jurisprudentie van de Hoge Raad de inzet van baatbelasting als bekostigingsinstrument[3] in situaties waarbij een centrum werd heringericht en bestaande voorzieningen werden vervangen of vernieuwd, steeds moeilijker. Hoewel deze jurisprudentie op dat moment nog niet geheel was uitgekristalliseerd, tekende zich al wel een beperking van het toepassingsbereik van de baatbelasting in de toekomst af waarbij dit instrument nog slechts ingezet zou kunnen worden in een gering aantal specifieke situaties, waarbij bovendien de hoogte van de met dit instrument te verhalen kosten in de toekomst relatief gering zou zijn.
In de tweede plaats zijn met de invoering van de Wet ruimtelijke ordening (Wro) ook in grondexploitatiesituaties de toepassingsmogelijkheden van de baatbelasting als instrument voor verhaal van kosten van aangelegde voorzieningen ingeperkt.[4] De Wro

1 Ook: de kost gaat de baat vooruit. Spreuk geschreven door Titus Maccius Plautus (254-184 v.Chr.); uit zijn toneelstuk genaamd Asinaria. Originele tekst in het Latijn: Necesse est facere sumptum, qui quaerit lucrum.

2 Tot dat moment werd het promotieonderzoek verricht naast een (*full-time*) aanstelling als wetenschappelijk onderzoeker bij het Erasmus Studiecentrum voor Belastingen van Lokale overheden (ESBL).

3 In deze studie wordt het begrip 'instrument' (voor bijzonder kostenverhaal) gebruikt wanneer een methode van bijzonder kostenverhaal is vastgelegd in een wettelijke regeling. Wanneer dit niet het geval is, wordt het begrip 'methode' (voor bijzonder kostenverhaal) gebruikt. Als overkoepelende term wordt eveneens de term 'methode(n)' (voor bijzonder kostenverhaal) gebruikt.

4 Wet van 20 oktober 2006, houdende nieuwe regels omtrent de ruimtelijke ordening, *Stb.* 2006, 566. Onderdeel van deze wet is de afdeling grondexploitatie, welke afdeling voorafgaand aan de inwerkingtreding van de Wro is ingevoegd met de Wet van 24 mei 2007 tot wijziging van de Wet ruimtelijke ordening inzake de grondexploitatie, *Stb*. 2007, 271. Laatstgenoemde wet wordt in de literatuur

introduceerde een nieuw bekostigingsinstrument: de zogenoemde grondexploitatiebijdrage op basis van een exploitatieplan. Dit instrument maakt voor een belangrijk deel een einde aan de functie die de baatbelasting (en één van de rechtsvoorgangers van de baatbelasting: de bouwgrondbelasting) vervulde als publiekrechtelijk kostenverhaalsinstrument voor gemeenten bij grondexploitatie.
In de derde plaats deed zich een ogenschijnlijk tegengestelde ontwikkeling in de praktijk voor.[5] In diverse Nederlandse gemeenten bestond onder ondernemers in winkelgebieden en op bedrijventerreinen behoefte aan specifieke voorzieningen en activiteiten die het winkel- en/of bedrijfsklimaat van het betreffende gebied ten goede zouden komen, maar die uitstegen boven het bestaande gemeentelijke voorzieningenniveau. Deze voorzieningen, werken, werkzaamheden en/of activiteiten (in het vervolg van dit proefschrift ook wel verkort aangeduid met: 'voorzieningen (etc.)') kwamen tot op dat moment niet van de grond doordat de voorstanders van dergelijke initiatieven onvoldoende mede-ondernemers bereid vonden om hieraan op basis van vrijwilligheid bij te dragen. De wel profiterende, maar niet meebetalende groep ondernemers wordt in de literatuur en de praktijk aangeduid met de term *free riders* of vrijbuiters. In een aantal gemeenten is voor deze situatie een oplossing gezocht door gebruik te maken van het bestaande gemeentelijke belastinginstrumentarium. Er is een tarief verhoogd van een bepaalde heffing die de desbetreffende ondernemers reeds verschuldigd waren, of er is een in de desbetreffende gemeente nog niet bestaande heffing speciaal voor dit doel ingevoerd. De aldus verkregen (meer)opbrengst is vervolgens bestemd voor voorzieningen en projecten van de belastingplichtige ondernemers en gestort in een ondernemersfonds. In een aantal gemeenten is een stichting opgericht die de aldus verkregen gelden in beheer krijgt en die aanvragen van ondernemers voor besteding van dat fonds beoordeelt.[6]
Een vierde ontwikkeling houdt sterk verband met de hiervoor beschreven in de praktijk ontwikkelde ondernemersfondsen. In het buitenland zijn soortgelijke vormen van samenwerking tussen gemeentelijke overheid en ondernemers uit bepaalde bedrijfsgebieden al langer bekend onder de noemer 'business improvement districts' (BID). Nadat een eerdere poging tot introductie van een Nederlandse variant van BID's op bezwaren uit de praktijk stuitte[7], is alsnog een variant hierop uitgewerkt, welke in mei 2009 heeft geleid tot inwerkingtreding van de Experimentenwet BI-zones.[8] Deze Experimentenwet kan in zekere zin worden beschouwd als de wettelijke voorziening voor dezelfde problematiek als waarin in de praktijk door middel van ondernemersfondsen is voorzien.
In het vervolg van dit hoofdstuk wordt beschreven hoe bovenstaande ontwikkelingen hebben geleid tot de onderwerpskeuze van dit proefschrift, de probleemstelling, de opzet en de methode hiervan.

ook wel aangeduid met Grondexploitatiewet. De Wro (inclusief de afdeling grondexploitatie) is op 1 juli 2008 in werking getreden.

5 Vgl. Schep 2007 en Schep 2007 (2).

6 Meest bekende voorbeeld is dat van de gemeente Leiden, zie: www.ondernemersfonds.nl.

7 Zie voor de bezwaren een brief van de Staatssecretaris van Economische Zaken aan de Tweede Kamer, *Kamerstukken II* 2006-07, 30 800 XIII, nr. 6, p. 3.

8 *Stb.* 2009, 165 en 166. De wet is op 1 mei 2009 in werking getreden.

1.1 ONDERWERP VAN ONDERZOEK

De vier, hiervoor in onderdeel 1.0 kort beschreven bekostigingsmethoden (baatbelasting, grondexploitatiebijdrage, ondernemersfondsen en Experimentenwet BI-zones) staan centraal in dit proefschrift. Hoewel deze keuze later in dit hoofdstuk en in hoofdstuk 3 verder zal worden uitgewerkt, wordt op deze plaats reeds een aantal gemeenschappelijke karakteristieken beschreven. Deze laten zich samenvatten in de volgende brede omschrijving van het onderwerp van dit proefschrift:

> *bijzonder kostenverhaal ter zake van voorzieningen die door of met medewerking van de gemeente tot stand worden of zijn gebracht.*

Deze omschrijving bevat een viertal elementen: 'bijzonder', kostenverhaal, tot stand brengen door of met medewerking van de gemeente en voorzieningen.
De toevoeging 'bijzonder' aan kostenverhaal door gemeenten, is ontleend aan de wetsgeschiedenis van de baatbelasting. In 1897 werd een aantal 'bijzondere belastingen' geïntroduceerd in de gemeentewet die als voorlopers kunnen worden beschouwd van de huidige baatbelasting: het toenmalige straatgeld en bouwgeld.[9] De belastingen werden als 'bijzonder' betiteld omdat zij voorzagen in de (gedeeltelijke) bekostiging van door de gemeente aangelegde voorzieningen buiten de algemene middelen om:

> *"De aard der uitgaven, die de gemeente doet, brengt mede, dat de eigenaren in de verschillende gedeelten der gemeente daarvan in zeer ongelijke mate voordeel trekken. Bestaat b v. eene gemeente uit een stads- of dorpsgedeelte en een landelijk gedeelte en wordt voor bestrating, verlichting en dergelijke zaken in de bebouwde kom goed gezorgd, dan is het niet alleen niet onbillijk, maar een eisch der rechtvaardigheid, dat van de bewoners in dit gedeelte eene bijzondere bijdrage worde geheven, althans wanneer de algemeene lasten reeds zwaar drukken."*[10]

De term 'bijzonder' had echter ook nog een tweede betekenis: van degenen aan wie de aangelegde voorzieningen in het bijzonder ten goede kwamen, werd een bijzondere bijdrage gevraagd:

> *"Van de herziening die de regeling der gemeentebelastingen in 1897 onderging, is gebruik gemaakt om in onze wetgeving het beginsel neder te leggen dat, als openbare werken, hoewel slechts ter bevordering van het algemeen belang ondernomen, aan een bepaalde klasse van personen meer dan aan anderen ten goede komen, de billijkheid medebrengt hen die in het bijzonder door de uitvoering dier werken bevoordeeld worden, in de kosten daarvan vóór en boven anderen te doen bijdragen."*

De typering die uit deze wetsgeschiedenis naar voren komt van bijzonder kostenverhaal in deze dubbele betekenis, wordt in dit proefschrift als uitgangspunt genomen: er wordt een *bijzondere bijdrage* (buiten de algemene middelen om) gevraagd aan de totstandkoming van voorzieningen van een groep bijdrageplichtigen die *bijzonder*

9 Wet van 24 mei 1897, *Stb*. 1897, 156.
10 Vgl. MvT, *Kamerstukken II* 1896/97, 87, nr. 3, p. 9.

profijt hierbij hebben. Uit het laatste deel van deze omschrijving blijkt een ander element dat de eerder in onderdeel 1.0 beschreven ontwikkelingen gemeen hebben, namelijk dat de kosten van de voorzieningen worden verhaald op een groep belanghebbenden die een bijzonder profijt hebben bij deze voorzieningen. Dit groepsprofijt is een onderscheidend kenmerk ten opzichte van bijvoorbeeld de gemeentelijke rechten, waarvan de heffing aansluit bij individuele dienstverlening of individueel gebruik van gemeentebezittingen. Deze buitengewoon profiterende groep wordt in de praktijk van de in dit proefschrift centraal staande methoden van bijzonder kostenverhaal op verschillende wijzen afgebakend. In geval van de baatbelasting bestaat de groep uit eigenaren van binnen een bepaald gedeelte van de gemeente gelegen onroerende zaken, welke onroerende zaken baat[11] hebben bij door (of vanwege) de gemeente aangelegde voorzieningen. De afbakening van de 'groep' ten behoeve van de exploitatiebijdrage sluit aan bij het bouwplan, op basis waarvan een exploitatieplan is opgesteld.[12] In geval van ondernemersfondsen wordt het groepsprofijt zowel afgebakend door het gebied waarbinnen de gebruikers van niet-woningen gevestigd zijn als ook de sector waarbinnen belastingplichtigen werkzaam zijn.[13] De afbakening van de BI-zone is niet zozeer objectief vast te stellen aan de hand van specifieke kenmerken van het belastingobject, dan wel het belastingsubject, maar betreft een keuze van de initiatiefnemers van de BI-zone. Zij maken de afweging binnen welk gebied zij voldoende draagvlak verwachten om een BI-zone te kunnen instellen.[14]

De groep (bijzonder) 'profijthebbenden' kan voor dit proefschrift verder gespecificeerd worden. De eerder beschreven vormen[15] van bijzonder kostenverhaal leiden namelijk in de praktijk in de meerderheid van de gevallen ertoe dat de bijdrage in de kosten van de aangelegde voorzieningen, werken, werkzaamheden en/of activiteiten wordt betaald door ondernemers. In theorie kunnen bij alle in dit proefschrift centraal staande vormen van bijzondere bekostiging ook niet-ondernemers bijdrageplichtig worden, maar in de praktijk betreft het in de overgrote meerderheid van de gevallen

11 Het begrip baat heeft in de baatbelasting een zeer specifieke invulling gekregen in de jurisprudentie, zoals verderop in dit proefschrift uitgebreid is beschreven. Binnen de baatbelasting heeft het begrip 'baat' vooral een functie in de afbakening van het kostenverhaal. Deze betekenis moet worden onderscheiden van de betekenis die het begrip baat in het spraakgebruik heeft. In grondexploitatiesituaties komt het begrip baat in beide betekenissen voor omdat in die situaties soms ook baatbelasting kan worden geheven. In de literatuur over grondexploitatie wordt dit begrip echter vaker in de bredere betekenis van dit begrip gebruikt. In de bredere betekenis betekent baat: (financieel) voordeel hebben. In grondexploitatiesituaties kan het ook betekenen: in de mogelijkheid komen te verkeren om financieel voordeel te behalen. Voorbeeld is het ook in dit proefschrift gebezigde begrip 'baatafroming', dat voortkomt uit deze bredere betekenis van het begrip baat. In deze betekenis staat het begrip baat los van de situatie van kostenverhaal.

12 Zie hoofdstuk 5, onderdeel B.

13 Zo wordt ten behoeve van de verdeling van de gelden uit het gemeentebrede ondernemersfonds van de gemeente Leiden de sectoren economie, onderwijs, welzijn en sport onderscheiden (zie hoofdstuk 5, onderdeel C.I – 2).

14 Zie hoofdstuk 5, onderdeel D.II – 5.1.

15 In dit onderzoek worden de termen 'vormen van bijzonder kostenverhaal' en 'methoden van bijzonder kostenverhaal' door elkaar gebruikt. Op sommige plaatsen wordt kortweg de term bekostigingsmethoden gehanteerd. In alle gevallen wordt hetzelfde bedoeld, namelijk de in dit onderzoek centraal staande gemeentelijke methoden van bijzonder kostenverhaal van de baatbelasting, grondexploitatiebijdrage, ondernemersfondsen en BIZ-bijdrage.

ondernemers, danwel gebruikers van niet-woningen.[16] De bijdrage kan overigens zowel de vorm hebben van een belastingaanslag als van een andere publiekrechtelijk vormgegeven betalingsverplichting of verschuldigd zijn op basis van een privaatrechtelijke overeenkomst. Daarom wordt in dit proefschrift naast het begrip belastingplichtige (bij baatbelasting en de diverse heffingen die geheven worden ten behoeve van een ondernemersfonds) ook het begrip bijdrageplichtige gebruikt (in het kader van de BIZ-bijdrage en de exploitatiebijdrage). Als overkoepelende begrippen worden 'bijdrageplicht' en 'bijdrageplichtigen' gehanteerd.

Naar aanleiding van het voorgaande kan het onderwerp van onderzoek nader worden omschreven als:

> *bijzonder kostenverhaal ter zake van voorzieningen die door of met medewerking van de gemeente tot stand worden of zijn gebracht waarbij de kosten worden verhaald op een groep ondernemers die bij die voorzieningen bijzonder profijt hebben.*

Het tweede centrale element uit de oorspronkelijke omschrijving van het onderwerp van dit proefschrift is het begrip 'bekostiging'. Met behulp van publiekrechtelijke of privaatrechtelijke bevoegdheden worden door de gemeente de kosten van door of onder haar verantwoordelijkheid aangelegde voorzieningen of ontplooide werkzaamheden of activiteiten, geheel of gedeeltelijk verhaald. Kostenverhaal betekent dat niet meer wordt verhaald dan de kosten. De in dit proefschrift beschreven instrumenten zijn dus niet primair gericht op het verkrijgen van (vrij besteedbare) gelden voor de overheid.
Uit de onderwerpsomschrijving 'bekostiging' volgt ook een verschil met het begrip 'financiering'. Waar bekostiging het leveren van een (definitieve) financiële bijdrage ter dekking van kosten van een voorziening betreft, kan financiering worden omschreven als het (tijdelijk) ter beschikking stellen van vermogen in ruil voor een vergoeding. Met de term financiering wordt de herkomst aangeduid van de financiële middelen die nodig zijn voor het betalen van de investering. Bij bekostiging gaat het erom wie uiteindelijk de kosten van de investering voor zijn rekening neemt. De publiek-private

[16] Uit een eigen inventarisatie van de in het *Belastingblad* gepubliceerde uitspraken over de baatbelasting in de jaren 2008 en 2009 ging het in 10 van de 17 gevallen om ondernemers. In 1 geval kon niet worden vastgesteld op basis van de uitspraak of het een ondernemer betrof. Van de 6 overgebleven uitspraken, ging het in 4 gevallen over de aanleg van riolering of van een aardgasleidingnetwerk in het buitengebied. De standaardsituatie waarop de afdeling grondexploitatie van de Wro van toepassing is, is die van projecten waarin meerdere woningen tegelijk worden gebouwd. Ook in dit geval betreft het doorgaans ondernemers, namelijk projectontwikkelaars. Wat betreft ondernemersfondsen, zegt de naam genoeg: ten behoeve van ondernemers in een gebied wordt een fonds opgericht van waaruit ondernemers voorzieningen, werken, werkzaamheden en/of activiteiten kunnen bekostigen gericht op het ondernemersbelang. In hoofdstuk 5, onderdeel C zal uiteen worden gezet dat onderscheid gemaakt kan worden tussen gemeentebrede en gebiedsgerichte ondernemersfondsen. Er zijn gemeentebrede ondernemersfondsen waarin ook niet-ondernemers bijdrageplichtig worden. Het betrekken van niet-ondernemers in de belastingheffing ten behoeve van een ondernemersfonds betreft mijns inziens een uitzonderingssituatie. De werktitel van de BIZ-bijdrage is: 'voor en door ondernemers'. De bijdrage wordt geheven via de OZB van gebruikers van niet-woningen. Uit de wetsgeschiedenis kan worden afgeleid dat de BIZ-bijdrage vooral gericht is op ondernemers.

samenwerkingsvorm DBFM(O)[17], die wordt gebruikt voor de realisatie van vastgoed en infrastructuur, is bijvoorbeeld een vorm van publiek-private samenwerking, waarbinnen financiering een belangrijk deel van vormt. Deze valt als zodanig buiten het bereik van dit proefschrift.
Het derde element uit de onderwerpsomschrijving betreft de zinsnede 'die door of met medewerking van de gemeente tot stand worden gebracht'. Voor verhaal van kosten met een methode voor bijzonder kostenverhaal is niet noodzakelijk dat gemeenten in alle gevallen zelf voorzieningen tot stand brengen. Zij kunnen de aanleg hiervan ook uitbesteden. In dit proefschrift wordt de zinsnede 'met medewerking van de gemeente' zelfs zo ruim opgevat dat daaronder ook kan vallen het enkel heffen en innen en het vervolgens (al dan niet in de vorm van subsidie) uitkeren van de 'opbrengst' aan een derde, waarbij de besteding van de gelden wordt overgelaten aan de ontvanger van die gelden.
Ook de betekenis van het vierde element uit de omschrijving van het onderzoeksonderwerp, het begrip 'voorzieningen', wordt in dit proefschrift ruim opgevat. Niet alleen de bekostiging van fysieke voorzieningen komt aan bod, maar ook die van door of met medewerking van de gemeente uitgevoerde werken, werkzaamheden en activiteiten. De volledige onderwerpomschrijving van dit proefschrift zoals die uit het voorgaande kan worden afgeleid, luidt dan:

> *bijzonder kostenverhaal ter zake van fysieke voorzieningen en van werken, werkzaamheden en/of activiteiten die door of met medewerking van de gemeente tot stand worden of zijn gebracht, waarbij de kosten worden verhaald op een groep ondernemers die bij die voorzieningen, werken, werkzaamheden en/of activiteiten een bijzonder profijt hebben.*

Ten bevordering van de leesbaarheid wordt de zinsnede 'fysieke voorzieningen, werken, werkzaamheden en/of activiteiten' in dit proefschrift ook wel verkort aangeduid met: 'voorzieningen (etc.)'.

[17] DBFM(O) staat voor Design, Build, Finance, Maintain en (Operate). In het Nederlands: ontwerp, bouw, financiering, onderhoud en (beheer). Het is een vorm van uitbesteding die wordt gebruikt voor de realisatie van vastgoed en infrastructuur en kan worden omschreven als een geïntegreerde contractvorm waarbij samenwerkingsvoordelen zo optimaal mogelijk benut worden. In een DBFM-contract worden de blokken ontwerp, bouw, financiering en onderhoud en beheer in één keer aan een private partij overgedragen. Hierbij wordt in het contract afspraken gemaakt over wat het resultaat van die afzonderlijke blokken uiteindelijk moet zijn. Het resultaat is dus niet een ontwerp of een strook asfalt, maar bijvoorbeeld een vervoerscapaciteit tussen A en B. De private partij wordt betaald op basis van het bereiken van het afgesproken resultaat. Verder wordt de betaling gekoppeld aan de dagelijks te leveren prestatie. Het effect van deze koppeling is dat de betaling over de duur van het contract wordt uitgesmeerd en dat de private partij zelf de financiering van het investeringsobject voor zijn rekening moet nemen. De financiering is dus een middel om de overdracht van de verantwoordelijkheid voor het leveren van de prestatie hard te maken (beschrijving ontleend aan de voortgangsrapportages publiek-private samenwerking van 6 juli 2006, *Kamerstukken II* 2005-2006, 28 753, nr. 8 als bijlage gevoegd bij de brief van de Minister van Financiën 4 april 2008, *Kamerstukken II* 2007-2008, 28 753, nr. 12). Zie ook: Koster e.a. 2008.

1.2 DOEL EN PROBLEEMSTELLING

Wat de in onderdeel 1.0 beschreven ontwikkelingen (afkalving toepassingsmogelijkheden baatbelasting en ontstaan van en wettelijk geïntroduceerde nieuwe vormen van bijzondere bekostiging) inzichtelijk maken, is dat de wijze waarop de totstandkoming van gemeentelijke voorzieningen wordt bekostigd, mede afhankelijk is van veranderlijke en tijdgebonden maatschappelijke en politieke opvattingen. Voor de maatschappelijk gewenste en feitelijke wijze van bekostiging van gemeentelijke taken en voorzieningen zijn allereerst bepalend de heersende staatsrechtelijke opvattingen over de verhouding tussen gemeenten ten opzichte van het Rijk, en de onder meer daaruit voortvloeiende financiële verhouding tussen beide overheidslagen. Zie hierover uitgebreid hoofdstuk 2.
Echter ook maatschappelijke en politieke opvattingen over de taakomvang – of beter gezegd: taakomschrijving – van de (gemeentelijke) overheid zijn hiervoor bepalend. De bijzondere bekostiging van voorzieningen die naar maatschappelijke opvattingen tot publieke voorzieningen behoren, in het spraakgebruik aangeduid als 'collectieve goederen', roept weerstand op.[18] Dit vormt volgens mij voor een deel een verklaring voor het grote aantal gevoerde procedures inzake de baatbelasting.[19] Deze belasting is ingevoerd in een tijd waarin veel van de nu als publieke voorzieningen beschouwde voorzieningen, nog niet waren uitgevonden, of vanwege de staat van de gemeentekas nog niet voor het gehele grondgebied van de gemeente beschikbaar waren. Werden voorzieningen wel tot stand gebracht, dan was het voor degenen die aan de totstandkoming daarvan bijdroegen zonneklaar dat zij (of hun onroerende zaken) in het bijzonder daarvan profiteerden. Een zandpad werd een verharde weg, een niet-verlichte weg werd voorzien van straatverlichting, etc. De rechtvaardiging voor de bijzondere bijdrage lag in het bijzondere profijt van de onroerende zaken die gelegen waren aan de straten waarin voorzieningen werden aangelegd. Inmiddels worden veel van de voorzieningen ter bekostiging waarvan voorheen een baatbelasting (of bouwgrondbelasting) werd ingevoerd, als (normale) publieke voorzieningen (collectieve goederen) beschouwd. Het druist in tegen het rechtvaardigheidsgevoel van belastingsubjecten als zij worden geacht (extra) bij te dragen aan voorzieningen die naar huidige maatschappelijke opvattingen kunnen worden bestempeld als collectieve goederen. Er wordt niet een dusdanig profijt ervaren dat dit een extra groepsbijdrage zou rechtvaardigen. Het gaat dan bijvoorbeeld om voorzieningen die de aantrekkelijkheid en het winkelklimaat van een stadscentrum beogen te bevorderen. Vaak gaat het daarbij om vervanging van reeds bestaande voorzieningen. Een winkelgebied was al winkelgebied en is dit ook na de totstandkoming van de nieuwe of verbeterde voorzieningen gebleven. Het (groeps)profijt van onroerende zaken van winkeliers in het betreffende gebied is weliswaar aanwezig, maar niet kan worden ontkend dat het belang van goede winkelvoorzieningen voor een gemeente als geheel eveneens aanwezig is, zo niet zwaarder weegt.

[18] Zie voor een verdere uitwerking van het begrip collectieve goederen en de rol die dit begrip in de economische theorie speelt verder hoofdstuk 3, onderdeel 3.4.2, van dit onderzoek.

[19] Zie eveneens Monsma 2008, p. 1059 e.v.

De gewijzigde maatschappelijke opvattingen over de meest geschikte bekostigingswijze voor bepaalde voorzieningen, worden eens in de zoveel tijd door de wetgever vertaald in een wijziging van bestaande wetgeving of in nieuwe wetgeving. De wijziging van het regime voor grondexploitatie in de Wro door invoering van de Grondexploitatiewet en de introductie van de Experimentenwet BI-zones kunnen als voorbeeld hiervan worden genoemd. Door de wetgever is uitgebreid afgewogen welke wijze van bekostiging voor welke voorzieningen geschikt is en op welke wijze en onder welke voorwaarden deze bekostiging kan plaatsvinden. Ook kan als voorbeeld worden genoemd de vervanging van de rioolrechten door een rioolheffing[20] in 2008.[21] Het retributieve karakter van de rioolrechten impliceerde dat de dienst die een gemeente levert, met het oog op het kostenverhaal, gekoppeld moest kunnen worden aan het individuele profijt van de burger.[22] In de loop van de tijd werd echter duidelijk dat gemeenten met betrekking tot hun riolering ook maatregelen moesten treffen die het individuele belang overstegen, zoals het inzamelen en verwerken van afvloeiend hemelwater en het treffen van maatregelen ter voorkoming of beperking van nadelige gevolgen van de grondwaterstand voor de aan de grond gegeven bestemming. Voor het anders omgaan met afvloeiend hemelwater en de verwerking van ingezameld grondwater vormden de rioolrechten geen adequate bekostigingsinstrumenten. Het wetsvoorstel dat heeft geleid tot het vervangen van de rioolrechten door de rioolheffing bevat hierover de volgende passage:

> *"Waar het huidige rioolrecht een retributiekarakter heeft voor de bekostiging van door de gemeente te verlenen diensten of het gebruik van gemeentelijke voorzieningen, heeft deze nieuwe gemeentelijke heffing het karakter van een bestemmingsheffing waarmee kosten kunnen worden verhaald om collectieve maatregelen te treffen die de gemeente noodzakelijk acht voor een doelmatig werkende riolering en overige maatregelen betreffende ten aanzien van hemelwater en grondwater."*[23]

De bekostiging van het ophalen van huisvuil onderging eerder al een soortgelijke wijziging. Voorheen werd het ophalen door de gemeentelijke reinigingsdienst van huisvuil bekostigd met een reinigingsrecht, gebaseerd op artikel 229 van de Gemeentewet. Een reinigingsrecht kon enkel worden geheven bij daadwerkelijk feitelijk genot van gemeentelijke dienstverlening. Indien geen gebruik werd gemaakt van de reinigingsdienst van de gemeente, kon geen recht worden geheven. Dit leidde tot uitvoeringsproblemen. Het bekostigingsinstrument sloot niet aan bij de praktijk. Om aan deze problemen tegemoet te komen, kregen gemeenten vervolgens de mogelijkheid om afvalstoffenheffing te heffen. Dit is een bestemmingsbelasting die ongeacht het gebruik van de gemeentelijke dienstverlening kan worden opgelegd. Wel is aan de heffingsmogelijkheid de voorwaarde verbonden dat de gemeente regelmatig huishoudelijk afval inzamelt nabij een perceel (nakomen van inzamelplicht).[24]

20 Artikel 228a Gemeentewet.

21 Ingevoerd bij Wet verankering en bekostiging van gemeentelijke watertaken (Wet van 28 juni 2007, *Stb.* 2007, 276).

22 Zie hoofdstuk 3 voor een nadere beschrijving van de verschillende soorten gemeentelijke heffingen.

23 MvT, *Kamerstukken II* 2005-06, 30 578, nr. 3, p. 21.

24 De afvalstoffenheffing is geïntroduceerd in de voormalige Afvalstoffenwet (*Stb.* 1977, 455). Per 1 januari 1994 is het hoofdstuk Afvalstoffen in de Wet milieubeheer (*Stb.* 1979, 442) opgenomen. De

Een uitgebreide beschrijving en analyse van de maatschappelijke factoren die van invloed zijn op de bekostiging van gemeentelijke taken en voorzieningen in zijn algemeenheid, zoals hiervoor voorzichtig afgetast, valt buiten het kader van dit proefschrift. Wel wordt in hoofdstuk 2 het bredere staatsrechtelijke en economische kader geschetst dat mede bepalend is voor de wijze waarop gemeentelijke taken en voorzieningen worden bekostigd, en worden de huidige financiële verhouding tussen Rijk en gemeenten en de plaats van de gemeentelijke inkomsten daarin, op hoofdlijnen beschreven. Ook wordt in hoofdstuk 3 verder ingegaan op de argumenten voor een overheid om in te grijpen in de productie van bepaalde goederen door de markt.

Zoals hiervoor is beschreven, vormden de in onderdeel 1.0 genoemde vormen van bijzonder kostenverhaal de aanleiding voor dit proefschrift. Kan bestudering van de totstandkomingsgeschiedenis van het nieuwe systeem van kostenverhaal in grondexploitatiesituaties en van de Experimentenwet BI-zones inzichten opleveren in de huidige politieke opvattingen over bijzonder kostenverhaal door gemeenten in het algemeen en over de afwegingen die door de wetgever worden gemaakt bij de vormgeving van dergelijke wettelijke regelingen? Welke randvoorwaarden worden daaraan gesteld in welke situaties? De nieuwe regelingen kunnen worden afgezet tegen de ruimschoots voorhanden zijnde jurisprudentie over de baatbelasting. De jurisprudentie over deze belasting van de afgelopen jaren laat een toenemende onbalans zien tussen rechtvaardigheid en rechtszekerheid enerzijds en doelmatigheid anderzijds.[25] Doordat in de jurisprudentie steeds verdergaande eisen zijn gesteld ten aanzien van de rechtszekerheid (bekostigingsbesluit) en de rechtvaardigheid (voorzieningenbegrip), is de baatbelasting als bekostigingsinstrument voor gemeenten ondoelmatig geworden. De verhouding tussen rechtvaardigheid en rechtszekerheid enerzijds en doelmatigheid anderzijds, welke duidelijk naar voren komt in de jurisprudentie baatbelasting, is als uitgangspunt genomen van de vergelijking van de methoden van bijzondere bekostiging die centraal staan in dit proefschrift. Zie verder hoofdstuk 4. De resultaten van dit proefschrift kunnen zo wellicht een inhoudelijke bijdrage leveren aan de evaluaties van zowel de afdeling Grondexploitatie in de nieuwe Wet ruimtelijke ordening als van de Experimentenwet BI-zones.
Een andere onderzoeksvraag die aan de orde komt in dit proefschrift is die naar de verhouding tussen de 'praktijkoplossing' die in gemeenten is gevonden in de vorm van ondernemersfondsen enerzijds en de wettelijke regeling van de Experimentenwet BI-zones anderzijds. Wat zijn de overeenkomsten en verschillen tussen deze vormen van bijzonder kostenverhaal?
Ook wordt gezocht naar verbanden tussen de soort voorzieningen, werken, werkzaamheden en/of activiteiten enerzijds en de methode voor bijzonder kostenverhaal anderzijds. Worden aan de bekostiging(swijze) van de ene soort voorzieningen (etc.) andere eisen gesteld dan aan de bekostiging(swijze) van andere voorzieningen (etc.)?
Basis voor de onderlinge vergelijkingen vormen beschrijvingen en analyses van gemeentelijke (bijzondere) bekostiging in het algemeen en van de baatbelasting, de

Afvalstoffenwet is gelijktijdig vervallen. De heffing is nu opgenomen in artikel 15.33 van de Wet milieubeheer. De inzamelplicht van de gemeente is opgenomen in artikel 10.21 van de Wet milieubeheer. Zie voor een korte beschrijving en voor een uiteenzetting over bestemmingsheffingen hoofdstuk 3.

25 Zie hoofdstuk 5, onderdelen A.II – 1, A.IV – 1.1 en A.IV – 1.2 en hoofdstuk 6, onderdeel A – 1.5.

grondexploitatiebijdrage, de ondernemersfondsen en de BIZ-bijdrage in het bijzonder. Dit proefschrift wil zo bijdragen aan het inzicht in de factoren die van invloed zijn op het functioneren in de (gemeentelijke) praktijk van deze methoden van bijzondere bekostiging en in de mate waarin deze factoren elkaar beïnvloeden.

Met dit proefschrift is tevens beoogd op basis van de hiervoor kort aangeduide beschrijvingen, analyses en onderlinge vergelijkingen een meer algemeen theoretisch kader te formuleren dat abstraheert van de eerder genoemde vier methoden van bijzonder kostenverhaal. Op basis van het in dit proefschrift ontwikkelde theoretische kader (blauwdruk) kunnen andere bestaande en toekomstige (gemeentelijke) vormen van bijzondere bekostiging in verschillende situaties worden beoordeeld. Bovendien kan het als richtlijn gelden voor de wetgever bij het ontwerp van een nieuw ontwerp van een instrument voor bijzonder kostenverhaal.

De doelstelling voor dit proefschrift kan dan ook als volgt worden omschreven:

> *het formuleren van een theoretisch kader (blauwdruk) dat een beoordelingskader kan bieden voor bestaand bijzonder kostenverhaal en als richtlijn kan dienen voor het ontwerpen van toekomstig bijzonder kostenverhaal*

De centrale probleemstelling die daarvan kan worden afgeleid luidt:

> *wat zijn bij het bijzonder kostenverhaal – van kosten van het tot stand brengen dan wel uitvoeren door of met medewerking van de gemeente van verschillende soorten voorzieningen, werken, werkzaamheden en/of activiteiten – de relevante factoren die bepalend zijn voor het evenwichtig bijzonder kostenverhaal en hoe houden deze factoren verband met elkaar?*

Het laatste deel van deze doelstelling – het zoeken naar bepalende factoren voor evenwichtig kostenverhaal – en de wijze waarop deze doelstelling zal worden nagestreefd, zal uitgewerkt worden in hoofdstuk 4.

1.3 HOOFDSTUKINDELING

De opzet van het onderzoek is in het hierna volgende beschreven aan de hand van een hoofdstukindeling met een korte inhoudsbeschrijving. Het onderzoek valt uiteen in een drietal delen:

Deel I: Achtergronden en afbakening

In het eerste deel (hoofdstukken 2 en 3) wordt het algemene en bredere kader geschetst waarbinnen bijzondere bekostiging door gemeenten een plaats heeft en wordt een aantal centrale thema's op hoofdlijnen beschreven.

Hoofdstuk 2: Bekostiging van overheidstaken
Het bredere kader dat bepalend is voor de bekostiging van gemeentelijke taken wordt in hoofdstuk 2 beschreven. Startpunt hierbij is de staatsrechtelijke verdeling van overheidstaken en bevoegdheden tussen het Rijk en de gemeenten en de wijze van

uitvoering daarvan. Gemeenten zijn decentrale overheden in een eenheidsstaat waarbinnen de centrale overheid (Rijk) de lijnen uitzet.[26] Deze verhouding ten opzichte van het Rijk heeft gevolgen voor de wijze van bekostiging van de aan de gemeente toebedeelde taken en voor de wijze van verdeling van belastingdruk. Daarnaast is van grote invloed op de wijze van bekostiging van gemeentelijke taken in Nederland de zogenoemde financiële verhouding tussen het Rijk en de gemeenten. De financiële verhouding en de economische theorieën die daaraan ten grondslag liggen, worden kort beschreven. Vervolgens wordt een beeld geschetst van de totale gemeentelijke inkomsten en de plaats van de gemeentelijke belastingen daarbinnen. Ook worden de gemeentelijke belastingen kort gekenschetst naar de klassieke indeling in algemene belastingen, bestemmingsheffingen en rechten. Het hoofdstuk wordt afgesloten met een beschrijving van de privaatrechtelijke mogelijkheden van gemeenten voor inkomstenverwerving.

Hoofdstuk 3: Gemeentelijke bijzondere bekostiging
In hoofdstuk 3 worden de algemene kenmerken van gemeentelijke bijzondere bekostiging en de plaats daarvan binnen de totale gemeentelijke inkomsten beschreven. De verschillende vormen van bijzonder kostenverhaal die gemeenten ter beschikking staan, komen aan bod en de selectie van de in dit proefschrift centraal staande vormen van bijzonder kostenverhaal wordt nader verantwoord: de baatbelasting, de grondexploitatiebijdrage, de ondernemersfondsen en de BIZ-bijdrage. Vervolgens worden de belangrijkste thema's en theorieën die een rol spelen bij bijzondere bekostiging beschreven.

Deel II: Vier methoden van bijzondere bekostiging door gemeenten

In het tweede deel van dit proefschrift worden in hoofdstuk 5 de vier centraal staande methoden van gemeentelijk bijzonder kostenverhaal afzonderlijk beschreven en geanalyseerd volgens een in hoofdstuk 4 ontwikkelde en uiteengezette methode voor onderzoek.

Hoofdstuk 4: Evenwichtige bijzondere bekostiging
In het vierde hoofdstuk van dit proefschrift wordt de methode voor onderzoek voor het vervolg van het onderzoek (Deel II en Deel III) beschreven en onderbouwd. Ten behoeve van een systematische beschrijving, vergelijking en analyse van de geselecteerde vormen van bijzonder kostenverhaal, worden in dit hoofdstuk de vaste elementen benoemd aan de hand waarvan de verschillende vormen van bijzonder kostenverhaal in hoofdstuk 5 worden beschreven. Hierbij is als uitgangspunt genomen het klassieke juridische onderscheid tussen rechtvaardigheid en rechtszekerheid enerzijds en doelmatigheid anderzijds. Deze drie begrippen worden verder onderverdeeld en uitgewerkt in een schema dat als basis dient voor het vervolg van het onderzoek. De be-

[26] Waarbij geldt dat gemeenten veelal veel vrijheid wordt gelaten in de wijze waarop zij invulling geven aan hun beleid. Zie bijvoorbeeld op het terrein van de ruimtelijke ordening het Besluit algemene regels ruimtelijke ordening (Barro) en de Structuurvisie Infrastructuur en Ruimte (SVIR) (Rapport Ontwerp Structuurvisie Infrastructuur en Ruimte en *Kamerstukken II* 2010-2011, 32 660, nr. 17 (Aanbiedingsbrief aan Tweede Kamer van de Minister van infrastructuur en Milieu)).

kostigingsinstrumenten die in dit proefschrift centraal staan worden beschreven, geanalyseerd en onderling vergeleken aan de hand van dit schema.

Hoofdstuk 5: Beschrijving en analyse
In hoofdstuk 5, worden de vier centraal staande methoden van gemeentelijk bijzonder kostenverhaal afzonderlijk beschreven en geanalyseerd aan de hand van het in hoofdstuk 4 uitgewerkte schema (rechtvaardigheid en rechtszekerheid enerzijds en doelmatigheid anderzijds).

Deel III: Van bouwstenen naar blauwdruk

In het derde en laatste deel (hoofdstukken 6 tot en met 8) van dit proefschrift wordt op basis van het feitenmateriaal en analyses uit de voorgaande hoofdstukken toegewerkt naar een theoretische blauwdruk voor (gemeentelijke) bijzondere bekostiging.

Hoofdstuk 6: Evenwicht en bouwstenen per methode
In hoofdstuk 6 wordt op basis van de afzonderlijke beschrijvingen in hoofdstuk 5 globaal per methode voor bijzonder kostenverhaal het evenwicht tussen rechtszekerheid en rechtvaardigheid enerzijds en doelmatigheid anderzijds – bij de huidige stand van wet- en regelgeving en jurisprudentie geanalyseerd. Ten behoeve van deze analyse wordt verder in dit hoofdstuk onderzocht of en in hoeverre er verbanden bestaan tussen de elementen waaruit de bekostigingsmethoden zijn opgebouwd en in hoeverre deze gezamenlijk bepalend zijn voor het evenwicht van de betrokken bekostigingsmethode. De gevonden uitkomsten worden vervolgens vertaald naar zogenoemde bouwstenen. De bouwstenen zijn als bijlage bij dit proefschrift opgenomen (Bijlage 1). Deze bouwstenen vormen de basis voor de blauwdruk die in hoofdstuk 8 wordt geformuleerd.

Hoofdstuk 7: Bijzondere bekostiging en voorzieningen (etc.)
In dit hoofdstuk staat de onderzoeksvraag centraal in hoeverre het toepassingsbereik en de kostenverhaalpotentie van de onderzochte methoden van bijzonder kostenverhaal samenhangen met, of verklaard kunnen worden vanuit, de inrichting, opzet en/of uitvoering hiervan. Andersom gesteld: op welke wijze is de inrichting, opzet en/of uitvoering van een bekostigingsmethode bepalend voor de soort voorzieningen (etc.) die bekostigd kunnen worden en voor de kostenverhaalpotentie. Ook uit dit hoofdstuk zijn bouwstenen ten behoeve van de blauwdruk gedestilleerd.

Hoofdstuk 8: Een blauwdruk voor gemeentelijke bijzondere bekostiging
Dit hoofdstuk vormt samen met de beslisbomen die na elk onderdeel van hoofdstuk 8 zijn opgenomen een blauwdruk voor bijzondere bekostiging door gemeenten. Bij het schrijven ervan is als uitgangspunt genomen het gezichtspunt van de landelijke wetgever die zich op een bepaald moment voor de afweging gesteld ziet een nieuw instrument voor bijzondere bekostiging te ontwerpen. Welke afwegingen zal de wetgever op basis van dit proefschrift moeten maken om tot een evenwichtige methode voor bijzonder kostenverhaal te kunnen komen? De blauwdruk geeft echter gemeenten handvatten bij de afweging of ruimte is voor bijzondere bekostiging en zo ja, op welke wijze de gekozen methode het beste kan worden ingericht en uitgevoerd.

Hoofdstuk 9: Samenvatting, conclusie en retrospectief
In het laatste hoofdstuk wordt dit proefschrift en de belangrijkste conclusies daaruit samengevat. Het hoofdstuk wordt afgesloten met een kort 'retrospectief' waarin de conclusies zijn opgenomen die uit de blauwdruk volgen ten aanzien van de onderzochte methoden van bijzonder kostenverhaal.

HANDREIKING AAN DE LEZER

Hoofdstuk 5 is het meest omvangrijke onderdeel van dit proefschrift. Uitgangspunt bij het schrijven van dat hoofdstuk was enerzijds de afwezigheid van voorkennis bij de lezer. Anderzijds bevatten de afzonderlijke beschrijvingen per methode voor bijzonder kostenverhaal uitgebreide analyses van wetsgeschiedenis, praktijk en jurisprudentie. De analyses die leiden tot beantwoording van de centrale probleemstelling van dit proefschrift, de vergelijking van de in dit proefschrift centraal staande methoden van bijzonder kostenverhaal en de blauwdruk voor bijzonder kostenverhaal door gemeenten, zijn beschreven in Deel III van dit proefschrift (hoofdstuk 6 tot en met 8). De lezer die geïnteresseerd is in een analyse van wetsgeschiedenis, praktijk en jurisprudentie van de baatbelasting, de grondexploitatiebijdrage, de ondernemersfondsen en/of de BIZ-bijdrage wordt hoofdstuk 5 van harte aanbevolen. Echter, voor het begrip van de analyses die hebben geleid tot beantwoording van de centrale onderzoeksvragen en de inhoud van de blauwdruk is integrale lezing van hoofdstuk 5 niet noodzakelijk. In de hoofdstukken die samen Deel III van dit proefschrift vormen, wordt voor zover nodig verwezen naar de vindplaatsen in voorgaande hoofdstukken (waaronder hoofdstuk 5) waarop de analyses zijn gebaseerd. Bovendien worden in hoofdstuk 6 de belangrijkste conclusies per methode voor bijzonder kostenverhaal herhaald voor zover die van belang zijn voor de blauwdruk.

DEEL I

ACHTERGRONDEN EN AFBAKENING

HOOFDSTUK 2

Bekostiging van overheidstaken

2.1 INLEIDING

In dit proefschrift wordt bijzondere bekostiging van voorzieningen door gemeenten primair benaderd vanuit een fiscaal-juridisch denkkader. Een deel van de in dit proefschrift beschreven vormen van bijzondere bekostiging maakt deel uit van het bredere kader van de gemeentelijke belastingen. De opbrengst van de gemeentelijke belastingen vormt slechts een deel van de totale inkomsten van gemeenten in Nederland. Een ander deel van de inkomsten van gemeenten ontvangen zij in de vorm van rijksuitkeringen. Het vakgebied van de gemeentelijke belastingen wordt dan ook mede bepaald door de financiële verhouding tussen Rijk en gemeenten. De financiële verhouding vloeit weer voort uit opvattingen over de taak- en bevoegdheidsverdeling tussen beide overheidslagen en uit het (Grond)wettelijk kader waarin de verhouding tussen het Rijk en gemeenten formeel is vastgelegd. Het bredere kader waarin een deel van dit proefschrift is ingebed, wordt hierna op hoofdlijnen geschetst.

2.2 GEDECENTRALISEERDE EENHEIDSSTAAT

De verhouding tussen de centrale overheid (het Rijk) en de decentrale overheden in zijn algemeenheid is vastgelegd in de Grondwet.[27] Deze verhouding is in de loop van de tijd aangeduid met de term 'gedecentraliseerde eenheidsstaat'.[28] Hiermee wordt aangegeven dat Nederland moet worden beschouwd als één ondeelbaar land. Het beleid van de delen dient op hoofdlijnen te passen in het beleid van het geheel. Hoewel hieruit een zekere mate van overwicht van het Rijk volgt ten opzichte van gemeenten (en provincies), wordt aan gemeenten (en provincies) echter ook een zekere zelfstandigheid gelaten. Uit de decentralisatiegedachte vloeit voort dat naast het centrale gezag delen van de overheidsbemoeiingen worden overgelaten aan min of meer van de centrale overheid onafhankelijke lichamen en hun organen.[29] Hierbij kan onderscheid worden gemaakt tussen functionele decentralisatie – waarbij één of meer takken van overheidszorg (functies) worden overgelaten aan andere openbare lichamen[30] – en territoriale decentralisatie, waarbij territoriale organen dragers zijn van algemene

27 Hoofdstuk 7 van de Grondwet (*Stb.* 1815, 45). Artikel 124, eerste lid Gw bepaalt: "Voor provincies en gemeenten wordt de bevoegdheid tot regeling en bestuur inzake hun huishouding aan hun besturen overgelaten."

28 Korsten & Top 1998, p. 35 e.v. en Bekke & Van der Ende 1984, p. 53-81.

29 Formeel wordt decentralisatie zelfs door het Rijk bevorderd. Het eerste lid van artikel 117 van de Gemeentewet luidt: "Onze Minister bevordert de decentralisatie ten behoeve van de gemeenten."

30 Een klassiek voorbeeld hiervan vormen de waterschappen.

bevoegdheden van wetgeving en bestuur.[31] Van deze laatstgenoemde vorm van decentralisatie is bij gemeenten sprake.
Er is in de loop van de tijd vrij verschillend over de plaats van de gemeenten in de gedecentraliseerde eenheidsstaat gedacht.[32] Deze positie kan worden beschreven als een compromis tussen centralisatie en decentralisatie. De inhoud van dat compromis wordt formeel geregeld in de ter zake geldende wetgeving zoals de Grondwet en de Gemeentewet. De wetgeving wordt weer bepaald door bij de totstandkoming ervan heersende opvattingen. Die opvattingen staan onder invloed van maatschappelijke ontwikkelingen. Zowel die maatschappelijke ontwikkelingen als de opvattingen over het meest wenselijke openbaar bestuur zijn voortdurend aan verandering onderhevig. Door een andere interpretatie of invulling van de bestaande wetten, door wetswijziging of door introductie van nieuwe wetten kan de verhouding tussen centrale overheid en lokale overheden een meer centralistisch of een meer gedecentraliseerd karakter krijgen.[33]

2.3 DECENTRALISATIE EN EENHEID IN DE FINANCIËLE VERHOUDING

De overheid brengt een groot aantal voorzieningen in de vorm van goederen en diensten tot stand. Voor een beschrijving van de argumenten voor overheidsbemoeienis bij de productie van goederen en diensten wordt verwezen naar hoofdstuk 3, onderdeel 3.4.2. Decentralisatie leidt ertoe dat ook decentrale overheden verantwoordelijk zijn voor het leveren van een groot aantal goederen en diensten aan hun inwoners. Gemeenten in Nederland zijn vrij te kiezen welke voorzieningen zij aanbieden, afgezien van taken die zij in medebewind (dus in opdracht van het Rijk) uitoefenen. De voorzieningen van gemeenten brengen uitgaven met zich mee. De wijze waarop gemeenten in staat zijn de hiervoor benodigde inkomsten te verwerven, wordt mede bepaald door de zogenoemde financiële verhouding tussen Rijk en gemeenten.[34] Hieruit volgt dat de (politieke) beleidsvisie op de wenselijke financiële verhouding tussen Rijk en gemeenten mede bepalend is voor aard en omvang van het gemeentelijke belastinggebied.[35] Geconstateerd kan worden dat het hiervoor genoemde compromis tussen argumenten gebaseerd op het decentralisatieprincipe en argumenten gebaseerd op de principes van een eenheidsstaat en centralisatie, ook zichtbaar is in de Nederlandse financiële verhouding tussen Rijk en gemeenten. Enerzijds vereist het

31 Brederveld 2002, p. 5 e.v.

32 Korsten & Top 1998, p. 35 e.v. In de economische theorie worden twee denkrichtingen onderscheiden: het '*principal-agent* model en het autonomiemodel. In het eerstgenoemde model vormen decentrale overheden uitvoeringsorganen van de nationale overheid. Taakuitbreidingen van de decentrale overheden worden in dit model gefinancierd door (vaak gebonden) uitkeringen van de centrale overheid. Het autonomiemodel benadrukt de zelfstandigheid van decentrale overheden. Volgens dit model kunnen decentrale overheden het beste beslissingen over te treffen voorzieningen en hun financiering nemen, die de voorkeuren en de behoeften van hun burgers weerspiegelen. Hierbij past een financiering door middel van eigen inkomsten of ongebonden uitkeringen. Beide visies op decentralisatie bestaan in Nederland naast elkaar. (Aldus M.A. Allers in: Boorsma & Allers 2006, p. 78).

33 Vgl. Bekke & Van der Ende 1984, p. 54.

34 Zie ook Groenewegen 2009, hoofdstuk 5.

35 Vgl. Stevens 2007, p. 57.

uitgangspunt decentralisatie van gemeenten dat zij kunnen beschikken over eigen inkomstenbronnen, waarbij zij autonoom kunnen beslissen over zowel over de vaststelling van de hoogte van de tarieven als over de besteding van de opbrengsten. Anderzijds wordt dit streven begrensd door een zorgvuldig door het Rijk opgebouwd belastingstelsel met bijbehorende verdeling van belastingdruk, welke lastenverdeling niet mag worden doorkruist door gemeentelijke belastingen (eenheidsstaat). Dit is in de Gemeentewet uitgewerkt in artikel 219, tweede lid, waarin is bepaald dat het bedrag van een gemeentelijke belasting niet afhankelijk mag worden gesteld van het inkomen, de winst of het vermogen. Toepassing van het draagkrachtbeginsel zou immers kunnen leiden tot doorkruising van het genoemde inkomensbeleid van het Rijk. [36]
Een ander uitgangspunt van de financiële verhouding dat kan worden verklaard vanuit het uitgangspunt van een eenheidsstaat, is het streven van het Rijk naar een gelijkwaardige voorzieningencapaciteit voor provincies en gemeenten. Verschillen in voorzieningencapaciteit worden via een systeem van algemene en specifieke uitkeringen van het Rijk aan de gemeenten op basis van verschillende verdeelmaatstaven verevend.[37] Aan dit stelsel van verevening ligt in de Nederlandse financiële verhouding de economische theorie van Goedhart ten grondslag.[38] Goedhart onderscheidt drie aspiratieniveaus boven het nul-niveau zonder verevening.[39] Het eerste aspiratieniveau behelst het verevenen van grote ongelijkheden in decentrale belastingcapaciteit. Het tweede aspiratieniveau verevent daarbovenop grote verschillen in kosten en behoeften. In deze theorie is het decentrale belastinggebied zowel bij het eerste als het tweede aspiratieniveau de belangrijkste inkomstenbron. Het derde aspiratieniveau behelst het streven om alle verschillen in de decentrale voorzieningencapaciteit (zoveel mogelijk) te verevenen. Decentrale belastingen spelen hierbij een ondergeschikte rol: zij dienen als vrije zoom, waarmee desgewenst extra voorzieningen kunnen worden bekostigd, bovenop de voorzieningen die via uitkeringen van de centrale overheid worden bekostigd. Voor relatief kleine landen, zoals Nederland, ziet Goedhart dit derde aspiratieniveau als enige mogelijkheid.[40] Het compenseren van verschillen in kosten en behoeften via decentrale belastingen zou tot onhoudbaar grote verschillen leiden in belastingtarieven, waardoor migratiestromen op gang komen die de verschillen alleen nog maar groter maken. Daarom moeten voorzieningen van decentrale overheden in deze gedachte worden bekostigd via uitkeringen die op basis van behoefteverschillen worden verdeeld.

36 Vgl. Hofstra & Van Raad 1992, p. 246.

37 Er worden verschillende argumenten gehanteerd om verevening te rechtvaardigen. Verevening kan verstoringen in de economische allocatie verhelpen, zij kan tegemoetkomen aan de wens tot gelijkheid onder de mensen en zij kan de transparantie van de decentrale besluitvorming bevorderen, waardoor de democratische functie wordt versterkt en de concurrentie tussen decentrale uitvoerders wordt aangemoedigd (M.A. Allers in: Boorsma & Allers 2006, p. 94).

38 Goedhart 1975, p. 427 e.v., later uitgewerkt in 'Een theoretisch kader voor de inkomstenverwerving door lokale overheden', in: N.C.M. van Niekerk (red.), *Macht en middelen in de verhouding rijk – lagere overheid*, Den Haag, 1982, p. 19-36 en 'Naar een algemene theorie van de financiële verhouding', in: W.J. van Braband, N.H. Douben en E.N. Kertzman (red.), *Openbare financiën in drievoud*, Zutphen 1989, p. 271-285.

39 M.A. Allers in: Boorsma & Allers 2006, p. 85-86.

40 M.A. Allers zet vraagtekens bij deze conclusie. Volgens hem is in de Nederlandse situatie sprake van verschillende aspiratieniveaus tegelijk, die betrekking hebben op verschillende voorzieningen, aldus Allers in: Boorsma & Allers 2006, p. 85-90.

Dat Nederlandse gemeenten, ondanks dit beleden derde aspiratieniveau, een eigen belastinggebied kennen, is een gevolg van het feit dat ook de decentralisatiegedachte is uitgewerkt in de financiële verhouding. In de economische theorie volgt dit uit het subsidiariteitsbeginsel. Volgens dit beginsel worden beslissingen het beste genomen op het laagst mogelijke niveau. Hiervoor kunnen verschillende argumenten worden genoemd. Zo is er het argument van de optimale allocatie, afkomstig uit de economische welvaartstheorie. Als inwoners van het ene gebied andere wensen hebben met betrekking tot de dienstverlening van de overheid dan inwoners van andere gebieden, wordt de welvaart verhoogd indien die gebieden door verschillende overheden worden bediend.[41] In andere woorden: de schaal waarop wordt beslist over voorzieningen moet zoveel mogelijk overeenkomen met het bereik van deze voorzieningen.[42] Dit betekent ook dat kosten voor collectieve voorzieningen zo concreet mogelijk dienen te worden gekoppeld aan het belang van de 'profiterende' gebruiker.[43] Daarnaast is het bestuurlijk vaak effectiever om bepaalde collectieve goederen op een lager niveau te organiseren dan het centrale niveau. Decentrale overheden zijn in het algemeen beter in staat informatie te vergaren over de preferenties van hun burgers dan de centrale overheid, die een minder directe relatie met burgers heeft. Zie verder ook mijn beschrijvingen van de welvaartstheorie, collectieve goederen en profijtbeginsel in hoofdstuk 3, onderdeel 3.4.2.

Hiermee samen hangt een ander argument voor decentralisatie in de financiële verhouding (en voor een eigen belastinggebied), namelijk dat van doelmatigheid. De financiële verhouding dient zo te zijn ingericht dat een bijdrage wordt gegeven aan de zo doelmatig mogelijke aanwending van nationale middelen.[44] Vanuit de gedachte van een optimale allocatie wordt traditioneel gesproken van een voorkeursvolgorde voor bekostiging van taken en goederen van decentrale overheden. Deze voorkeursvolgorde ligt ook ten grondslag aan de huidige Financiële-verhoudingswet en luidt aldus:[45]

1. bekostiging uit prijzen/tarieven;
2. bekostiging uit belastingen;
3. bekostiging uit algemene, ongebonden uitkering (bijv. gemeentefonds);
4. bekostiging uit een specifieke uitkering.

41 M.A. Allers in: Boorsma & Allers 2006, p. 78. Allers verwijst in dit verband naar Oates1972. Zie in dit verband ook twee theorieën uit de standaardleer van de lokale publieke financiën over de opportuniteit van de decentralisatie van overheidstaken naar lokale overheden: het OATES decentralisatietheorema en het TIEBOUT mechanisme. Het OATES decentralisatietheorema neemt als uitgangspunt dat (bij het ontbreken van externe effecten tussen jurisdicties en de afwezigheid van schaalrendementen in de productie) de allocatie van lokale publieke goederen beter aan de lokale overheden kan worden overgelaten omdat zo het aanbod niveau aangepast kan worden in functie van de lokale preferenties. Het TIEBOUT mechanisme daarentegen neemt als uitgangspunt dat, gegeven een gedifferentieerd aanbod van lokale publieke goederen in de verschillende gemeenten, individuen door migratiereacties zelf de hun best liggende combinatie van lokale publieke goederen en belastingen zullen uitkiezen. Indien daarenboven schaaleffecten en *spillovers* (externe effecten buiten de gemeente) ontbreken zou er naar analogie met de werking van een marktmechanisme een efficiënte toestand tot stand komen. Zie uitgebreider over beide mechanismen: Proost 1983.

42 De tendens van de laatste decennia waarin gemeenten steeds meer worden samengevoegd of fuseren, is vanuit efficiencyoverwegingen begrijpelijk, maar gaat in tegen deze economische theorie.

43 Vgl. Stevens 2008, p. 12.

44 Omschrijving van P.B. Boorsma in: Boorsma & Allers 2006, p. 13.

45 Vgl. MvT, *Kamerstukken II* 1995/96, 24 552, nr. 3, p. 11.

De voorkeursvolgorde werd voor het eerst geformuleerd in de memorie van toelichting van de Financiële-verhoudingswet 1984.[46] Ook de Commissie-Christiaanse beschrijft deze volgorde uitgebreid in 1983.[47]
In de literatuur worden overigens vraagtekens gezet bij de theorie van de voorkeursvolgorde zoals die al jarenlang door de wetgever in Nederland wordt verkondigd. Zo is Boorsma van mening dat de voorkeursvolgorde zoals hiervoor geformuleerd, niet correct is. Bekostiging uit prijzen kan in zijn visie niet de voorkeur hebben, vanwege het onderscheid tussen marktgoederen en collectieve goederen. Een prijs komt tot stand op een markt waar consumenten nut en offer kunnen afwegen. Dit marktmechanisme werkt per definitie niet met betrekking tot collectieve goederen en prijzen kunnen dan ook geen bekostigingsmiddel vormen dat de voorkeur heeft: de bekostiging moet plaats vinden uit de algemene middelen, aldus Boorsma. Op lokaal niveau rest dan enkel de vraag of bekostiging uit belastingen of uit een uitkering de voorkeur heeft. Boorsma heeft een voorkeur voor centrale overdrachten bij de bekostiging van goederen met een ruimtelijke werking die veel groter is dan het gemeentelijke grondgebied.[48] Ook Allers acht de voorkeursvolgorde maar in beperkte mate in overeenstemming met de economische theorie. De optimale bekostigingswijze van een voorziening hangt in zijn visie af van de overheidslaag die er zeggenschap over heeft (is sprake van decentrale autonomie (eigen belastingen) of van medebewind (specifieke uitkering)?) en van de mate waarin ruimtelijke externe effecten ('spill-overs') optreden. In de praktijk is vaak geen scherp onderscheid te maken tussen autonome taken en taken die in medebewind worden uitgevoerd: vaak is sprake van een mengvorm.[49] Hoewel met de mond en in de parlementaire stukken beleden, is de praktijk van de voorkeursvolgorde in zijn visie dan ook anders. Allers presenteert in dat verband een alternatieve beslisboom met betrekking tot de bekostiging van gemeentelijke uitgaven. Eerste vraag hierin is wie over het voorzieningenniveau beslist. Is dat het Rijk, dan vindt een keuze plaats voor uitvoering door het Rijk zelf of door de gemeenten op basis van doelmatigheid. Kiest men voor uitvoering door de gemeente dan is dat in een 'principal-agent' verhouding, en dient het Rijk voor de nodige middelen te zorgen.[50] Dat kan door een specifieke uitkering, maar ook door opname in de algemene uitkering. Dat laatste stimuleert de doelmatigheid. Gaat het om autonome taken van gemeenten, waarbij de gemeente zelf het voorzieningenniveau bepaalt, dan komt een specifieke uitkering alleen in aanmerking voor zover ook naburige gemeenten van de voorziening profiteren, en zou verder bekostiging uit gemeentelijke belastingen de voorkeur moeten hebben, waarbij tussen gemeenten verevening van de belastingopbrengsten moet plaats vinden.

46 Vgl. MvT, *Kamerstukken II* 1982/83, 17 719, nr. 3, p. 11 e.v.
47 Commissie-Christiaanse 1983.
48 Boorsma verwijst hier naar Musgrave 1997, p. 65-72. Verder constateert Boorsma dat de voorkeursvolgorde ook met betrekking tot specifieke uitkeringen niet altijd opgaat en dat ook andere welvaartseconomische uitgangspunten dan allocatie een andere voorkeur voorschrijven, zoals de stabilisatiefunctie of 'equity' (P.B. Boorsma in: Boorsma & Allers 2006, p. 15-16).
49 M.A. Allers in: Boorsma & Allers 2006, p. 109.
50 In het zogenaamde principal-agent model is worden decentrale overheden als uitvoeringsorganen van de nationale overheid beschouwd. De taken van de decentrale overheden worden in dit model gefinancierd door (gebonden) uitkeringen van de centrale overheid. Zie: Allers in: P.B. Boorsma & M.A. Allers, *De Financiële Verhouding onder de Loep*, Den Haag: VNG-uitgeverij 2006, p. 77.

De algemene uitkering is dan aanvullend.[51] Ook Monsma ziet bij verschillende gemeentelijke heffingen een 'mismatch' tussen de soort goederen en diensten en de wijze waarop deze worden bekostigd, welke volgens hem leidt tot een verminderd gevoel van rechtvaardigheid en acceptatie bij belastingbetalers.[52]

Hoe de voorkeursvolgorde in de praktijk ook uitvalt, geconstateerd kan worden dat het een constant balanceren is tussen de bewegingen centralisering en decentralisering. De grootte van het gemeentelijk belastinggebied is zo in zekere zin een resultante van die balans.
Hierna wordt in onderdeel 2.4.2 de totale omvang van de inkomsten van gemeenten beschreven en de verhouding van de eigen belastingen daarin. Hieraan vooraf gaat nog een korte beschrijving van dit krachtenspel in het recente verleden.

2.4 DE INKOMSTENVERDELING VAN GEMEENTEN IN DE PRAKTIJK

2.4.1 Inkomsten van gemeenten

In 2010 maken de eigen belastinginkomsten 14,6% uit van de totale inkomsten van gemeenten van 54,2 miljard euro. Dit percentage komt overeen met een bedrag van 7,9 miljard euro in 2010. De voornaamste belastinginkomstenbron vormen de onroerendezaakbelastingen, welke 3 miljard euro opleveren. De overige heffingen (reclamebelasting, precariobelasting, parkeerbelastingen) brengen in 2010 gezamenlijk 0,9 miljard op. De gemeentelijke rechten en bestemmingsheffingen brengen in totaal 4 miljard op. De reinigingsheffingen (afvalstoffenheffing en reinigingsrechten) zijn binnen deze 4 miljard goed voor 1,8 miljard euro, de rioolrechten voor 1,3 miljard en de overige (baatbelasting, bouwleges en secretarieleges) belopen 0,9 miljard.

De overige jaarlijkse inkomsten van gemeenten bestaan uit een algemene uitkering van het Rijk (17,8 mld.), overige inkomsten – welke voornamelijk bestaan uit specifieke uitkeringen – (18,3 mld.) en overige eigen middelen zoals opbrengsten uit grondexploitatie, geldleningen en beleggingen (10,2 mld.).

Figuur 1 maakt de hiervoor beschreven huidige verdeling van de totale inkomsten van gemeenten in Nederland (in 2010) grafisch inzichtelijk.

[51] Allers in: P.B. Boorsma & M.A. Allers, *De Financiële Verhouding onder de Loep*, Den Haag: VNG-uitgeverij 2006, p. 111 e.v.
[52] J.A. Monsma, 'Keuze van belastinginstrumenten en acceptatie', *Belastingblad* 2008, p. 1059-1062.

Figuur 1. Aandeel eigen belastinginkomsten in totale inkomsten van gemeenten in 2010

Bron: Periodiek Onderhouds Rapport gemeentefonds 2011 (Bijlage 1 bij Kamerstukken II 2010-11, 32 500 B, nr. 2.

2.4.2 Positie gemeentelijke belastinggebied

Wat betreft de positie van het belastinggebied van gemeenten in het krachtenveld met de centrale overheid, kan de afgelopen jaren vanuit het Rijk een meer op centralisering gerichte tendens worden waargenomen.[53] Zie overigens voor een uitgebreidere historische beschrijving van de ontwikkeling van het gemeentelijk belastinggebied het proefschrift van Monsma.[54] Met name in de regeringsperiode van de Kabinetten Balkenende I-III (2002-2006) kwamen de omvang en de positie van het gemeentelijke heffinggebied onder druk te staan.[55] Het belangrijkste gevolg hiervan was dat het eigen belastinggebied van gemeenten werd ingeperkt door een gedeeltelijke afschaffing van de op dat moment qua opbrengst voornaamste eigen heffingen: de onroerendezaakbelastingen en de limitering van (de stijging van) de tarieven van deze belastingen.[56] In reactie op en als gevolg van deze maatregelen verschenen diverse onder-

53 Vgl. Brederveld 2002, p. 8 e.v. Brederveld constateert ook op andere terreinen in de verhouding tussen Rijk en gemeenten een dergelijke tendens.
54 Monsma 1999, p. 14-28.
55 Vgl. Merk 2007, p. 15-16.
56 Zie: Wet van 22 december 2005 tot wijziging van de Gemeentewet in verband met het afschaffen van het gebruikersdeel van de onroerendezaakbelasting (OZB) op woningen en het maximeren van de resterende OZB-tarieven (Stb. 2005, 725). Oorspronkelijk was het Kabinet Balkenende I zelfs van plan de onroerendezaakbelastingen in zijn geheel af te schaffen. Er werd in deze periode verder een

zoeksrapporten over de (wenselijke) omvang van het eigen belastinggebied van gemeenten. Boorsma e.a. pleitten in 2004 voor een 'belastingschuif' van de rijksbelastingen naar het gemeentelijke belastinggebied.[57] Dit zou volgens de onderzoekers wellicht zelfs kunnen leiden tot een verlaging van de totale belastingdruk omdat gemeenten worden geprikkeld zelf een afweging te maken of het nut van alle bestaande voorzieningen wel het hogere belastingoffer van de inwoners van de gemeente waard is. De verruiming van 2,5 a 3 miljard Euro zou kunnen worden bereikt door invoering van hetzij een burgerbelasting, hetzij een gemeentelijke inkomstenbelasting. De zogenoemde Commissie-Eenhoorn adviseerde eveneens een vergroting van het eigen heffinggebied in de vorm van opcenten op de inkomsten- en loonbelasting, afschaffing van de hondenbelasting en samenvoeging van de forensenbelasting(en) en de toeristenbelasting.[58]

De laatste jaren lijkt het tij voor het gemeentelijke belastinggebied weer wat gunstiger te zijn. Zo werd de limitering van de tarieven van de onroerendezaakbelastingen weer afgeschaft[59] en werd inperking van de precariobelasting uiteindelijk afgewend.[60] Ook werd in het bestuursakkoord tussen Rijk en gemeenten van 2007 het bevorderen van decentralisatie als doelstelling geformuleerd.[61] Ook de Raad van State bracht in juni 2009 een periodieke beschouwing uit over interbestuurlijke verhouding onder de veelzeggende titel: 'decentraal moet, tenzij het alleen centraal kan'.[62] De Commissie-Van Aartsen gaf haar rapport over de Gemeentewet in relatie tot de Grondwet de titel 'De eerste overheid' mee.[63] Ook werd de Experimentenwet BI-zones ingevoerd die gemeenten in samenwerking met ondernemers in een bepaald gebied van de gemeente de mogelijkheid geeft om de ruimtelijke kwaliteit te verbeteren door de gebruikers van niet-woningen in dat gebied een zogenoemde BIZ-bijdrage op te leggen.[64] Hoewel

beperking voorgesteld van de mogelijkheden voor het heffen van precariobelasting en van toeristenbelasting. Voorgesteld werd een vrijstelling van precariobelasting van ondergrondse infrastructuur van nutsbedrijven, amendementen van De Pater-van der Meer (*Kamerstukken II* 2004/05, 29 800 B, nr. 9) en Van Beek en Knops (*Kamerstukken II* 2005/06, 30 300 VII, nr. 15). Zie voor de toeristenbelasting: *Kamerstukken II* 2004/05, 26 419, nrs. 22, 24 en 27. Beide voorstellen hebben het overigens niet gehaald.

57 Boorsma e.a. 2004.

58 Commissie-Eenhoorn 2005. Zie verder ook nog: Rapport Scenario's 2006.

59 Er geldt sindsdien nog wel een zogenoemde macronorm: de totale OZB-opbrengst in Nederland mag maximaal 3,75% stijgen (percentage 2008) (Stb. 2007, 570).

60 Zie: *Kamerstukken II* 2006/07, 30 800 B, nr. 18. De beperking van de heffing van precariobelasting betreft het voorstel om netwerken van nutsbedrijven vrij te stellen van precariobelasting. Recent is dit voornemen opnieuw aangekondigd in een brief van de Minister van BZK aan de Tweede Kamer van 20 juni 2011. Dit voornemen volgt op het aannemen van de Tweede Kamer van een amendement dat dit beoogde (*Kamerstukken II* 32 500 VII, nr. 9).

61 *Samen aan de slag*, Bestuursakkoord rijk en gemeenten, 4 juni 2007.

62 Raad van State, *Decentraal moet, tenzij het alleen centraal kan. Tweede periodieke beschouwing over interbestuurlijke verhoudingen,* juni 2009. De Raad adviseert de regering om de aangekondigde discussie over de in het Coalitieakkoord en bestuursakkoorden voorgenomen uitbreiding van het provinciale en gemeentelijke belastinggebied niet langer uit te stellen en geeft argumentatie voor die verruiming.

63 Commissie-Van Aartsen 2007.

64 *Stb.* 2009, 165. Vgl. *Kamerstukken I* 2008-2009, 31 430, C, p. 3 waarin de regering naar aanleiding van vragen van leden van de Eerste Kamer bevestigt dat beheersing van de gemeentelijke lasten onverminderd van belang is, maar dat specifiek voor deze heffing geldt dat deze alleen kan worden inge-

deze bestemmingsheffing niet tot een substantiële vergroting van het belastinggebied van gemeenten leidt in de zin van autonoom te besteden middelen, kan wel worden geconcludeerd dat het politieke klimaat met betrekking tot het gemeentelijke belastinggebied is verbeterd ten opzichte van voorgaande jaren. In ieder geval staat op dit moment het bestaansrecht van een autonoom gemeentelijk belastinggebied niet ter discussie. Gegeven de huidige economische crisis valt niet te verwachten dat het gemeentelijke belastinggebied in de naaste toekomst zal groeien. Ook de hoogte van de algemene uitkering uit het gemeentefonds staat als gevolg van de economische crisis onder druk vanwege de daarin neergelegde 'trap op, trap af-systematiek per 1 januari 2012.[65]

2.4.3 Samenstelling gemeentelijk belastinggebied

Inleiding
Gemeenteraden van Nederlandse gemeenten kunnen diverse eigen heffingen invoeren ter bekostiging van gemeentelijke taken. Het betreft een gesloten systeem: slechts die heffingen kunnen worden ingevoerd, die genoemd worden in de wet, doorgaans de Gemeentewet.[66] De Gemeentewet geeft ook per heffing het kader aan waarbinnen de desbetreffende gemeentelijke belastingverordening moet blijven. Hierna volgt een beschrijving van deze heffingen waarbij ze zijn ingedeeld in algemene belastingen, bestemmingsheffingen en rechten.

Algemene belastingen
De inmiddels klassieke definitie van een algemene belasting van Hofstra luidt:

> *"Belastingen zijn gedwongen betalingen aan de overheid als zodanig, waar geen rechtstreekse individuele contraprestatie van de overheid tegenover staat, en die krachtens algemene regelen worden geheven."*[67]

Hier kan in het kader van dit proefschrift nog aan worden toegevoegd dat de opbrengst van een algemene belasting toevloeit aan de algemene middelen van een gemeente en daarmee vrij besteedbaar is. De algemene belastingen die gemeenten kunnen heffen, zijn de onroerendezaakbelastingen[68], de roerende woon- en bedrijfsruimtenbelastingen[69], de forensenbelastingen[70], de toeristenbelasting[71], de parkeerbelastingen[72], de hondenbelasting[73], de reclamebelasting[74] en de precariobelasting.[75]

voerd bij voldoende steun onder de bijdrageplichtige ondernemers en door velen dus naar verwachting eerder als 'lust' dan als 'last' zal worden ervaren.

65 Deze systematiek houdt in dat het gemeentefonds is gekoppeld aan de ontwikkeling van de nettogecorrigeerde rijksuitgaven. Met ingang van 2013 is overigens een nieuwe verdeling van het gemeentefonds voorzien (*Meicirculaire gemeentefonds 2011*, Ministerie van BZK 31 mei 2011).

66 De gemeentelijke afvalstoffenheffing vindt haar wettelijke basis in de Wet milieubeheer en de BIZ-bijdrage is wettelijk geregeld in de Experimentenwet BI-Zones.

67 Hofstra & Van Raad 1992, p. 22.

68 Artikelen 220 tot en met 220i van de Gemeentewet.

69 Artikel 221 van de Gemeentewet.

70 Artikel 223 van de Gemeentewet.

71 Artikel 224 van de Gemeentewet.

72 Artikelen 225, 234 en 235 van de Gemeentewet.

73 Artikel 226 van de Gemeentewet.

Bestemmingsheffingen
Het begrip bestemmingsheffing verdient vanwege het onderwerp van dit proefschrift een uitgebreidere beschrijving en analyse.[76]
Hoewel tegenwoordig het belastingkarakter van bestemmingsheffingen in de literatuur geen onderwerp van discussie meer vormt, lag dit vroeger anders. Sinninghe Damsté beschouwde bestemmingsbelastingen in 1940 niet als belastingen; in zijn visie is van belastingen slechts sprake ingeval er een

> *"schuld is aan een publiekrechtelijke corporatie, en wel zonder tegenpreastatie van de zijde van die corporatie."*

Ook retributies vallen in die visie, door hun koppeling met een bewezen dienst, buiten het belastingbegrip. Een bestemmingsbelasting wordt door Sinninghe Damsté omschreven als:

> *"(…) de bijdrage die in bepaalde gevallen gevorderd wordt wegens een verondersteld bewezen worden van Overheidsdiensten."*[77]

Eerder in 1927 waren bestemmingsheffingen reeds door Van den Dries gedefinieerd als:

> *"heffingen, die niet dienen om bij te dragen tot vervulling der staatstaak, als geheel gezien, maar integendeel bestemd zijn om inkomsten te verschaffen met het oog op de behartiging van een min of meer bepaald onderdeel der staatstaak."*[78]

Hij achtte gebruik van bestemmingsheffingen slechts raadzaam

> *"wanneer zij kunnen medewerken tot een meer rechtvaardige en doelmatige belastingheffing. Dat kunnen zij (…) wanneer zij beoogen om hen, die tot bepaalde overheidsvoorzieningen hebben aanleiding gegeven of die daarvan voordeel trekken, geheel of ten deele in de kosten te doen bijdragen."*[79]

In laatstgenoemde omschrijving komt een tweetal centrale elementen van bijzondere bekostiging reeds samen. Bijzondere bekostiging is gerechtvaardigd voor zover de desbetreffende bekostigingsmethode voldoet aan elementen van rechtvaardige en doelmatige belastingheffing. Daarnaast komt in de beschrijving de voornaamste rechtvaardiging voor bijzondere bekostiging tot uiting: het profijtbeginsel, zowel in de positieve als negatieve variant.[80]

74 Artikel 227 van de Gemeentewet.
75 Artikel 228 van de Gemeentewet.
76 In dit onderzoek worden de termen bestemmingsheffing en bestemmingsbelasting door elkaar gebruikt.
77 De auteur voegt hieraan toe: "Zoo het straatgeld dat in verschillende gemeenten wordt geheven krachtens art. 280 der Gemeentewet (…). De fictie is daarbij niet zoozeer gelegen in het aanwezig zijn van de Overheidspraestatie (dat er geen enkel genot is, schijnt mij een ongewoon geval) maar in de mate van die praestatie. Art. 280 der Gemeentewet, sprekend van een billijke bijdrage, wijst er als het ware zelf op dat een meer exact meten van het genot wel een vrome wensch zal blijven.", Sinninghe Damsté 1940, p. 7-9.
78 Van den Dries 1927 (1).
79 Van den Dries 1927 (2), p. 365.
80 Zie over het profijtbeginsel en de positieve en negatieve variant van dit beginsel hierna hoofdstuk 3, onderdeel 3.4.4.

Bordewijk pleit (in 1939) voor uitbreiding van het aantal bestemmingsheffingen met die belastingen die zich daarvoor lenen vanwege het dubbele voordeel dat hij hier in ziet.[81] Zo zou de overzichtelijkheid van de financiën worden vergroot en de economische werking van bepaalde belastingen zou zuiverder en scherper kunnen plaatsvinden doordat de specifieke bestedingen van deze belastingen kunnen worden gecontroleerd.[82]

Goedhart onderscheidt binnen het begrip bestemmingsheffingen nog een aparte categorie: de bijdragen.[83] Bijdragen werden door hem als een tussencategorie beschouwd tussen retributies enerzijds en belastingen anderzijds. Hij zag deze bijdragen als groepsgewijze afgedwongen contributies ter bijdrage aan de kosten van bepaalde collectieve voorzieningen waarvan deze groep een bijzonder aanwijsbaar profijt trekken. Het begrip bestemmingsheffingen is in de theorie van Goedhart ruimer dan het begrip bijdragen. Het begrip bestemmingsheffing, ziet Goedhart niet echt als een wezenlijk te onderscheiden heffingsoort, maar meer als een mogelijke toepassing die wordt gegeven aan een heffing. Ook belastingen kunnen als bestemmingsheffingen worden gehanteerd door de opbrengst van bepaalde belastingen voor een bepaalde bestemming af te zonderen. Anders dan bij bijdragen is er dan geen verband tussen de heffing en het profijt van de bestemming. Bijdragen zijn in zijn visie bestemmingsheffingen van bijzonder karakter; zij worden als globale omslagen van de kosten van bepaalde overheidsvoorzieningen geheven van hen, die als groep een aanwijsbaar bijzonder profijt trekken van de betrokken voorziening.[84]

Voor dit proefschrift is het door Goedhart beschreven onderscheid het meest bruikbaar in de zin dat dit onderscheid in mijn visie het beste de onderscheidende kenmerken van heffingen verklaart. In plaats van 'bijdragen' en 'bestemmingsheffingen', zullen echter de termen 'materiële bestemmingsheffing' en 'formele bestemmingsheffing' worden gehanteerd.[85] In mijn definitie, welke voor dit proefschrift wordt gehanteerd, onderscheidt een formele bestemmingsheffing zich van een materiële bestemmings-

81 Bordewijk 1939, p. 46 en 47. *Bordewijk* verwijst in zijn beschrijving van bestemmingsheffingen naar de Duitse *Eheberg*: "Trotz der Widmung für einen besonderen Zweck sind solche Abgaben doch Steuern; denn sie dienen zur Bestreitung kollektiver, wenn auch umgrenzter Aufgaben und ihre Verteilung auf die einzelnen erfolgt nach den im Steuerwesen üblichen Massstäben (…). Alle Steuern waren anfänglich mehr oder weniger Zwecksteuern, onsoferne sie nur zeitweise, für bestimmte Zwekke erhoben wurden." (K.Th. Eheberg, Finanzwissenschaft, 16, u. 17. Aufl., p. 179).

82 Bordewijk 1939, p. 47. Bordewijk stelt zich op het standpunt om met name van de grondbelasting een bestemmingsheffing te maken.

83 Zie Goedhart 1975, p.120 e.v. Goedhart baseert zijn definitie van het begrip 'heffingen' op die van A.J. van den Tempel in Van den Tempel 1945, p.10.

84 Vgl. Smeets 1954, p. 107-110.

85 Dit onderscheid wordt voor het eerst gemaakt door Hofstra (Zie Hofstra 1980, p. 28). Hofstra noemt formele bestemmingsbelastingen ook wel 'onechte' en materële bestemmingsbelastingen 'echte' bestemmingsbelastingen' (zei ook Hofstra & Van Raad 1992, p. 28). Hofstra beperkt het begrip formele (of onechte) bestemmingsheffingen tot die heffingen waarbij de opbrengst van bepaalde belastingen niet tot de algemene middelen wordt gerekend, maar wordt gestort in een speciaal fonds tot dekking van bepaald aangewezen overheidsuitgaven, zonder dat een wezenlijke relatie tussen de belasting en de desbetreffende utigaven betaat (Hofstra 1980, p. 28 , Hofstra 1986, p. 26 en Hofstra & Van Raad 1992, p. 28.

heffing doordat in het eerstgenoemde geval de directe koppeling tussen de voorzieningen en het (groeps)profijt daarvan ontbreekt. Met andere woorden: bij een formele bestemmingsbelasting is het (groeps)profijt geen direct vereiste voor de belastingplicht. Het vormt in de woorden van Hofstra slechts een 'motief' om een extra belasting op te leggen.[86] Gevolg daarvan is dat bij een formele bestemmingsheffing binnen de totale groep belastingplichtigen niet iedereen van de 'bestemming' hoeft te profiteren.[87] Om belastingplichtig te kunnen worden voor een materiële bestemmingsheffing is direct (groeps)profijt wel een vereiste. Dit betekent ook dat de groep belastingplichtigen bij een materiële bestemmingsheffing nooit groter kan zijn dan de groep die profiteert van de 'bestemming'. Dit is anders bij een formele bestemmingsheffing.

Voorbeelden van materiële, gemeentelijke bestemmingsheffingen zijn de baatbelasting[88] de rioolheffing[89] en de afvalstoffenheffing.[90]
Een voorbeeld van een in de praktijk geheven formele bestemmingsheffing is de hondenbelasting, welke in de Gemeentewet is vormgegeven als algemene belasting, maar waarvan een gemeente in een concreet geval de opbrengst reserveert voor uitgaven ter bestrijding van de overlast van honden.[91] Zie verder hoofdstuk 3, onderdeel 3.2.2 waar nog andere voorbeelden zijn beschreven.

Het gemaakte onderscheid tussen formele en materiële bestemmingsheffingen kan ook duidelijkheid scheppen bij de beschrijving en analyse van de in dit proefschrift onderzochte praktijk van ondernemersfondsen. In die gevallen wordt de opbrengst van een in de Gemeentewet als algemene belasting omschreven heffing geheel of gedeeltelijk 'bestemd' voor een ondernemersfonds. De opbrengst van een algemene belasting vloeit in dat geval niet naar de algemene middelen, maar wordt geheel of gedeeltelijk bestemd voor een bepaald concreet doel (het ondernemersfonds). Het antwoord op de vraag of, en zo ja in hoeverre, er in dat geval sprake is van een formele of een materiële bestemmingsbelasting, gecombineerd met het gegeven of de heffing al dan niet wordt beperkt tot een gedeelte van de gemeente, leidt in mijn visie tot consequenties voor de fiscaaljuridische inrichting en toetsing van een heffing ten behoeve van een dergelijk ondernemersfonds. Zie verder hierover hoofdstuk 5, onderdeel C.

Een bestemmingsheffing onderscheidt zich in de theorie van Hofstra van een algemene belasting doordat in dat geval

> *"de overheid de kosten van bepaalde voorzieningen, waarbij een speciale bevolkingsgroep geacht kan worden een bijzonder belang te hebben, geheel of gedeel-*

86 Hofstra 1980, p. 29 en Hofstra 1986, p. 26.
87 Monsma beschrijft in zijn proefschrift het onderscheid tussen formele bestemmingsheffingen enerzijds en materiële bestemmingsheffingen anderzijds niet expliciet, maar erkend dit onderscheid wel doordat hij wel materiële bestemmingsbelastingen noemt. De gemeentelijke afvalstoffenheffing typeert Monsma als materiële bestemmingsheffing omdat er een duidelijke relatie aanwezig is tussen de groep van belanghebbenden enerzijds en de heffing en het bestedingsdoel van de belasting anderzijds. Zie: Monsma 1999, p. 104 en 121.
88 Artikel 222 van de Gemeentewet.
89 Artikel 228a van de Gemeentewet.
90 Artikel 15.33 van de Wet milieubeheer.
91 Zie: HR 21 juni 2000, nr. 33 816, *Belastingblad* 2000, p. 829 (*BNB* 2000/272).

telijk over de leden van die groep omslaat, volgens algemeen geldende maatstaven, die met de omvang van het individuele voordeel geen rekening houden."[92]

In deze definitie is kenmerkend voor een (materiële) bestemmingsheffing dat een belasting wordt geheven:
- vanwege een bijzonder profijt (belang) bij overheidsvoorzieningen;
- van een speciale (specifieke) groep subjecten of objecten;
- waarbij de kosten van die voorzieningen geheel of gedeeltelijk worden omgeslagen;
- volgens algemeen geldende maatstaven die met het individuele voordeel geen rekening houden.

In de visie van Hofstra is voor het karakter van een (materiële) bestemmingsheffing niet noodzakelijk dat de opbrengst hiervan wordt gereserveerd ter (gedeeltelijke) dekking van de met betrekking tot die speciale bevolkingsgroep getroffen voorzieningen. Hoewel theoretisch denkbaar, acht ik deze constatering van Hofstra in de praktijk moeilijk voorstelbaar. In mijn visie vloeit de bestemming van de opbrengst voort uit de koppeling met het profijt die is vereist voor een materiële bestemmingsheffing. Moeilijk voorstelbaar is de situatie waarin wel de kosten van aanleg van voorzieningen worden omgeslagen over een groep belastingplichtigen, zonder dat deze opbrengst ook daadwerkelijk daaraan wordt besteed. Het koppelen van de opbrengstbesteding aan de belastingplicht is mijns inziens noodzakelijk voor het draagvlak voor en de acceptatie van een dergelijke heffing zowel bij de politiek bij invoering van de heffing als bij toekomstige belastingplichtigen. Een ander voordeel van opbrengstbestemming is dat dit controle achteraf door een rechter mogelijk maakt, doordat achteraf kan worden getoetst of meer kosten zijn verhaald dan toegezegd of begroot. Dit gegeven kan eveneens bijdragen aan de acceptatie van (invoering van) een dergelijke heffing.

Doorgaans worden bij een materiële bestemmingsbelasting de begrote kosten van de 'bestemming' omgeslagen over de profiterende groep belastingplichtigen. Door de kosten via de heffing om te slaan over de profijthebbenden wordt gegarandeerd dat iedereen die profiteert, ook meebetaalt. In die zin vloeit het omslagvereiste voort uit het profijtbeginsel.[93] Het omslagvereiste kan zo ook bijdrage aan de rechtvaardigheid van een bestemmingsheffing. In de huidige baatbelasting, een materiële bestemmingsbelasting, is het omslagvereiste in de wettelijke regeling opgenomen.[94] De lasten van de aangelegde voorzieningen worden (geheel of gedeeltelijk) in gelijke mate verdeeld over alle, in de verordening vastgelegde, gebate onroerende zaken. Een omslag

92 Hofstra 1986, p. 26. In een latere druk wordt deze definitie niet meer vermeldt.

93 Zie voor een voorbeeld uit de jurisprudentie waarin dit verband tussen het profijtbeginsel en het omslagvereiste in de baatbelasting wordt gelegd: Hof Arnhem 22 maart 2011, nr. 10/00313, *Belastingblad* 2011, p. 789.

94 De eerste volzin van het eerste lid van artikel 222 van de Gemeentewet dat luidt: "Ter zake van de in een bepaald gedeelte van de gemeente gelegen onroerende zaak die gebaat is door voorzieningen die tot stand worden of zijn gebracht door of met medewerking van het gemeentebestuur, kan van degenen die van die onroerende zaak het genot hebben krachtens eigendom, bezit of beperkt recht, een baatbelasting worden geheven, *waarbij de aan de voorzieningen verbonden lasten geheel of gedeeltelijk worden omgeslagen*." (cursivering AWS).

is zo een gelijk bedrag per eenheid van de gekozen heffingsgrondslag.[95] Het bedrag dat door een individuele belastingplichtige aan baatbelasting moet worden betaald, kan als volgt worden berekend:

$$\text{omslag} = \frac{\text{x \% van de totale lasten}}{\text{aantal gebate onroerende zaken}}$$

Bij de baatbelasting is overigens wel differentiatie naar de mate van baat (profijt), zoals bijvoorbeeld ligging, toegestaan. Dit is ook in overeenstemming met de aansluiting bij het profijt. De differentiatie van de omslag naar de mate van profijt kan zo, evenals het omslagkarakter, bijdragen aan de rechtvaardigheid van een bestemmingsheffing, wat weer kan bijdragen aan de acceptatie van de heffing.

Niet alle heffingen waarmee kosten worden omgeslagen zijn (materiële) bestemmingsheffingen. De hierna beschreven heffing van rechten is bijvoorbeeld eveneens gebaseerd op kostenomslag. In dat geval is dan ook niet de kostenomslag het onderscheidende criterium ten opzichte van de (materiële) bestemmingsheffing, maar het feit dat de basis voor de heffing van rechten niet het groepsprofijt is, maar individueel profijt.

Rechten

De rechten, die ook nog wel retributies worden genoemd, onderscheiden zich van algemene belastingen en bestemmingsheffingen doordat zij worden gevorderd ter zake van een concrete door de overheid in haar functie als zodanig individueel bewezen tegenprestatie.[96] Ze kunnen ook wel worden gekenschetst als publiekrechtelijke prijzen. Is geen sprake van dienstverlening, dan zijn geen rechten verschuldigd. Voor de gemeentelijke rechten geldt dat bovendien sprake moet zijn van kostenverhaal.[97] Dit vloeit voort uit de wettelijke eis dat de tarieven zodanig worden vastgesteld dat de geraamde baten van de rechten niet uitgaan boven de geraamde lasten ter zake.[98] Het begrip rechten is een overkoepelend begrip. Hieronder vallen vele heffingen.[99] De gemeentelijke rechten worden in de Gemeentewet onderscheiden in gebruiksrechten[100] enerzijds, en genotsrechten[101] anderzijds. Dit onderscheid voegt echter weinig toe en ook de Hoge Raad lijkt weinig waarde aan dit onderscheid te hechten.[102] Gebruiksrechten worden geheven ter zake van het (individueel) gebruik van voor de openbare dienst bestemde gemeentebezittingen, in overeenstemming met deze bestemming. Genotsrechten worden geheven vanwege het gemeentebestuur verstrekte diensten. In de praktijk hebben rechten echter vaak gemengd karakter. Zo zijn reinigingsrechten

95 Vgl. Snoijink in zijn annotatie in *BNB* bij: HR 23 september 1998, nr. 33 098, *BNB* 1998/374.

96 Hofstra spreekt over 'dienst' in plaats van 'tegenprestatie'. Een recht kan echter ook gebruik van een voor de openbare dienst bestemde overheidsbezitting overeenkomstig die bestemming betreffen (artikel 229, eerste lid, onderdeel *a*, Gemeentewet). Hofstra & Van Raad 1992 p. 22.

97 Vgl. Van der Burg e.a. 2011, p. 419.

98 Artikel 229b van de Gemeentewet.

99 Vgl. Van der Burg e.a. 2011, p. 435.

100 Artikel 229, eerste lid, onderdeel *a*, 229a en 229b van de Gemeentewet.

101 Artikel 229, eerste lid, onderdeel *b*, 229a en 229b van de Gemeentewet.

102 Vgl. Van der Burg e.a. 2011, p. 435.

als genotsrechten aan te merken indien zij het genot betreffen van het gebruik van de ophaaldienst van bedrijfsafval van een gemeente. Zij zijn echter als gebruiksrechten aan te merken wanneer het gaat om vergoedingen voor het gebruik van de gemeentelijke vuilcontainers en minicontainers. Andere voorbeelden van gebruiksrechten zijn marktgelden voor het bezetten van een plek op het marktplein of havengelden voor het liggen aan een gemeentekade. Genotsrechten kunnen worden geheven ter bekostiging van gemeentelijke dienstverlening. De voor de invoering van de Wet materiële belastingbepalingen in 1995 bestaande afzonderlijke categorie leges, valt nu onder de genotsrechten. Genotsrechten kunnen echter ook worden geheven ter zake van activiteiten. De eerder genoemde marktgelden kunnen zo ook het karakter van een genotsrecht hebben indien de heffing ervan betrekking heeft op het opbouwen en afbreken van de marktkramen.
Tot slot kunnen gemeenten nog vermakelijkhedenrechten[103] heffen ter zake van het geven van vermakelijkheden waarbij gebruik wordt gemaakt van door of met medewerking van de gemeente tot stand gebrachte of in stand gehouden voorzieningen of waarbij een bijzondere voorziening in de vorm van toezicht of anderszins van de zijde van het gemeentebestuur getroffen wordt.
Ter afsluiting laten de onderscheidende elementen van de verschillende gemeentelijke heffingsoorten zich als volgt samenvatten:

Tabel 1. Onderscheidende elementen gemeentelijke heffingsoorten

algemene belasting	(materiële) bestemmingsheffing	recht (retributie)
geen of indirecte relatie met profijt[104]	gebaseerd op groepsprofijt	gebaseerd op individueel profijt
heffing onafhankelijk van tegenprestatie van de overheid	heffing mogelijk zonder individuele tegenprestatie van de overheid; geen heffing zonder tegenprestatie in de vorm van voorzieningen op groepsniveau	geen heffing zonder tegenprestatie op individueel niveau
niet gebaseerd op onderliggende kosten	omslag van kosten op groepsniveau	omslag van kosten op groepsniveau
opbrengst vrij besteedbaar	opbrengst t.b.v. specifiek doel of groep tot maximaal de kosten	opbrengst ter bestrijding van maximaal de kosten van de verstrekte tegenprestatie

103 Artikel 229, eerste lid, onderdeel *c* van de Gemeentewet.

104 Uit de wetsgeschiedenis van de onroerendezaakbelastingen kan bijvoorbeeld worden opgemaakt dat de toenmalige regering van mening was dat deze belastingen (mede) zijn gebaseerd op het profijtbeginsel (MvT, *Kamerstukken II* 1967/68, 9538, nr. 3). Tijdens de behandeling van het wetsvoorstel werd door de regering aangegeven dat er weliswaar geen directe relatie is tussen de hoogte van het verschuldigde belastingbedrag en de mate van profijt van de belastingbetaler, maar dat er wel 'een zekere relatie is tussen de door de gemeente gepleegde voorzieningen en het onroerende goed', *Handelingen II*, 29 oktober 1970, p. 584.

2.4.4 Privaatrechtelijke inkomstenverwerving door gemeenten

Eerder in dit hoofdstuk is de publiekrechtelijke inkomstenverwerving van gemeenten via algemene en specifieke uitkeringen van het Rijk en eigen belastingen aan de orde gesteld. Gemeenten verwerven echter ook inkomsten in hun hoedanigheid als privaatrechtelijk rechtspersoon. Uit Figuur 1, in onderdeel 2.4.1, valt af te leiden dat Nederlandse gemeenten ook jaarlijks 18,8% (2010) van hun totale inkomsten verwerven uit grondexploitatie, geldleningen en beleggingen.
Ook bij de bijzondere bekostiging van voorzieningen maken gemeenten gebruik van de mogelijkheden die het privaatrecht hen biedt. Doordat een gemeente eigenaar is van de gemeentelijke openbare ruimte kan zij bijvoorbeeld de kosten van voorzieningen die zij tot stand brengt om gemeentegrond bouwrijp te maken, verdisconteren in de verkoopprijs van de grond bij verkoop aan een projectontwikkelaar.[105] Zij kan ook actief grond aankopen van particulieren en deze ontwikkelen om later bijvoorbeeld nieuwbouw te kunnen plegen. Ook kan een gemeente voor het toestaan van gebruik van gemeentegrond in beginsel een (privaatrechtelijke) vergoeding bedingen. De overeengekomen vergoeding wordt in die gevallen vormgegeven als huur of pacht. Bij het voorgaande past echter wel een aantekening.
Ondanks het uitgangspunt dat de gemeente dezelfde rechten en verplichtingen heeft als andere rechtspersonen naar burgerlijk recht is de positie van de overheid als contractpartij een wezenlijk andere dan die van een particulier. De overheid wordt geacht het algemeen belang te behartigen. Voor het privaatrechtelijk handelen van de overheid gelden dan ook andere regels dan voor het handelen van particuliere partijen onderling. Voordat aan beantwoording van de vraag naar de toepasselijke regels voor het privaatrechtelijke optreden van de overheid kan worden toegekomen, zal eerst moeten worden vastgesteld of deze weg ook inderdaad open staat voor de overheid. Dit is namelijk niet altijd het geval. Vooral in situaties waar de gemeente ook via een publiekrechtelijke regeling een vergelijkbaar resultaat kan behalen, kan het privaatrechtelijke handelen worden beperkt of zelfs uitgesloten. In de rechtstheorie is in dat kader de zogenoemde 'tweewegenleer', of 'doorkruisingsleer' geformuleerd. Als basis hiervoor diende het arrest Staat/Windmill.[106] De Hoge Raad geeft in dit arrest aan dat bij de afweging door een overheid of zij gebruik kan maken van haar privaatrechtelijke bevoegdheid in een concreet geval eerst moet worden gekeken of de op de situatie betrekking hebbende publiekrechtelijke regeling voorziet in een antwoord op deze vraag. Is dit niet het geval, dan moet worden beoordeeld of door het gebruik van de privaatrechtelijke bevoegdheid een publiekrechtelijke regeling op onaanvaardbare wijze wordt doorkruist. Voor de beantwoording van deze doorkruisingsvraag is een viertal in de jurisprudentie nader ontwikkelde aspecten van belang:[107]

- de inhoud en de strekking van de regeling, die mede kunnen blijken uit de wetsgeschiedenis;[108]

[105] Zie voor de private mogelijkheden voor exploitatie van gemeentegrond ook: Schep 2007 (3).
[106] HR 26 januari 1990, *BNB* 1990/162, NJ 1991/393.
[107] Vgl. Van Rossum 2005, p. 85-93.
[108] Zie HR 11 december 1992, *BNB* 1997/289, NJ 1994, 639 (Vlissingen/Rize), ook wel bekend onder het (Vlissingse) Brandweerkostenarrest.

- een algemeen bestendige praktijk die privaatrechtelijk handelen van de overheid toestaat;[109]
- de bescherming van de belangen van burgers;[110]
- of met het bewandelen van de publiekrechtelijke weg een vergelijkbaar resultaat kan worden bereikt; zo ja, dan is dit een belangrijke aanwijzing dat er geen plaats is voor de privaatrechtelijke weg.[111]

Wordt door de overheid eenmaal de privaatrechtelijke weg bewandeld, dan gelden naast de normale regels van het Burgerlijk Wetboek ook normen afkomstig uit het publiekrecht: de algemene beginselen van behoorlijk bestuur. Deze aanvullende norm die geldt voor het privaatrechtelijk handelen van de overheid is afkomstig uit jurisprudentie van de Hoge Raad. De eerste keer dat de Hoge Raad het privaatrechtelijk overheidshandelen rechtstreeks toetste aan de algemene beginselen van behoorlijk bestuur was in het arrest Amsterdam/Ikon.[112] De Hoge Raad oordeelde in deze procedure dat een overheidslichaam bij het uitoefenen van zijn bevoegdheden uit een erfpachtverhouding de algemene beginselen van behoorlijk bestuur in acht dient te nemen. Net als in deze procedure, zal het hierbij in de meeste gevallen gaan om toetsing aan het gelijkheidsbeginsel. De Hoge Raad komt in dit arrest tot het oordeel dat het in zo'n geval op de weg van de overheid ligt om aan te tonen dat deze ongelijke behandeling in het concrete geval gerechtvaardigd is. Tegenwoordig wordt door de Hoge Raad (het later ingevoerde) artikel 3:14 BW gebruikt als kapstokartikel voor de toepasselijkheid van de algemene beginselen van behoorlijk bestuur op het privaatrechtelijk handelen van de overheid.[113] Dit artikel bepaalt dat een bevoegdheid die iemand krachtens het burgerlijk recht toekomt, niet mag worden uitgeoefend in strijd met geschreven of ongeschreven regels van publiekrecht.

De beschreven doorkruisingsleer is slechts op de in dit proefschrift beschreven vormen van bijzonder kostenverhaal van toepassing voor zover de verhouding tussen de privaatrechtelijke en de publiekrechtelijke mogelijkheden om te komen tot kostenverhaal niet al is vastgelegd in de betrokken wettelijke regelingen. Zie hiervoor de hierna opgenomen beschrijving van de diverse vormen van bijzonder kostenverhaal. Verder geldt dat in een aantal praktijksituaties van kostenverhaal zowel gemeenten als marktpartijen de voorkeur geven aan het sluiten van een overeenkomst boven verhaal van kosten via een publiekrechtelijke regeling. Dit doet zich met name voor in die gevallen waarin kostenverhaal (slechts) een onderdeel uitmaakt van een totaalpakket aan maatregelen, zoals bijvoorbeeld het geval kan zijn bij grondexploitatie. In exploitatieovereenkomsten en samenwerkingsverbanden worden veelal meer zaken geregeld dan enkel de vaststelling en de verdeling van de kosten. Zo worden in het ka-

[109] Zie HR 8 juli 1991, NJ 1991, 691 (Kunst&Antiekstudio Lelystad).

[110] Zie HR 9 juli 1990, NJ 1991, 394, AB 1990, 547 (De Pina/Helmond) en HR 7 mei 2004, AB 2004, 247 (Heerde/Goudsmid).

[111] Criterium afkomstig uit eerder genoemde arrest Staat/Windmill. F.J.H. Hovens ziet dit criterium niet als een zelfstandige maatstaf, maar als een hulpmiddel bij de invulling van de andere criteria, met name het punt van de rechtspositie van burgers. Hij baseert zich hierbij op de annotaties van Scheltema onder het Windmill-arrest en het Brandweerkosten-arrest alsmede Scheltema & Scheltema 2003, p. 205 (Hovens 2006). Vgl. ook Van Rossum 2005, p. 85-93 en Praktijkboek Bestuursrecht.

[112] HR 27 maart 1987, NJ 1987, 727, AB 1987, 273.

[113] Zie bijvoorbeeld Hoge Raad 5 juni 2009, nr. 07/10902, NJ 2009/255.

der van grondexploitatie bijvoorbeeld door partijen afspraken gemaakt over de inzet van bevoegdheden door de gemeente en de (verdeling van) de opbrengsten, het programma, de kwaliteit en de fasering van de locatieontwikkeling.[114]

[114] Vgl. MvT, *Kamerstukken II* 2004-05, 30 218, nr. 3, p. 10.

HOOFDSTUK 3

Gemeentelijke bijzondere bekostiging

3.1 INLEIDING

Na deze schets van het bredere kader waarin bijzondere bekostiging bij de totstandkoming van voorzieningen door gemeenten een plaats heeft, wordt in dit hoofdstuk geïnventariseerd welke vormen van bijzondere bekostiging gemeenten in de praktijk ten dienste staan. Deze inventarisatie vormt een nadere uitwerking en verantwoording van het in hoofdstuk 1 afgebakende onderzoekonderwerp, welke in onderdeel 1.1 is omschreven als:

> *bijzonder kostenverhaal ter zake van fysieke voorzieningen en van werken, werkzaamheden en/of activiteiten die door of met medewerking van de gemeente tot stand worden of zijn gebracht, waarbij de kosten worden verhaald op een groep ondernemers die bij die voorzieningen, werken, werkzaamheden en/of activiteiten een bijzonder profijt hebben.*

3.2 BIJZONDER KOSTENVERHAAL DOOR GEMEENTEN

3.2.1 Inleiding

In hoofdstuk 1 is beschreven dat onderscheid kan worden gemaakt tussen publieke en private bekostiging. Bij publieke bekostiging is het kostenverhaal gebaseerd op een publiekrechtelijke regeling, en worden geschillen door de algemene bestuursrechter of de belastingrechter beslecht. In geval van private bekostiging worden door de gemeente kosten verhaald vanuit haar positie als privaatrechtelijk rechtspersoon, doorgaans op basis van haar eigendomsrecht. In beginsel gelden dan de normale regels van het privaatrecht, met dien verstande dat de gemeente ook in haar privaatrechtelijke optreden gebonden is aan de geschreven en ongeschreven regels van publiekrecht, zoals eerder beschreven in onderdeel 2.4.4. Geschillen over private bekostiging worden beslecht door de civiele rechter.[115]
Naast zuiver publiekrechtelijk en zuiver privaatrechtelijk kostenverhaal kunnen ook mengvormen worden onderscheiden. Hierbij wordt zowel gebruik gemaakt van het publiekrecht als het privaatrecht. Er kan een drietal situaties worden onderscheiden:

a. De privaatrechtelijke aspecten van de regeling van het kostenverhaal zijn ingebed in een publiekrechtelijke wettelijke regeling. Dit is het geval in de afdeling Grondexploitatie van de Wet ruimtelijke ordening en in de Experimentenwet BI-zones.

[115] Vgl. Commissie-Infrastructuur 2008, p. 19-21.

b. Er wordt zowel gebruik gemaakt van bevoegdheden uit het privaatrecht als het publiekrecht zonder inbedding in een expliciete publiekrechtelijke wettelijke regeling. Dit is het geval bij ondernemersfondsen.
c. Het publiekrechtelijke kostenverhaal is in bepaalde gevallen aanvullend in situaties dat partijen er niet privaatrechtelijk uit komen of privaatrechtelijk kostenverhaal ontoereikend is. Dit is het geval bij de baatbelasting in grondexploitatiesituaties en ook in de afdeling Grondexploitatie in de Wet ruimtelijke ordening in bepaalde situaties.

Welke rechter in deze situaties in geval van een geschil bevoegd is, wordt doorgaans in de publiekrechtelijke wettelijke regeling bepaald. In andere gevallen wordt het bepaald door de aard van het geschil.

Een inventarisatie van vormen van gemeentelijke bijzondere bekostiging, ingedeeld naar dit onderscheid naar toepasselijk recht (publiek, privaat en gemengd), levert het beeld op zoals weergegeven in Figuur 2.

Figuur 2. Bijzonder kostenverhaal door gemeenten

Hierna zullen de diverse onderscheiden vormen van bekostiging uit Figuur 2 nader worden toegelicht.

3.2.2 Publieke bekostiging door gemeenten

Wat betreft de publiekrechtelijke bekostigingsinstrumenten kunnen formele bestemmingsbelastingen, rechten en milieuheffingen worden onderscheiden.

Formele bestemmingsbelastingen
In onderdeel 2.4.3 werd het onderscheid tussen formele en materiële bestemmingsheffingen beschreven. Een formele bestemmingsheffing onderscheidt zich van een materiële bestemmingsheffing doordat in het geval van de eerstgenoemde bestemmingsheffing het (groeps)profijt van de met de opbrengst van de bestemmingsheffing aangelegde voorzieningen geen voorwaarde vormt voor de belastingplicht van deze hef-

fing. Wel kan het veronderstelde (groeps)profijt bij de met de (gedeeltelijke) opbrengst bekostigde voorzieningen, werken, werkzaamheden en/of activiteiten de aanleiding vormen voor de gehele of gedeeltelijke bestemming van de opbrengst van de heffing voor een concreet doel. Een aantal gemeentelijke algemene belastingen kan in de praktijk geheel of gedeeltelijk het karakter van bijzondere bekostiging (formele bestemmingsbelasting) krijgen door de opbrengst van de belasting geheel of gedeeltelijk te bestemmen voor een concreet doel (zie hierna).
Hoewel verschillende motieven een rol kunnen spelen voor een gemeente om een van oorsprong algemene belasting geheel of gedeeltelijk te beperken tot een formele bestemmingsheffing, wordt deze keuze doorgaans ingegeven door de wens om voorzieningen tot stand te brengen die vooral een specifieke groep (burgers, ondernemers, instellingen) binnen de gemeente ten goede komen.[116] In sommige gevallen is deze groep in geografische zin af te bakenen tot een bepaald gedeelte van de gemeente. In de praktijk komt het voor dat heffing van een aldus (gedeeltelijk) als formele bestemmingsheffing omgevormde algemene belasting wordt beperkt tot slechts dat gedeelte van de gemeente waar (vooral) kan worden geprofiteerd van de met de (gedeeltelijke) opbrengst van de heffing bekostigde voorzieningen, werken, werkzaamheden en/of activiteiten. Dit is het geval bij de heffing van belasting ten behoeve van ondernemersfondsen en bij de heffing van de BIZ-bijdrage.
De gemeentelijke algemene belastingen waarvan de opbrengst in theorie geheel of gedeeltelijk kan worden geoormerkt, en die dus in theorie kunnen worden ingevoerd (dan wel waarvan een tarief kan worden verhoogd[117]) ten behoeve van de bekostiging van specifieke voorzieningen, zijn de onroerendezaakbelastingen (OZB), de roerende woon- en bedrijfsruimtenbelastingen (rwbb), de hondenbelasting, de precariobelasting, de toeristenbelasting en de reclamebelasting. Ook de Experimentenwet BI-zones sluit om doelmatigheidsredenen aan bij de onroerendezaakbelastingen.[118] De BIZ-bijdrage wordt in de vorm van een aparte regel op de aanslag gebruikersbelasting van niet-woningen van de onroerendezaakbelasting geheven in een zogenaamde BI-zone. De aldus verkregen meeropbrengst wordt vervolgens in de vorm van subsidie uitgekeerd aan een voor dat doel opgerichte stichting. Door deze privaatrechtelijke uitwerking, is de BIZ-bijdrage verder hierna beschreven (gemengde bekostiging door gemeenten).

Rechten
Naast formele bestemmingsbelastingen kunnen ook rechten worden geheven als bijzondere bekostigingsinstrumenten ten behoeve van de totstandkoming van voorzieningen. Dit geldt met name voor die rechten die als genotsrecht zijn vormgegeven. De-

[116] In: Schep 2007, welke bijdrage handelt over gebiedsgerichte belastingheffing, ten behoeve waarvan eveneens algemene belastingen worden beperkt tot bestemmingsbelastingen, onderscheidde ik reguleringsmotieven, bekostigingsmotieven, motieven die samenhangen met profijt of kostenveroorzaking, motieven gebaseerd op een bepaalde geografische afbakening of andere gebiedskenmerken en externe factoren. Uiteraard kunnen meerdere motieven tegelijk een rol spelen bij de keuze van een gemeente tot een dergelijke beperking.
[117] Alle Nederlandse gemeenten heffen reeds onroerendezaakbelastingen, vanwege de koppeling met de verdeelsystematiek van het gemeentefonds. In dat geval kan enkel door tariefsverhoging een gedeeltelijk bestemmingskarakter aan de heffing worden gegeven.
[118] Zie: Artikel 1, lid 5 Experimentenwet BI-zones en MvT, *Kamerstukken II* 2007-08, 31 430, nr. 3, p. 20.

ze kunnen worden geheven ter zake van een door de gemeente verstrekte individuele dienst. Het vroegere rioolaansluitrecht ter bekostiging van de aansluiting van een onroerende zaak op het gemeentelijke rioleringsstelsel is hiervan een bekend voorbeeld.[119]

Milieuheffingen
De afvalstoffenheffing – welke wordt geheven ter zake van de bestrijding van de kosten van het inzamelen en verwerken van huisvuil – en de reinigingsrechten – die in de praktijk nog slechts worden geheven ter zake van het ophalen en verwerken van bedrijfsafval – worden in Figuur 2 aangeduid met de term reinigingsheffingen. Samen met de rioolheffing vormen zij in Figuur 2 een aparte categorie onder de publieke bekostigingsinstrumenten: de gemeentelijke milieuheffingen. Het bestedingsdoel van deze heffingen is beperkt tot de kosten die zijn verbonden aan de verwijdering van afvalstoffen of van kort gezegd de afvoer van huishoudelijk- en bedrijfsafvalwater en hemelwater (rioolheffing). Slechts die kosten die direct en soms ook indirect samenhangen met deze specifieke doelen kunnen met deze heffingen worden bekostigd.[120] In het kader van dit proefschrift valt bij de reinigingsheffingen te denken aan het ter beschikking stellen van afvalcontainers aan burgers of bedrijven, welke middels een reinigingsheffing worden bekostigd. Voor wat betreft de rioolheffing kunnen de aansluiting op de riolering en investeringen in het rioleringsstelsel ten behoeve van het gescheiden afvoeren van hemelwater en afvalwater worden genoemd als voorbeelden van voorzieningen die met deze heffing kunnen worden bekostigd.

3.2.3 Gemengde bekostiging door gemeenten

Zoals hiervoor is beschreven, is in een drietal situaties het kostenverhaal uitgewerkt in zowel een publiekrechtelijke als een privaatrechtelijke regeling, of privaatrechtelijk handelen. Ik onderscheid in deze categorie in Figuur 2 de regelingen van de gemeentelijke baatbelasting in de Gemeentewet, de regeling voor kostenverhaal bij grondexploitatie in de Wet ruimtelijke ordening (Wro)[121] en de regeling voor kostenverhaal in zogenoemde BI-Zones in de Experimentenwet BI-Zones.[122] Daarnaast is in de praktijk

[119] Zie ook hiervoor in hoofdstuk 1, onderdeel 1.2. Tot 1 januari 2010 konden rioolrechten op basis van artikel 229 van de Gemeentewet heffen. Vanaf die datum worden de kosten van inzameling, transport en zuivering van afvalwater worden verhaald via een rioolheffing gebaseerd op artikel 228a, eerste lid onderdeel a, van de Gemeentewet. Daarnaast kan op basis van datzelfde artikellid, onderdeel b, een belasting worden geheven voor inzameling en verwerking van hemelwater en voor het treffen maatregelen om nadelige gevolgen van de grondwaterstand te voorkomen of te beperken. Dit artikel is in de Gemeentewet ingevoerd met de Wet verankering en bekostiging van gemeentelijke watertaken (Wet van 28 juni 2007, *Stb*. 2007, 276).

[120] Zo werd bijvoorbeeld een verordening waarin de afvalstoffenheffing werd beperkt in de zin dat slechts werd geheven in die gevallen waarin buiten de aangewezen tijden, wijze en dagen huishoudelijke afvalstoffen werden aangeboden, onverbindend geacht omdat de wetgever niet het oog kon hebben gehad op een dergelijke invulling van de heffing (Rb. 's-Gravenhage 4 oktober 2006, nr. 05/2543, *Belastingblad* 2007, p. 106).

[121] Wet van 20 oktober 2006, houdende nieuwe regels omtrent de ruimtelijke ordening, *Stb.* 2006, 566.

[122] Wet van 19 maart 2009, houdende tijdelijke regels voor experimenten met een gebiedsgerichte bestemmingsheffing ten behoeve van aanvullende activiteiten van samenwerkende ondernemers mede in het publiek belang, *Stb.* 2009, 165 en 166.

een vorm van gemengde bijzondere bekostiging ontstaan in de vorm van ondernemersfondsen. Zoals in hoofdstuk 1 reeds is aangegeven, staan deze vier vormen van bijzonder kostenverhaal centraal in dit proefschrift.

Baatbelasting
De baatbelasting is eerder gekenschetst als een 'echte', materiële bestemmingsbelasting. In die zin is de baatbelasting ook te beschouwen als een (louter) publiekrechtelijke vorm van bijzonder kostenverhaal. In de meeste gevallen is dat in de praktijk ook zo. Slechts in grondexploitatiesituaties, zij het nog slechts in een zeer beperkt aantal gevallen, kan de baatbelasting worden beschouwd als een aanvullende vorm van publiekrechtelijk kostenverhaal, namelijk nadat partijen er niet in zijn geslaagd privaatrechtelijk tot overeenstemming te komen of privaatrechtelijk kostenverhaal ontoereikend is. In de overige situaties waarin baatbelasting kan worden geheven is het een zuiver publiekrechtelijke vorm van kostenverhaal. Het sluiten van overeenkomsten in grondexploitatiesituaties gebeurde onder de oude Wet op de Ruimtelijke Ordening op basis van een voor gemeenten verplichte exploitatieverordening waarin de voorwaarden waaronder een overeenkomst werd gesloten waren vastgelegd.[123] Sinds de invoering van de nieuwe Wet ruimtelijke ordening is de baatbelasting nog slechts in een beperkt aantal gevallen in grondexploitatiesituaties toepasbaar. Zie over de rol van de baatbelasting in de Wro verder hoofdstuk 5, onderdeel B.
In de huidige regeling van de baatbelasting in de Gemeentewet wordt in de wettekst een expliciete koppeling met het privaatrechtelijke kostenverhaal gelegd.[124] De bepaling kan als een soort anti-cumulatiebepaling worden beschouwd. De gemeente is immers niet verplicht om eerst de privaatrechtelijke weg te bewandelen.[125] Wel heeft de Hoge Raad geoordeeld (onder de oude Wet op de Ruimtelijke Ordening) dat voor wat betreft de bijdrage in de lasten, geen onaanvaardbare verschillen mogen ontstaan tussen vergelijkbare bij de voorzieningen baat hebbende onroerende zaken, al naar gelang de lasten krachtens overeenkomst zijn of worden voldaan, dan wel baatbelasting wordt geheven.[126] In die zin bestaat er dus wel degelijk een materiële verbinding tussen de privaatrechtelijke en de publiekrechtelijke wijze van kostenverhaal.
De baatbelasting kan worden geheven van eigenaren van onroerende zaken, indien deze zaken gebaat zijn door gemeentelijke voorzieningen. Hierbij worden de kosten van aanleg van de voorzieningen geheel of gedeeltelijk omgeslagen over de eigenaren van de baathebbende onroerende zaken. Van baat is sprake als de onroerende zaak in een voordeliger positie is komen te verkeren als gevolg van de aangelegde voorzienin-

[123] Artikel 42 WRO (oud) vgl. Van Buuren e.a. 2006, p. 135.
[124] Artikel 222, eerste lid, laatste volzin van de Gemeentewet luidt: "Indien de aan de voorzieningen verbonden lasten ter zake van een onroerende zaak krachtens overeenkomst zijn of worden voldaan, of met toepassing van artikel 6.17, eerste lid, van de Wet ruimtelijke ordening zijn of behoren te worden voldaan, wordt de baatbelasting ter zake van die onroerende zaak niet geheven."
[125] Vgl. HR 12 mei 1999, nr. 33 730, *BNB* 1999/314, *Belastingblad* 1999, p. 563.
[126] HR 3 mei 1978, nr. 18 776, *BNB* 1978/142 en HR 25 juni 2004, nr. 38 235, *BNB* 2004/321, *Belastingblad* 2004, p. 883. In laatstgenoemd arrest werd de tariefbepaling van de baatbelastingverordening van de gemeente Zandvoort onverbindend geacht. Aan degenen die op tijd zijn bijdrage aan de herinrichting van het stadscentrum voldeed via een exploitatieovereenkomst, werd een korting op deze bijdrage gegeven van 51,2%. De Hoge Raad bevestigde het oordeel van het hof dat hierdoor in strijd werd gehandeld met de genoemde strekking van de bepaling van het eerste lid van artikel 222.

gen. De aanwezigheid van baat moet concreet en aantoonbaar zijn en mag niet te verwaarlozen zijn.
Enkel de kosten van fysieke voorzieningen kunnen met de baatbelasting worden verhaald. Verder geldt dat de voorzieningen een openbaar karakter dienen te hebben. Voor de bouwgrondbelasting – welke belasting is opgegaan in de huidige baatbelasting – gold in dit verband dat het moest gaan om 'voorzieningen van openbaar nut'. Voordat met het treffen van voorzieningen kan worden begonnen, wordt door de gemeenteraad een zogenaamd bekostigingsbesluit vastgesteld. Hierin wordt aangegeven in welke mate de aan de voorzieningen verbonden lasten door middel van een baatbelasting zullen worden verhaald, en binnen welk gebied de gebate onroerende zaken zijn gelegen. De belasting wordt uiterlijk twee jaar na voltooiing van de voorzieningen ingevoerd. Zie voor een uitgebreide beschrijving en analyse: hoofdstuk 5, onderdeel A.

Kostenverhaal bij grondexploitatie
Tot de inwerkingtreding van de nieuwe Wet ruimtelijke ordening per 1 juli 2008 was op basis van de jurisprudentie sprake van een gesloten stelsel bij het verhalen van grondexploitatiekosten. Een gemeente kon de kosten van grondexploitatie slechts verhalen door zelf de grond aan te kopen en uit te geven (actieve grondpolitiek), door het invoeren van een baatbelasting of door het sluiten van exploitatieovereenkomsten gebaseerd op een gemeentelijke exploitatieverordening. Doordat de grond steeds vaker in handen is van projectontwikkelaars en gemeenten ook om andere redenen minder in staat zijn om actieve grondpolitiek te voeren, restte de gemeenten in de praktijk vaak slechts de mogelijkheid van kostenverhaal van de door hen aangebrachte voorzieningen via exploitatieovereenkomsten, gebaseerd op artikel 42 van de WRO (oud) dan wel baatbelasting. Beide instrumenten kenden nadelen, welke zullen worden beschreven in hoofdstuk 5, onderdeel B.I – 1.2.1. Als gevolg van deze gebreken bleven gemeenten in de praktijk vaak met een groot deel van de kosten zitten. Voor de baatbelasting werd in de praktijk in dit kader met de vuistregel gewerkt dat slechts 60% van de gemeentelijke kosten kon worden verhaald.[127] Deze en andere redenen brachten de wetgever ertoe om de wettelijke regeling voor grondexploitatie te herzien.[128] Overigens blijven ook na inwerkingtreding de gemeentelijke exploitatieverordening en de daarop gebaseerde overeenkomsten nog van belang vanwege diverse overgangsrechtelijke situaties en gevallen die buiten het bereik van de afdeling grondexploitatie uit de Wro vallen.[129]
De nieuwe regeling voor grondexploitatie in de Wro gaat uit van een duaal spoor van privaatrecht en publiekrecht. Hoewel de wetgever in de aanloop naar deze wet de introductie van een exclusief publiekrechtelijk instrumentarium voor verhaal van kosten van grondexploitatie voorstond, werd op basis van diverse argumenten van zowel gemeenten als bouwers, projectontwikkelaars en deskundigen toch gekozen voor het naast elkaar bestaan van zowel het publiekrechtelijke als het privaatrechtelijke spoor.[130] Hierbij geldt dat het publieke spoor als stok achter de deur is bedoeld voor

127 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 6.
128 Aan de nieuwe Wro werd afdeling 6.4 Grondexploitatie toegevoegd, bij Wet van 24 mei 2007 tot wijziging van de Wet ruimtelijke ordening inzake de grondexploitatie, *Stb.* 2007, 271. Laatstgenoemde wet wordt in de literatuur ook wel aangeduid als 'Grondexploitatiewet'.
129 Vgl. Van den Brand 2008.
130 Zie over de motivatie voor deze keuze hoofdstuk 5B.

het geval gemeente en marktpartijen er niet in slagen om langs privaatrechtelijke weg – doorgaans middels een overeenkomst – tot het verhaal van kosten te komen. Lukt het niet om privaatrechtelijk overeenstemming te bereiken, dan rust op de gemeente de verplichting om de (resterende) kosten door middel van een grondexploitatiebijdrage te verhalen. De verschuldigde exploitatiebijdrage geldt als financiële voorwaarde, die moet worden voldaan, of waarvoor zekerheid gesteld moet worden dat deze zal worden voldaan, bij de verlening van een omgevingsvergunning (voorheen: bouwvergunning). De hoogte van de exploitatiebijdrage wordt bepaald in het zogenaamde exploitatieplan. Belangrijkste onderdeel van het exploitatieplan is een exploitatieopzet waarin de begrote kosten en opbrengsten van de grondexploitatie in het betrokken gebied zijn opgenomen. Ter bepaling van de kosten geldt een zogenoemde kostensoortenlijst. Slechts de kosten die op die lijst voorkomen, komen voor verhaal in aanmerking. De kosten worden omgeslagen over alle percelen waarop aangewezen bouwplannen zijn voorzien en die grondopbrengsten opleveren (bestaande te handhaven bebouwing uitgezonderd). Er kan daarbij sprake zijn van binnenplanse verevening tussen rendabele en onrendabele delen. Zie voor een uitgebreide beschrijving en analyse: hoofdstuk 5, onderdeel B.

Ondernemersfondsen
Zoals hiervoor is beschreven, is in de praktijk een vorm van gemengde bekostiging gegroeid die wordt aangeduid met ondernemersfondsen. Een ondernemersfonds is *de facto* een 'pot met geld' waaruit ondernemers de door hen gewenste collectieve uitgaven kunnen bekostigen. Het fonds wordt jaarlijks gevuld uit (een deel van) de opbrengst van een algemene gemeentelijke belasting. Er kan onderscheid worden gemaakt tussen gemeentebrede ondernemersfondsen en gebiedsgerichte ondernemersfondsen. In de praktijk worden voor dit doel de onroerendezaakbelasting (OZB) van gebruikers van niet-woningen (bij gemeentebrede ondernemersfondsen), de reclamebelasting (vooral bij gebiedsgerichte ondernemersfondsen) dan wel (in één enkel geval) de precariobelasting ingezet. Een ondernemersfonds is strikt genomen geen fiscaal bekostigingsinstrument. De belasting waarvan de (gedeeltelijke) opbrengst wordt ingezet ten behoeve van het fonds, wordt ingevoerd, geheven en geïnd volgens de daarvoor gebruikelijke geldende regels. De (gedeeltelijke) opbrengst van de belasting wordt vervolgens in de vorm van een subsidie verstrekt aan een daarvoor opgerichte stichting (stichting ondernemersfonds) waarmee de gemeente een overeenkomst heeft gesloten en die wordt beheerd door vertegenwoordigers van ondernemers in het gebied waarbinnen het ondernemersfonds actief is. Deze stichting draagt vervolgens zorg voor de besteding (en verdeling) van de gelden en de uitvoering van activiteiten en investeringen. Er is een koppeling met de formele bestemmingsbelastingen (zie Figuur 2). De algemene belasting waarvan de opbrengst geheel of gedeeltelijk wordt ingezet voor een ondernemersfonds, krijgt voor dat deel het karakter van een bestemmingsheffing. Zie voor een uitgebreide beschrijving en analyse van de praktijk van ondernemersfondsen: hoofdstuk 5, onderdeel C.

BIZ-bijdrage
Ook het instrument van de Bedrijven Investerings-Zone (BIZ), welke is neergelegd in de Experimentenwet BI-zones, bevat een gemengde regeling met publiekrechtelijke en privaatrechtelijke elementen. De invoering van een zogenoemde BI-Zone kent een informele en een formele fase. De invoering wordt geïnitieerd vanuit een groep on-

dernemers die contact zoekt met de gemeente met het verzoek een BI-Zone in te stellen. Als de gemeente medewerking wil verlenen wordt met de initiatiefnemers een subsidieovereenkomst gesloten, waarvoor een stichting wordt opgericht. Het gevolg van de instelling van een BI-Zone is dat gebruikers van onroerende zaken, niet zijnde woningen, die zijn gelegen in die afgebakende BI-Zone gedurende maximaal vijf jaar[131] een zogenaamde BIZ-bijdrage verschuldigd zijn. De BIZ-bijdrage heeft als heffingsmaatstaf de WOZ-waarde van de niet-woning, eventueel ingedeeld naar waardeklassen. Het tarief is een percentage van de WOZ-waarde of een vast bedrag en wordt in de vorm van een aparte aanslagregel op de aanslag gebruikers-OZB voor niet-woningen in de BI-zone opgelegd. Slechts indien er voldoende steun onder de toekomstige bijdrageplichtige eigenaren is, zal een BIZ-verordening kunnen worden ingevoerd. Hiervoor dient een bepaalde meerderheid van de bijdrageplichtigen zich schriftelijk te hebben uitgesproken voor inwerkingtreding van een dergelijke verordening. De invoering van de BIZ-verordening geschiedt, behoudens de hiervoor beschreven draagvlakmeting, overeenkomstig de regels die gelden voor het invoeren van een belastingverordening. Dit invoeringstraject is het publiekrechtelijke, formele, gedeelte van de invoering van de BI-Zone. Na inwerkingtreding van de verordening wordt de BIZ-bijdrage geheven en geïnd volgens de gebruikelijke regels van het belastingrecht. Na de heffing en inning wordt vervolgens weer 'overgestapt' op het privaatrechtelijke regime: de (meer)opbrengst wordt jaarlijks als subsidie verstrekt aan de daartoe opgerichte vereniging of stichting die met de gemeente een subsidieovereenkomst heeft gesloten in de zin van artikel 4:36 van de Awb. De vereniging of stichting is op grond van die overeenkomst verplicht de activiteiten te verrichten waarvoor de subsidie is verleend. De activiteiten moeten op grond van de Experimentenwet BI-Zones zijn gericht op het bevorderen van de leefbaarheid, veiligheid, ruimtelijke kwaliteit of een ander mede publiek belang in de openbare ruimte van de BI-zone. Evenals bij de ondernemersfondsen is ook hier een koppeling te maken met de formele bestemmingsbelastingen: de BIZ-bijdrage wordt geheven in slechts de BI-zone, vanwege verondersteld groepsprofijt waarbij de opbrengst ten goede komt van de BI-zone (en zo van de groep belastingplichtigen die deze opbrengst hebben opgebracht).
Zie voor een uitgebreide beschrijving en analyse van de BIZ-bijdrage: hoofdstuk 5, onderdeel D.

3.2.4 Private bekostiging

Ook de situatie dat gemeenten de totstandkoming van bepaalde voorzieningen louter via de privaatrechtelijke weg bekostigen, komt in de praktijk voor. Zie mijn eerdere beschrijving hiervan in onderdeel 2.4.4. Uit onderzoek is gebleken dat met name in situaties waarin gemeenten meer willen overeenkomen dan alleen de bekostiging van

[131] Verlenging is mogelijk, zij het dat dezelfde eisen gelden als voor de totstandkoming ervan (voldoende steun van betrokken bijdrageplichtigen).

bepaalde voorzieningen – bijvoorbeeld ook het onderhoud van de voorzieningen en/of de vervanging bij diefstal, beschadiging en vernieling – zij de voorkeur geven aan een privaatrechtelijke overeenkomst boven verhaal via een publiekrechtelijke bekostiging.[132] In deze situaties zal de gemeente zich telkens af moeten vragen of het haar vrij staat de kosten via een overeenkomst te verhalen omdat wellicht daarmee een publiekrechtelijke regeling op onaanvaardbare wijze wordt doorkruist.

3.3 ONDERWERP VAN ONDERZOEK: VERANTWOORDING

In hoofdstuk 1, onderdeel 1.2, is het doel van dit proefschrift omschreven als:

> *het formuleren van een theoretisch kader (blauwdruk) op basis waarvan bestaand en toekomstig bijzonder kostenverhaal bij het tot stand brengen van voorzieningen en werken en het uitvoeren van werkzaamheden en activiteiten door gemeenten, kan worden beoordeeld.*

Aanleiding voor dit proefschrift waren de in hoofdstuk 1, onderdeel 1.0 beschreven ontwikkelingen rond gemeentelijk bijzonder kostenverhaal: de 'afkalving' van het toepassingsbereik van de baatbelasting, de introductie van een nieuw instrumentarium voor kostenverhaal in grondexploitatiesituaties in de Wro, de opkomst in de praktijk van ondernemersfondsen en de introductie van de Experimentenwet BI-zones. Deze vormen van kostenverhaal hebben met elkaar gemeen dat zij allen binnen de voor dit proefschrift beschreven definitie van bijzonder kostenverhaal vallen:

> *bijzonder kostenverhaal van fysieke voorzieningen en van werken, werkzaamheden en/of activiteiten die door of met medewerking van de gemeente tot stand worden gebracht of uitgevoerd, waarbij de kosten worden verhaald op een groep ondernemers die bij die voorzieningen, werken, werkzaamheden en/of activiteiten een bijzonder profijt hebben.*[133]

Zoals hiervoor is beschreven in onderdeel 3.2 bevatten alle vier genoemde vormen van kostenverhaal zowel publiekrechtelijke als privaatrechtelijke elementen, hetzij in de geldende wettelijke regeling zelf (Experimentenwet BI-zones en afdeling Grondexploitatie in de Wro) hetzij in de vorm naar een verwijzing daarnaar (baatbelasting), hetzij in de praktische uitvoering ervan (ondernemersfondsen).
Deze overeenkomsten en eigenschappen hebben geleid tot de selectie van deze vormen van kostenverhaal als basis voor het vervolg van dit proefschrift.

[132] Schep 2007 (3), p. 52.
[133] Zie voor de uitleg van de verschillende onderdelen van deze definitie hoofdstuk 1, onderdeel 1.1.

3.4 BEGRIPPEN VAN BIJZONDERE BEKOSTIGING

3.4.1 Inleiding

In dit onderdeel worden de begrippen collectieve goederen en *free riders* en het profijtbeginsel nader beschreven. De begrippen komen in het vervolg van dit proefschrift op diverse plaatsen aan de orde en worden hierna in algemene zin beschreven. Ook wordt per begrip beschreven, hoe deze begrippen een rol spelen bij het onderwerp van onderzoek.

3.4.2 Collectieve, gemengde en individuele goederen

In de economische welvaartstheorie, die eerder reeds in hoofdstuk 2, onderdeel 2.3 aan de orde is gekomen, wordt een maatschappelijke afweging van baten en kosten gemaakt welke leidt tot een optimale allocatie van schaarse, alternatieve middelen.[134] De overheid kan op de maatschappelijke afweging ingrijpen door de productie van bepaalde goederen op zich te nemen. Binnen deze theorie wordt een drietal functies onderscheiden die het ingrijpen door de overheid in het marktmechanisme verklaren (en rechtvaardigen). Het betreft in feite drie doelstellingen die de overheid voor ogen kan hebben bij het bijsturen van de economische bedrijvigheid. Met de *allocatiefunctie* wordt het beïnvloeden van de samenstelling van de productie beoogd, met de *verdelingsfunctie* het tot stand brengen van een redelijke inkomensverdeling en met de *stabilisatiefunctie* wordt gestreefd naar een evenwichtige macro-economische ontwikkeling. In het hierna volgende zal vooral worden ingegaan op de allocatiefunctie.
De welvaartstheorie beschrijft een ideaaltypische wereld die onder specifieke veronderstellingen en omstandigheden bereikbaar is.[135] De bekendste variant is het zogenaamde Pareto-criterium. Dit criterium stelt als eis voor een optimale uitkomst van een markt dat er niet een andere aanwending van schaarse middelen mogelijk is waarbij het nut van één of meer personen kan worden verhoogd zonder dat het nut van één of meer anderen er op achteruit gaat.[136] Aan die eis is in theorie voldaan als op alle markten volledig vrije mededinging heerst. Overheidsingrijpen is in deze theorie gerechtvaardigd indien zich 'grote tekortkomingen' voordoen in de vrije marktwerking. Als het pakket van goederen en diensten dat bij een vrije marktwerking beschikbaar komt, tekortkomingen vertoont, kan de overheid proberen de samenstelling

[134] Ik heb bij de beschrijving van de economische theorie in dit onderdeel gebruik gemaakt van: Cornelisse e.a. 1994, hoofdstuk 8, Kanning en Kerkmeester e.a. 2004, p. 217 e.v. en Koopmans en Wellink e.a. 2005, p. 15 e.v.

[135] Door sommigen worden de veronderstellingen die aan de welvaartstheorie ten grondslag liggen als normatief aangemerkt. Zij trekken daaruit dan de conclusie dat de theorie niet bruikbaar is voor een positivistische (niet-normatieve) analyse van economische verschijnselen. Met name het uitgangspunt dat individuen zelf het beste kunnen bepalen wat goed voor hen is, dan wel waaraan zij het meeste nut ontlenen (consumentensoevereiniteit) wordt door hen normatief geïnterpreteerd. Door anderen wordt deze theorie wel positivistisch gezien als de theorie wordt gebruikt als vergelijkingsbasis en als hulpmiddel om de werkelijkheid mee te vergelijken. Ik laat deze discussie voor wat die is en gebruik de theorie enkel om de economische betekenis van de begrippen 'publieke goederen', 'collectieve goederen' en 'quasi-collectieve goederen' te beschrijven.

[136] Definitie uit Cornelisse e.a. 1994, p. 173.

van de productie en de manier waarop die tot stand komt, te beïnvloeden (allocatie). De overheid kan in zo'n geval zelf de goederen en diensten verzorgen of – voor zover de productie door anderen plaatsvindt – de bekostiging voor haar rekening nemen of een bijdrage verlenen in de productiekosten. Het antwoord op de vraag of de overheid de goederenvoorziening of bekostiging op zich dient te nemen, wordt in de economische welvaartstheorie gebaseerd op de eigenschappen van goederen. Er worden drie soorten goederen onderscheiden: collectieve, individuele en gemengde[137] goederen.
Collectieve goederen hebben in de economische theorie twee kenmerkende eigenschappen:

- van het gebruik van deze goederen kan niemand worden uitgesloten (niet-uitsluitbaarheid of non-exclusiviteit), en;
- het gebruik van het goed door de één, belemmert het gebruik daarvan door de ander niet (non-rivaliteit).

De mate waarin de goederen rivaliserend en/of exclusief zijn, bepaalt de mate waarin een markt voor deze goederen aanwezig is en de mate waarin een prijs kan worden berekend voor het individuele gebruik van de goederen. Slechts een beperkt aantal goederen ontbeert beide eigenschappen. Standaard voorbeelden zijn defensie en bescherming tegen overstroming door dijken. Andere voorbeelden zijn openbaar bestuur, straatverlichting, ruimtelijke ordening. Van deze goederen wordt in de welvaartstheorie geaccepteerd dat zij door de overheid worden voortgebracht, aangezien deze vanwege *free rider*-gedrag (zie hierna) op een markt niet tot stand zouden komen. Tegenover collectieve goederen staan individuele goederen. Kenmerkend voor deze goederen is dat uitsluiting van het gebruik van deze goederen wel mogelijk is (uitsluitbaar/exclusief) en gebruik van de één, gebruik door de ander onmogelijk maakt (rivaliteit). Goederen die in mindere of meerdere mate rivaliseren en/of waarvan het gebruik in mindere of meerdere mate uitsluitbaar is, worden gemengde goederen genoemd.[138] Hoewel de voortbrenging van deze goederen in beginsel aan de markt kan worden overgelaten, heeft de overheid tot gehele of gedeeltelijke uitschakeling van het marktmechanisme besloten. De overheid handelt alsof het gaat om een collectief goed – alsof het goed wel in zekere mate rivaliserend of exclusief is – maar daarmee wordt het goed naar zijn aard nog niet collectief.

Eerder in onderdeel 1.2 van hoofdstuk 1 heb ik geconstateerd dat het begrip 'collectieve goederen' in de economische theorie een andere betekenis heeft dan in het spraakgebruik. Ik noemde in dat verband de baatbelasting die door belastingplichtigen vaak als een niet passend instrument wordt ervaren, doordat er voorzieningen mee worden bekostigd die naar hun beleving als collectieve goederen uit de algemene middelen zouden moeten worden bekostigd. Van Dun formuleert het verschil in betekenis tussen het begrip collectieve goederen in de economische theorie en het spraakgebruik zo:

137 Gemengde goederen worden ook wel aangeduid als quasi-collectieve of semi-collectieve goederen.

138 De gemengde goederen worden door sommigen verder ingedeeld naar hun uitsluitbaarheid en rivaliteit (zie bijvoorbeeld Kanning en Kerkmeester e.a. 2004, p. 218. Een goed waarvan men wel kan worden uitgesloten, maar waarvan het gebruik door de één het gebruik door de ander niet uitsluit, wordt door hen een 'clubgoed' genoemd. Een goed waarvan men niet kan worden uitgesloten, maar waarvan het gebruik door de één het gebruik door de ander uitsluit, wordt een 'common pool goed' genoemd.

> *"Economen laten methodologisch buiten beschouwing dat de collectieve semantische en morele betekeniscontext bepaalt welke goederen als 'publieke goederen' gelden en welke niet. In de collectieve semantische betekeniscontext (…) zijn 'publieke goederen' goederen waarvan de gemeenschap vindt dat ze moeten worden verzekerd zoals onderwijs, rechtspraak, sociale zekerheid, gezondheidszorg, toegang tot een specifiek cultureel erfgoed, een vrije pers en dergelijke. De gemeenschappelijke morele overtuiging creëert de spontane verwachting dat de overheid deze 'publieke goederen' zal waarborgen. Ook in deze context worden publieke goederen tegengesteld aan private goederen maar dit keer niet wegens fysieke eigenschappen, maar omdat de gemeenschap (al dan niet in de persoon van de overheid) heeft beslist bepaalde goederen of diensten een publiek karakter te verlenen omdat ze aanneemt dat die goederen van algemeen belang zijn. De overheid staat er dan voor in dat het gebruik van dat goed het potentieel van dat goed niet uitput (dat er genoeg van is) en dat geen enkele burger die lid is van die gemeenschap van de toegang tot die goederen wordt uitgesloten. Het punt waarin deze benadering verschilt van de zuivere economische is dat de redenen waarom bepaalde goederen als 'publiek goed' worden omschreven berust op een moreel engagement van de gemeenschap en niet berust op de aard van het goed zelf."*[139]

De karakterisering van goederen als collectieve goederen, brengt in de collectieve semantische betekeniscontext de productie van deze goederen onder de verantwoordelijkheid van de overheid.

Er kunnen verschillende motieven worden onderscheiden op grond waarvan de overheid ingrijpt in het prijsmechanisme voor wat betreft de totstandkoming van bepaalde niet-collectieve goederen en diensten en dus ook voor het aanmerken van bepaalde marktgoederen als (semi-)collectieve goederen:[140]

<u>Hoge initiële kosten</u>

Hoge kosten om een bepaalde voorziening tot stand te brengen, tegenover lage kosten van het individuele gebruik na totstandkoming van de voorziening, kan een argument zijn voor de overheid om een bepaalde voorziening tot stand te brengen. Na totstandkoming van de voorziening is sprake van non-rivaliteit of beperkte rivaliteit. Denk hierbij aan theaters en zwembaden.[141]

<u>Paternalisme</u>

Bij de hiervoor genoemde voorbeelden speelt ook nog een ander motief mee: paternalisme. De goederen die op basis van dit argument door de overheid worden voortgebracht, worden ook wel 'bemoeigoederen' of 'merit goods' genoemd. Door de overheid worden die goederen en voorzieningen geproduceerd, bekostigd of gestimuleerd waarvan zij vindt dat deze van nut zijn voor de maatschappij als geheel. Naast de hiervoor gegeven voorbeelden als theaters en zwembaden kan ook gedacht worden aan leerplichtig onderwijs).[142]

139 Van Dun 2002.
140 Zie Koopmans en Wellink e.a. 2005, p. 21.
141 Vgl. Bordewijk & Klaassen 2003, p. 20-24.
142 Zo zijn er ook 'de-merit goods', denk aan tabak- en alcoholaccijnzen.

Externe effecten
Externe effecten (zowel positief als negatief) kunnen eveneens een motief voor overheidsingrijpen vormen.[143] Hierbij bestaat een discrepantie tussen de bedrijfseconomische kosten en de maatschappelijke kosten. Positieve externe effecten kunnen een motief vormen voor de overheid om een bepaald goed te verschaffen beneden de marktprijs. Een voorbeeld is onderwijs: dit komt niet alleen ten goede aan leerlingen, maar ook de samenleving als geheel heeft baat bij een goed opgeleide beroepsbevolking.
Schaaleffecten en monopolies
Ook schaaleffecten en monopolies kunnen aanleiding vormen voor overheidsingrijpen indien dit de productie van essentiële goederen betreft (zoals bijvoorbeeld elektriciteit).
Onverzekerbare risico's en verdelingseffecten
Onverzekerbare risico's als inkomensderving bij werkloosheid kan eveneens een motief vormen voor overheidsingrijpen, evenals bepaalde verdelingseffecten.

Uit het voorgaande blijkt de relatie tussen de karaktereigenschappen (het al dan niet exclusief en/of rivaliserend zijn) van een goed en de wijze van bekostiging ervan. De kosten van collectieve goederen worden in de regel omgeslagen over iedereen door ze te dekken uit (algemene) belastingen, buiten het in de marktsector gebruikelijke ruilproces om. De voorziening van collectieve goederen vindt dan ook niet plaats onder invloed van vraag en aanbod op een markt, maar via een politiek proces, waarbij de allocatie wordt bepaald door de toewijzing van gelden. Ook voor de bekostiging op lokaal niveau geldt dat het collectiviteitsgehalte van een goed een indicatie is voor de bekostigingswijze. De voorkeurswijze van bekostiging, die eerder in onderdeel 2.3 van hoofdstuk 2 aan de orde kwam, sluit hierbij aan. Hier is ook een koppeling met het hierna beschreven profijtbeginsel te maken.[144] De voorkeurswijze van bekostiging is afhankelijk van de mate van concretiseerbaarheid van het profijt van goederen. Collectieve goederen kunnen in deze gedachte slechts via algemene heffingen (solidariteitsbijdragen) worden bekostigd, quasi-collectieve goederen waarbij sprake is van groepsprofijt via profijtheffingen (of andere wijze van bijzondere bekostiging) en goederen die een groot individueel profijt opleveren via (overheids)prijzen.

3.4.3 Free riders

Collectieve goederen staan aan iedereen ter beschikking, ook aan afnemers die weigeren mee te betalen. Eén van de problemen die economen in dit verband bezighoudt, is het feit dat mensen moeilijk zijn te motiveren om zich in te zetten voor de zorg voor (de totstandkoming van) collectieve goederen omdat ze ook als ze er niet aan bijdragen niet van de consumptie van die publieke goederen kunnen worden uitgesloten. Men spreekt in dit verband van *free riding*, liftersgedrag of vrijbuitersgedrag. Dit is

[143] In geval van negatieve externe effecten betaalt de consument niet alle kosten die hij met zijn vraag veroorzaakt (er ontstaat bijvoorbeeld bodemverontreiniging). Door onder meer het opleggen van een heffing kan de regulerende werking van de prijs worden hersteld en worden uiteindelijk ook de maatschappelijke kosten in rekening gebracht. De overheid brengt in die gevallen geen goed tot stand, maar corrigeert als het ware de prijs van een (individueel) marktgoed.
[144] Vgl. Stevens 2008, p. 13.

een van de belangrijkste redenen waarom collectieve goederen door de overheid worden verschaft. Per definitie kan van de burger voor deze goederen geen individueel aanwijsbare tegenprestatie worden gevraagd. Soms is *free rider*-gedrag er de oorzaak van dat bepaalde gewenste (semi-)collectieve voorzieningen niet tot stand komen.

Free rider-gedrag speelt ook een rol bij bijzondere bekostiging. Als in een bepaald gedeelte van een gemeente, bijvoorbeeld een winkelgebied, er onder een bepaalde meerderheid van de winkeliers de behoefte bestaat aan de totstandbrenging van een bepaalde voorziening, kunnen zij proberen deze met elkaar tot stand te brengen/ te bekostigen. Echter, niet elke ondernemer zal behoefte hebben aan de voorziening, of niet in staat zijn, dan wel onwelwillend zijn om hieraan financieel bij te dragen. Gevolg is dat ofwel de voorziening niet tot stand komt, dan wel dat de overige ondernemers meer bijdragen dan zij zouden doen bij afwezigheid van *free riders.* Indien ondanks de aanwezigheid van *free riders* voorzieningen toch tot stand worden gebracht, liften zij mee op het profijt van voorzieningen die door mede-ondernemers zijn bekostigd. De onvrede hierover in ondernemersgebieden is een van de belangrijkste aanleidingen geweest voor het ontstaan in de praktijk van ondernemersfondsen en voor de Experimentenwet BI-zones. In geval van ondernemersfondsen en de Experimentenwet BI-zones worden met de inzet van een publiekrechtelijke regeling (belastingheffing), ook de onwelwillende winkeliers (in dit voorbeeld) gedwongen om een bijdrage te leveren aan de door een bepaalde meerderheid van ondernemers in het betrokken gebied gewenste collectieve voorzieningen.
Het tegengaan van *free riding* bij grondexploitatie was ook een van doelstellingen van de Grondexploitatiewet. Grondeigenaren die in deze situatie geen overeenkomst over het kostenverhaal met een gemeente wilden sluiten, konden voordien slechts door middel van heffing van baatbelasting worden gedwongen om een bijdrage te leveren. Gemeenten waren soms te laat met het nog invoeren van baatbelasting, of zagen hiervan af vanuit een afweging van kosten en baten. Gemeenten die wel alsnog baatbelasting hieven, bleven vervolgens alsnog met een deel van de kosten zitten omdat met de baatbelasting een aantal kostensoorten niet kon worden verhaald. In de nieuwe regeling voor grondexploitatie in de Wro zijn de mogelijkheden voor publiekrechtelijk kostenverhaal uitgebreid. Bovendien is kostenverhaal verplicht gesteld. Een gemeente kan ervoor kiezen om niet privaatrechtelijk kosten te verhalen, of onderhandelingen over privaatrechtelijk kostenverhaal kunnen stuklopen, echter in beide situaties zal een gemeente dan een exploitatieplan moeten vaststellen, op basis waarvan het publiekrechtelijk kostenverhaal zal moeten plaatsvinden.[145]

Of en in hoeverre de verschillende in dit proefschrift centraal staande vormen van bijzondere bekostiging er in slagen om *free riding* uit te sluiten, zal worden geanalyseerd in hoofdstuk 5.[146] Hierbij wordt onderscheid gemaakt tussen actieve *free riders* en passieve *free riders.*[147] In geval van het voorbeeld van grondexploitatie is een actieve

[145] Als geen exploitatieplan is vastgesteld, kan geen publiekrechtelijk kostenverhaal meer plaatsvinden. Zie ook hoofdstuk 5, onderdeel B.II – 2.1.1.

[146] In hoofdstuk 4, onderdeel 4.4 is uiteengezet dat *free rider*schap is beschreven in onderdeel IV – 1.4 van de vier in hoofdstuk 5 beschreven en geanalyseerde methoden van bijzondere bekostiging.

[147] Vgl. Sluysmans 2005, p. 752.

free rider een grondeigenaar die op zijn eigendom de nieuwe of gewijzigde bestemming wil realiseren en een omgevingsvergunning wil aanvragen, maar niet bereid is een exploitatieovereenkomst te sluiten. Zoals hiervoor beschreven zal op basis van de nieuwe regeling in de Wro een actieve *free rider* via de publiekrechtelijke weg tot een exploitatiebijdrage worden verplicht.
Een passieve *free rider* ziet, dankzij de gewijzigde bestemming en de realisering daarvan, of dankzij de totstandkoming van voorzieningen zijn eigendom in waarde toenemen, of zijn omzet stijgen. Dit is bijvoorbeeld een omwonende of een ondernemer die net buiten de grens van een gebied gevestigd is waarbinnen voorzieningen met behulp van bijzondere bekostiging tot stand zijn gebracht.

3.4.4 Profijtbeginsel als beginsel van (bijzonder) kostenverhaal

Het profijtbeginsel is gebaseerd op de gedachte dat burgers en bedrijven moeten bijdragen in de kosten van door de overheid tot stand gebrachte voorzieningen naar de mate van het profijt dat zij van die voorzieningen hebben.[148] Het profijtbeginsel wordt in de literatuur vaak beschreven als één van de zogenoemde belastingbeginselen, ook wel beginselen van behoorlijke belastingheffing genoemd. Belastingbeginselen kunnen op hun beurt weer beschouwd worden als rechtsbeginselen. Rechtsbeginselen vormen de morele kern van het belastingrecht.[149] Rechtsbeginselen hebben te maken met de normen en waarden in een samenleving.[150] Zij verwoorden primair eisen van rechtvaardigheid en niet economische, politieke, of sociale doelstellingen.[151] Wil belastingheffing als belastingrecht kwalificeren, in de zin van rechtvaardige belastingheffing, dan zal het moeten voldoen aan rechtsbeginselen.
Er worden in de literatuur algemene en bijzondere rechtsbeginselen onderscheiden, waarbij het onderscheid gradueel is.[152] Zo kunnen algemene rechtsbeginselen zich met name binnen een bepaald rechtsgebied ontwikkelen, waardoor een beginsel kan evolueren tot een meer specifiek beginsel. Specifieke belastingbeginselen onderscheiden zich dan ook nooit absoluut van algemene rechtsbeginselen. Hofstra beperkt het begrip belastingbeginselen tot algemene regels, welke behoren te worden gevolgd; rechtsregels dus waaraan, binnen het geheel van de rechtsorde, voor de opbouw van het belastingstelsel normatieve kracht moet worden toegekend.[153] Vanuit die beperkende definitie kunnen nuttigheidsregelen en eisen van doelmatigheid geen rechtsbeginselen en dus ook geen belastingbeginselen zijn.

148 Van Schie e.a. 2007, p. 28.
149 Gribnau 2007, p. 55-66.
150 Van den Berge spreekt in dit kader over 'het feitelijk in de volksgemeenschap aanwezige concrete rechtsbewustzijn'. Het algemene rechtsbewustzijn is de grondslag en de toetssteen van een juiste belastingheffing. Beginselen van behoorlijke belastingheffing zijn verwoordingen van één of meer aspecten van het algemene rechtsbewustzijn. Hierbij is het algemene rechtsbewustzijn geen logisch opgebouwd referentiekader. Het is de resultante van cultuur-, plaats- en tijdgebonden tendensen en invloeden (Van den Berge 1949, p. 114 en Van Leijenhorst 1998).
151 Gribnau 2007, p. 55-66.
152 Gribnau 2007, p. 57. Gribnau benadrukt bij dit onderscheid dat ook algemene rechtsbeginselen algemeen kunnen zijn binnen verschillende sferen: op het niveau van een institutie, een rechtsgebied of de gehele rechtsorde. Zie voor een discussie over het specifieke karakter van belastingbeginselen een discussie die Hofstra en Van den Tempel voerden ook Hofstra 1979 en Van den Tempel 1979.
153 Definitie uit: Hofstra 1986, p. 79-80.

Naast het onderscheid tussen algemene en specifieke rechtsbeginselen, zijn er ook auteurs die de verschillende te benoemen beginselen in een zeker hiërarchisch verband tot elkaar plaatsen.[154] In die gedachte is een beginsel een uitwerking van een hoger beginsel en kan zelf worden uitgewerkt in meer bijzondere regels. Deze regels zijn op hun eigen, concretere uitwerkingsniveau op hun beurt beginselen, die voor een nadere uitwerking in regels in aanmerking komen. De hoogste categorie omvat de beginselen die rechtstreeks aan het algemene rechtsbewustzijn zijn ontleend. De tweede categorie omvat de beginselen die op grote afstand van het algemene rechtsbewustzijn staan, omdat zij daaraan niet rechtstreeks, doch met een tussenstap, te weten de eis van sociale gerechtigheid, zijn ontleend. Daarna komt de derde en minst belangrijke categorie, die van de economische verdelingsbeginselen. De relatie tussen verdelingsbeginselen en het algemene rechtsbewustzijn loopt bij deze beginselen via de omweg van een kosten/batenvergelijking op het niveau van (groepen) van contribuabelen en is daarom niet zeer sterk. In deze gedachte behoort het profijtbeginsel tot deze derde categorie beginselen.[155] Het profijtbeginsel wordt in deze gedachte ook wel beschreven als het beginsel van de verdelende rechtvaardigheid.[156] Deze betekenis als economisch verdelingsbeginsel krijgt het profijtbeginsel in veel economische literatuur.[157]

De visie op het profijtbeginsel als beginsel van verdelende rechtvaardigheid vindt haar oorsprong in de zogenoemde 'klassieke' belastingtheorie, welke verder ontwikkeld is in de zogenoemde belangentheorieën.[158] Hofstra bijvoorbeeld, noemt het profijtbeginsel vanuit deze theorie ook wel het belangenbeginsel: sommigen profiteren meer van bepaalde gemeenschapsvoorzieningen dan anderen (en hebben meer belang bij de totstandkoming ervan). De 'klassieke' belastingtheorie komt voort uit de staatkundige leer van het maatschappelijke verdrag.[159] Zij hield in dat aan de overheid niet meer bevoegdheden moeten worden overgedragen dan voor het waarborgen van de indivi-

154 Vgl. Van den Berge 1949, p. 3 en Van Leijenhorst 1998.

155 Vgl. De Langen 1958, p. 713. De Langen beschreef een zestal grondbeginselen van het belastingrecht: het draagkrachtbeginsel, het beginsel van de bevoorrechte verkrijging, het profijtbeginsel, het welvaartsbeginsel, het beginsel van de minste pijn en het beginsel van de geoorloofde uitvoering. Van de door De Langen beschreven belastingbeginselen vormden het draagkrachtbeginsel, het beginsel van de bevoorrechte verkrijging en het profijtbeginsel in zijn visie verdelingsbeginselen.

156 Vgl. Van Leijenhorst 1998.

157 De omschrijvingen van het profijtbeginsel in de economische literatuur lopen overigens wel uiteen. Zo wordt in economische literatuur aan het profijtbeginsel bijvoorbeeld ook een allocatieve functie toegedicht. Het profijtbeginsel als middel tot bevordering van een efficiënte allocatie komt voort uit de Paretiaanse welvaartstheorie: het uitgaven- en ontvangstenpatroon van de publieke sector zou volgens dezelfde of analoge wetten gedetermineerd moeten worden als die welke in de marktsector idealiter voor een Pareto-optimale allocatie zorgden. Kenmerkend voor deze opvatting is de nadruk die wordt gelegd op de eis dat onder het profijtbeginsel simultaan over de uitgaven én de ontvangsten moet worden beslist en dat dit alles op basis van vrijwilligheid dient te geschieden. Dit wordt ook wel de moderne versie van het profijtbeginsel genoemd (Haselbekke 1987, p. 10-15.

158 Ook wel ruil-, prestatie- of equivalentietheorieën genoemd.

159 Bekende verdedigers van deze leer waren onder andere Thomas Hobbes (1588-1679), Jong Locke (1632-1704) en Jean Jacques Rousseau (1712-1778), en in Nederland Hugo de Groot (1553-1645). Vgl. Hofstra & Van Raad 1992, p. 89 e.v. en Musgrave1959, p. 64 waar hij schrijft: "But throughout, the notion of contract remained the basis of organized society, and protection appeared as a major, and at times the only, objective of the contract. Taxes accordingly, were considered a price to be paid for the protection or for a membership fee in the association of organized society".

duele vrijheid van de burgers onvermijdelijk is. De belasting is dan de prijs die de burgers krachtens het 'contract' voor de hun verleende bescherming moeten betalen; zij moet worden berekend naar het belang dat zij daarbij hebben, zodat ook de neutraliteit van de belastingheffer tegenover de particuliere sector wordt gehandhaafd.[160] Profijtheffingen werden reeds in de zeventiende eeuw op grote schaal toegepast.[161] In die periode werd het profijtbeginsel primair als een bekostigings- of belastingbeginsel gezien: het beginsel werd ingezet om te komen tot een rechtvaardige verdeling van de lasten die voortvloeiden uit de bekostiging van publieke werken/goederen. Adam Smith, en met hem een aantal andere klassieke economen, verkondigden de opvatting dat de overheid voorzieningen in het leven zou moeten roepen indien het belang van een dergelijke voorziening zou uitgaan boven het belang van een individu of een kleine groep en de kosten een marktgewijze voorziening in de weg zouden staan. Voor zover de overheid voorzieningen aanlegt die vooral het belang van een kleine groep of het individu dienen, is een heffing gebaseerd op dit profijt, vanuit de neutraliteit van de overheid gerechtvaardigd. Smith was in principe voorstander van profijtheffingen boven algemene belastingen:

> *"Toward the end of Book V, there appears a clear-cut rule that the cost of public expenditures should be allocated, wherever possible, according to benefit; and that general contributions should be used only where expenditures cannot be allocated on a benefit basis."*[162]

Met andere woorden: in deze theorie is sprake van een soort voorkeursvolgorde waarbij slechts bij afwezigheid van een specifiek (individueel of groeps-) belang kosten van voorzieningen middels een algemene belasting bekostigd zouden moeten worden.

De visie op de belastingbeginselen in het algemeen, bepaalt de visie op specifieke belastingbeginselen. In de zo-even beschreven hiërarchische benadering, behoort het profijtbeginsel tot de derde en minst belangrijke categorie van belastingbeginselen, als het verst verwijderd van het algemeen rechtsbewustzijn.[163] Zo stelt Van Leijenhorst dat vanuit die visie het profijtbeginsel geen toetssteen kan zijn voor de rechtmatigheid van wetgeving of als norm waaraan de beleidsregels of de uitvoering van wet- en regelgeving moet(en) voldoen.[164] Het onderscheid tussen beginselen die direct deel uitmaken van ons rechtsbewustzijn enerzijds – zoals het gelijkheidsbeginsel en het rechtszekerheidsbeginsel en andere beginselen die meer op bepaalde situaties zien en zo meer specifiek zijn – zoals het profijtbeginsel – anderzijds, acht ik bruikbaar. Binnen de specifieke situatie waarbinnen het profijtbeginsel zeggingskracht heeft, kan het profijtbeginsel echter naar mijn mening wel degelijk normerend werken in de zin dat dit beginsel fungeert als toetssteen van beleid of de uitvoering van wet- en regelgeving. De diverse heffingen en bijdragen in dit proefschrift zoeken aansluiting bij (de

160 Vgl. Musgrave 1959, p. 64: "But throughout, the notion of contract remained the basis of organized society, and protection appeared as a major, and at times the only, objective of the contract. Taxes, accordingly, were considered a price to be paid for protection or for a membership fee in the association of organized society." Zie ook: De Clerq 1990, p. 291.

161 Vgl. Haselbekke 1987, p. 13 e.v.

162 Musgrave 1959, p. 66.

163 Vgl. annotator Van Leijenhorst in *BNB* bij HR 9 november 2001, nr. 36 111, *BNB* 2002/17.

164 Annotator Van Leijenhorst in *BNB* bij HR 9 november 2001, nr. 36 111, *BNB* 2002/17.

mate van) genot dat een groep subjecten van overheidsvoorzieningen, -werken, -werkzaamheden en/of -activiteiten kan hebben.[165] Het bijzondere belang (profijt) vormt hierbij de rechtvaardiging voor de bijzondere bijdrage aan de bekostiging ervan en/of de mate waarin dient te worden bijgedragen. Het profijtbeginsel fungeert in die zin als rechtvaardiging voor (de invoering van) de bijzondere bekostiging en soms ook voor de mate waarin moet worden bijgedragen. Zo wordt het profijtbeginsel als rechtsgrond van de baatbelasting beschouwd: de belasting wordt geheven ter zake van onroerende zaken die zijn gelegen in een bepaald gedeelte van de gemeente en die gebaat zijn door voorzieningen die tot stand zijn of worden gebracht door of met medewerking van het gemeentebestuur. Zonder het bijzondere belang (baat) kan geen belastingheffing plaatsvinden. Het profijtbeginsel is in deze situatie echter meer dan enkel een excuus voor belastingheffing. In de uitwerking van de baatbelasting in de belastingverordening en bij de uitvoering daarvan, zal ook de mate van het bijzondere belang (baat) bij de aangelegde voorzieningen moeten samenhangen met de mate waarin een bijdrage wordt verlangd in de kosten ervan. Met andere woorden: er zal een relatie moeten zijn tussen de mate van profijt en de hoogte van het bedrag dat de belastingplichtige verschuldigd is. Is hiervan onvoldoende sprake, dan zal de belastingrechter de heffing in strijd achten met het verbod van willekeur. Het profijtbeginsel fungeert zo via de specifieke invulling die dit beginsel in de wettekst van de baatbelasting heeft gekregen in het begrip 'baat' eveneens als toets voor rechtvaardige belastingheffing. In die zin kan ook het profijtbeginsel een 'echt' rechtsbeginsel zijn en een beginsel van behoorlijke belastingheffing.

Positief en negatief profijtbeginsel
In de literatuur wordt wel onderscheid gemaakt tussen het positieve en het negatieve profijtbeginsel.[166] Is een heffing gebaseerd op het positieve profijtbeginsel dan vormt het profijt dat van bepaalde voorzieningen, werken, werkzaamheden en/of activiteiten wordt genoten de rechtvaardiging voor de financiële bijdrage aan de bekostiging daarvan. Het negatieve profijtbeginsel wordt ook wel aangeduid als het kostenveroorzakingsprincipe. De financiële bijdrage is in dat geval niet zozeer gebaseerd op het profijt bij voorzieningen, maar op het feit dat de bijdrageplichtige kosten veroorzaakt waardoor de overheid genoodzaakt is bepaalde voorzieningen te treffen of de dimensionering van voorzieningen aan te passen. Het adagium 'de vervuiler betaalt', welk ten grondslag ligt aan diverse milieuheffingen[167] is de bekendste uiting van deze negatieve variant van het profijtbeginsel.

Zie verder over de beginselen van bijzondere bekostiging hierna hoofdstuk 4.

[165] Vgl. De Langen 1958, p. 184.
[166] Vgl. Monsma 2008, p. 1059.
[167] De zuiveringsheffing, welke deel uitmaakt van de watersysteemheffing van de waterschappen is gebaseerd op dit principe (zie artt. 122*c* tot en met 122*l* van de Waterschapswet). Ook de verontreinigingsheffing die zowel door het waterschap als door het Rijk kan worden geheven op basis van de Waterwet (artt. 7.1 tot en met 7.13 van de Waterwet) is op dit principe gebaseerd. Zie ook MvT, *Kamerstukken II* 2005-2006, 30 601, nr. 3, p. 4.

DEEL II

VIER METHODEN VAN BIJZONDERE BEKOSTIGING DOOR GEMEENTEN

HOOFDSTUK 4

Evenwichtige bijzondere bekostiging

4.1 INLEIDING

In dit hoofdstuk wordt de methode voor het vervolg van dit proefschrift uitgewerkt. Uitgangspunt hierbij is de relatie tussen rechtvaardigheid en rechtszekerheid enerzijds en doelmatigheid anderzijds. Beschrijvingen van de relatie tussen deze begrippen worden vooral gevonden in rechtsfilosofische en rechtseconomische literatuur. In dit proefschrift wordt dit onderscheid echter vooral instrumenteel toegepast. Een regeling van bijzondere bekostiging wordt ingevoerd om bepaalde voorzieningen, werken, werkzaamheden en/of activiteiten tot stand te kunnen brengen. Om deze doelstelling te kunnen bereiken, zal het instrument enerzijds doelmatig en doeltreffend moeten kunnen worden ingezet door gemeenten. Anderzijds wordt een bijzondere bijdrage gevraagd van een groep burgers, ondernemingen en/of instellingen, waar anderen in dezelfde gemeente buiten schot blijven. Dit vraagt een objectieve en redelijke rechtvaardiging, en een rechtvaardige en rechtszekere regeling waarop de uitvoering door gemeenten kan worden gebaseerd en die voldoende rechtsbescherming biedt aan bijdrageplichtigen. Anders gezegd: de doelmatigheid van een regeling wordt begrensd door eisen die worden gesteld vanuit rechtvaardigheid en rechtszekerheid. Verder redenerend kan worden gesteld dat elke vorm van bijzonder kostenverhaal in zekere zin een compromis inhoudt tussen doelmatigheid enerzijds en rechtvaardigheid en rechtszekerheid anderzijds. Deze vaststelling heeft geleid tot de hypothese dat een methode voor bijzonder kostenverhaal valide is indien deze evenwichtig is in de zin dat daarin zowel op voldoende wijze de rechtszekerheid en de rechtvaardigheid zijn gewaarborgd als dat deze kan leiden tot doelmatig kostenverhaal van de totstandkoming van voorzieningen (etc.) door gemeenten. Deze hypothese ligt aan de methode van onderzoek in de hoofdstukken 5 en 6 ten grondslag. In onderdeel 4.2 hierna is deze hypothese verder uitgewerkt en wordt ingegaan op de rechtsfilosofische en rechtseconomische verantwoording ervan.

Om een systematische beschrijving, analyse en vergelijking van de geselecteerde vormen van bijzonder kostenverhaal in het vervolg van dit proefschrift mogelijk te maken, zijn de drie genoemde abstracte begrippen nader onderverdeeld en geconcretiseerd. Deze onderverdeling, die hierna in onderdeel 4.3 zal worden toegelicht, zal in de hoofdstukken 5 en 6 als uitgangspunt dienen bij de beschrijving en analyse van de in dit proefschrift centraal staande wijzen van bijzonder kostenverhaal door gemeenten. Uit deze benadering vanuit het uitgangspunt van rechtvaardig en doelmatig kostenverhaal zal in hoofdstuk 8 een blauwdruk worden geformuleerd voor evenwichtig bijzonder kostenverhaal. Bij de beschrijving van de begrippen rechtvaardigheid, rechtszekerheid en doelmatigheid, met de door mij gemaakte onderverdelingen, dient deze gekozen methodische benadering steeds voor ogen gehouden te worden.

De beschrijvingen van de begrippen en de nadere onderverdeling ervan hebben in dit proefschrift een instrumentele (methodologische) functie. Een uitputtende beschrijving van de reikwijdte van deze begrippen zou het bereik van dit proefschrift ver te buiten gaan. Aan de begrippen wordt in een andere context wellicht een andere invulling gegeven. Ook kan de inhoud van de begrippen elkaar deels overlappen en is een andere onderverdeling vanuit een ander perspectief wellicht denkbaar. De begrippen zijn derhalve beperkt beschreven en dienen het doel van dit proefschrift: het formuleren van een theoretisch kader (blauwdruk) dat een beoordelingskader kan bieden voor bestaand bijzonder kostenverhaal en als richtlijn kan dienen voor het ontwerpen van toekomstig bijzonder kostenverhaal.

In onderdeel 4.4 ten slotte, wordt de in onderdeel 4.3 beschreven indeling samengevat in een schema dat als standaard zal dienen voor de beschrijvingen in de hoofdstukken 5 en 6.

4.2 UITGANGSPUNT

Zoals in hoofdstuk 1 reeds is aangegeven, zal bij de beschrijving van de diverse vormen van bijzondere bekostiging het onderscheid tussen rechtvaardigheid en rechtszekerheid enerzijds en doelmatigheid anderzijds als uitgangspunt worden genomen. Radbruch onderscheidt binnen de rechtvaardigheid, de drie rechtswaarden rechtsgelijkheid, doelgerichtheid en rechtszekerheid.[168] Op een andere plaats vervangt hij rechtsgelijkheid door rechtvaardigheid, waar hij schrijft:

> *"Weliswaar brengt elke positieve wet, ongeacht de inhoud, allicht een waarde met zich mee: zij is beter dan geen wet, omdat zij tenminste rechtszekerheid schept. Maar rechtszekerheid is niet de enige en niet de beslissende waarde die door het recht verwerkelijkt moet worden. Naast rechtszekerheid staan twee andere waarden: doelmatigheid en rechtvaardigheid. In de rangorde van deze waarden moeten we de doelmatigheid van het recht met het oog op het algemeen welzijn op de laatste plaats zetten. Lang niet alles 'wat het volk ten nutte komt' is recht, maar aan het volk komt in laatste instantie slechts dat ten nutte, wat recht is, wat rechtszekerheid schept en gerechtigheid nastreeft. De rechtszekerheid die elke positieve wet reeds vanwege haar positiviteit kenmerkt, neemt een merkwaardige middenpositie tussen doelmatigheid en gerechtigheid in: ze wordt enerzijds door het algemeen belang geëist, maar anderzijds ook door de gerechtigheid. Het is een eis van gerechtigheid dat het recht zeker is, dat het niet vandaag zus, morgen en daar zo uitgelegd en toegepast wordt. Waar er strijd ontstaat tussen rechtszekerheid en gerechtigheid, tussen een wet die inhoudelijk aanvechtbaar, maar gepositiveerd is en recht dat rechtvaardig, maar niet in de vorm van een wet gepositiveerd is, hebben we in feite te maken met een*

[168] Radbruch 1973, hoofdstuk 9. Zie ook Gribnau 1998, p. 42-44 en Pauwels 2009, p. 56 e.v.

conflict van de gerechtigheid met zichzelf, met een conflict tussen schijnbare en werkelijke gerechtigheid."[169]

Volgens Hofstra:

"(...) kan - nog afgezien van de eisen die de rechtszekerheid stelt - het goede recht niet meer zijn dan een compromis tussen de eisen van de rechtvaardigheid en die van de doelmatigheid; een, bovendien door de trage ontwikkeling van het rechtsbewustzijn en door traditionele bindingen geremde, gebrekkige benadering van het ideaal, een 'Zwangsversuch zum Richtigen'. Daarbij vormt de verhouding tussen de eisen van de rechtvaardigheid enerzijds en de beide andere genoemde elementen anderzijds een netelig probleem, dat langs rationele weg niet of nauwelijks kan worden opgelost. Het compromis kan slechts worden gevonden door de, de zuivere rationaliteit overschrijdende, 'kunst' die het wetgeven is, en die de spanning tussen de afzonderlijke elementen tot de kleinst mogelijke proporties moet trachten terug te brengen (...)."[170]

Ook volgens Gribnau zijn de rechtswaarden rechtvaardigheid, rechtszekerheid en doelmatigheid te abstract om direct toegepast te kunnen worden.[171] Zij moeten nader gespecificeerd en geconcretiseerd worden om hanteerbaar te worden. Volgens Gribnau uiten deze rechtswaarden zich op een concreter niveau in algemene en bijzondere rechtsbeginselen. Om tot direct toepasbare normen te komen moeten rechtsbeginselen op hun beurt uitgewerkt worden in rechtsregels die op concrete situaties kunnen worden toegepast.[172] Vanuit deze gedachte kunnen we volgens Radbruch de rechtvaardigheid nooit direct als ideaal kennen, maar slechts indirect, namelijk bemiddeld door het positieve recht, bijvoorbeeld in de vorm van beslissingen en uitspraken.
Doorgaans houdt een in een wet gevatte rechtsregel een compromis in tussen rechtvaardigheid en doelmatigheid.[173] De wetgever zal bij het ontwerp van een rechtsregel met betrekking tot een bepaald onderwerp niet alleen de eisen van rechtvaardigheid in ogenschouw nemen, maar eveneens de doelmatigheid nastreven. Er zal worden nagegaan in hoeverre de met de voorgenomen regeling voor ogen staande doelen kunnen worden gerealiseerd, of de regeling praktisch uitvoerbaar is, of zij te controleren en te handhaven is, of zij maatschappelijke en/of budgettaire kosten oproept, etc. In dit proefschrift wordt rechtszekerheid, overeenkomstig de hiervoor aangehaalde literatuur als rechtswaarde onderscheiden van rechtvaardigheid.[174] Niet alles wat rechtszeker is, is immers rechtvaardig. Net zo min dat alles wat rechtvaardig is ook altijd rechtszeker hoeft te zijn, zo blijkt ook uit het hiervoor opgenomen citaat van Radbruch. Rechtszekerheid wordt in dit proefschrift als formeel begrip gehanteerd terwijl rechtvaardigheid vooral als een materieel begrip wordt beschouwd (zie verder hierna). Het begrip doelmatigheid omvat in mijn benadering zowel formele als materiële aspecten (zie eveneens hierna). Op de vraag welke van deze waarden (rechtvaardig-

169 Uit: Maris & Jacobs 2003, p. 81. Vertaling van 'Gezetzliches Unrecht und übergesetzliches Recht', in: Radbruch 1973. Vertaling van de hand van J. van der Vliet.
170 Hofstra & Van Raad 1992, p. 84 en 85.
171 Gribnau 2007, p. 92.
172 Gribnau verwijst hier naar R. Dworkin, 'The Model of Rules I', in R. Dworkin, *Taking Rights Seriously*, London 1977.
173 Vgl. Maris e.a. 1990 en Bellefroid 1950, p. 3.
174 Vgl. Oldenziel 1997, p. 24-25.

heid, rechtszekerheid of doelmatigheid) moet prevaleren kan volgens mij op filosofisch-theoretisch niveau geen algemeen antwoord worden gegeven. In de rechtspraktijk zal voortdurend een afweging plaats moeten vinden van de in het geding zijnde bestanddelen van de rechtsidee, het in concreto vinden van de juiste balans tussen deze rechtswaarden.[175]
In het kader van belastingwet- en regelgeving kan wellicht zelfs gesteld worden dat vanuit de belastingheffende overheid bezien, de doelmatigheid van de regeling voorop staat, en dat het ideaal van een volledig doelmatige heffing en inning van belastinginkomsten (met de grootste opbrengst tegen de laagste uitvoeringskosten) wordt 'beperkt' door randvoorwaarden volgend uit rechtvaardigheid en rechtszekerheid. Hofstra schrijft hierover:

> *"Ook het belastingrecht ontkomt niet aan het compromiskarakter dat aan alle recht inherent is. Zelfs zullen, gezien de massificatie van het proces van de belastingheffing, doelmatigheidsoverwegingen daar herhaaldelijk een grotere rol moeten spelen dan in sommige andere delen van het recht. De 'vuistregel' voor concrete beslissingen zou aldus kunnen luiden dat het gerechtigheidselement voorrang dient te hebben, doch dat een klein belang van hogere orde mag wijken voor een groot belang van een ander – lager geacht – niveau."*[176]

We kunnen deze door Hofstra geformuleerde 'vuistregel' herkennen in fiscale jurisprudentie over toepassing van het gelijkheidsbeginsel als algemeen beginsel van behoorlijk bestuur. Een geconstateerde ongelijke behandeling van gelijke gevallen kan soms gerechtvaardigd zijn wegens een objectieve en redelijke rechtvaardiging voor die ongelijke behandeling. Eén van de door de Hoge Raad aanvaarde redelijke gronden voor ongelijke behandeling is doelmatigheid.[177]
Je zou kunnen zeggen dat de wetgever uiteindelijk 'genoegen neemt' met een compromis tussen rechtvaardigheid en doelmatigheid.[178] Een compromis tussen rechtvaardigheid en doelmatigheid betekent, dat noch het ideaal van de rechtvaardigheid, noch dat van de doelmatigheid ten volle kan worden bereikt. De wetgever maakt daarin in eerste instantie een afweging. In de woorden van *Slagter*:

> *"de in compromis met de doelmatigheid gevonden oplossingen kunnen niet ten volle rechtvaardig zijn. Er moeten grenslijnen getrokken worden, de goeden moeten met de kwaden lijden, ter wille van de praktische uitvoerbaarheid en controleerbaarheid moeten fijne nuances achterwege blijven; de algemene*

175 Met mij: Gribnau 2007, p. 92.
176 Hofstra 1986, p. 83-84.
177 Vgl. Van Leijenhorst 1997. Van Leijenhorst noemt als voorbeelden uit de jurisprudentie HR 27 maart 1985, nr. 22 528, *BNB* 1985/64, HR 23 oktober 1985, nr. 23 036, *BNB* 1986/158 en HR 15 juli 1987, nr. 24 728, *BNB* 1987/308.
178 Vgl. Slagter 1961. Slagter betoogt in dit kader dat het doel niet de middelen heiligt, ook al is dit doel nog zo hoog verheven. Hij acht het utilisme, waarvan hij J. Bentham als grondlegger ziet en welke leer hij kort samenvat als: "the greatest happiness for the greatest number" dan ook onaanvaardbaar als leer die de inhoud van het recht dient te bepalen. Een dergelijk recht zou een geheel van nuttige en nuchtere rechtsregels ter behartiging van het algemene belang worden, maar zou de glans van het hogere missen; ook doelmatig recht zoekt en dient te zoeken naar een oplossing die aan ons rechtvaardigheidsgevoel beantwoordt, aldus Slagter.

rechtsregels moeten volstaan met schema's, waarin geen plaats is ingeruimd voor de bijzonderheden van ieder concreet geval."[179]

Het door de wetgever door codificatie 'bevroren' compromis of evenwicht tussen rechtvaardigheid en doelmatigheid kan nadien in de uitvoeringspraktijk van de regeling of in jurisprudentie ter discussie komen te staan. De doelmatigheid blijkt dan in de praktijk ten koste te gaan van de rechtvaardigheid (en/of rechtszekerheid) of andersom: het streven naar rechtvaardigheid, of de rechtvaardige behandeling van de rechtssubjecten leidt in de praktijk tot ondoelmatigheid. Als voorbeeld kan dienen het vereiste in de wettelijke regeling van de baatbelasting om, voordat met het aanleggen van de voorzieningen wordt begonnen, een bekostigingsbesluit vast te stellen. Dit vereiste is als resultaat van een compromis door de wetgever in de wettelijke regeling van de baatbelasting geïntroduceerd. In het bekostigingsbesluit dient de gemeente aan te geven in welk gebied zij in welke mate de kosten van welke voorzieningen zal omslaan. Dit vereiste is aan het oorspronkelijke wetsvoorstel toegevoegd ter compensatie van de veronderstelde toename van de rechtsonzekerheid door de voorgenomen verlenging van de termijn voor gemeenten om tot invoering van een baatbelasting over te gaan na aanleg van de voorzieningen van één naar twee jaar. Nadien is het vereiste van het vooraf nemen van een bekostigingsbesluit – waarmee de wetgever de rechtszekerheid van de regeling beoogde te versterken – in de praktijk een van de belangrijke oorzaken geworden voor de ondoelmatigheid van de regeling van de baatbelasting. Het oorspronkelijk door de wetgever voorziene evenwicht is in de praktijk omgeslagen in een onbalans welke heeft geleid tot een ondoelmatige regeling.[180]

In hoofdstuk 1 constateerde ik dat maatschappelijke en politieke opvattingen van invloed zijn op de aanvaardbaarheid van wijzen van bekostiging van overheidsvoorzieningen en dat ook opvattingen over wat de taakomvang (of beter: taakomschrijving) van de (gemeentelijke) overheid zou moeten zijn, hierop van invloed zijn. De maatschappelijk en politiek aanvaardbare wijze van bekostiging heeft in mijn visie eveneens een relatie met opvattingen over het compromis tussen rechtvaardigheid en rechtszekerheid enerzijds en doelmatigheid anderzijds. Een door de wetgever in het verleden in een wettelijke regeling vastgelegd compromis of evenwicht, kan in de loop van de tijd door ontwikkelingen in de praktijk minder geaccepteerd worden door partijen doordat de rechtvaardigheid en/of rechtszekerheid steeds meer ten koste gaat van de doelmatigheid of andersom. De beschrijving, analyse en vergelijking van de door mij onderzochte vormen van bijzondere bekostiging zullen inzicht kunnen opleveren met betrekking tot het compromis tussen rechtvaardigheid/rechtszekerheid en doelmatigheid zoals dat door de wetgever is vastgelegd en met betrekking tot de

[179] Slagter 1961, p. 16-17. Verder ziet Slagter in de zeven grondbeginselen van het Nederlandse belastingstelsel, zoals die zijn beschreven door W.J. de Langen eveneens een compromis tussen rechtvaardigheid en doelmatigheid. Het formele gelijkheidsbeginsel en de drie daarop volgende verdelingsbeginselen – draagkracht, bevoorrechte verkrijging en profijt – zijn alle vier een uitwerking van het ideaal van de rechtvaardigheid. De vier laatste beginselen zijn een uitvloeisel van doelmatigheidsoverwegingen (welvaart, minste leed, maximale realisatie, geoorloofde uitvoering) (W.J. de Langen 1958).

[180] Zie verder uitgebreid over de wetsgeschiedenis en jurisprudentie van het bekostigingsbesluit hoofdstuk 5, onderdeel A.II – 1 en over de onbalans in de regeling van de baatbelasting hoofdstuk 6, onderdeel A.

verschuiving in dit evenwicht in de loop van de tijd door ontwikkelingen in de uitvoeringspraktijk en de jurisprudentie.

Het is ook goed zich te realiseren dat het onderscheid tussen rechtvaardigheid en doelmatigheid in dit proefschrift in veel gevallen ziet op verschillende aspecten van de relatie overheid-burger: de eisen van rechtvaardigheid en rechtszekerheid die worden gesteld aan kostenverhaal, behoeden voor een al te gemakkelijke inbreuk op het eigendomsrecht van burgers en ondernemingen en instellingen. Daartegenover staat dat aspecten van doelmatigheid van een bepaalde vorm van bijzondere bekostiging vooral tegemoet komen aan de wensen van gemeenten voor een zo groot mogelijke opbrengst tegen zo laag mogelijke kosten. Anderzijds: doelmatige (uitvoering van) wet- en regelgeving leidt er ook toe dat uitvoeringslasten beperkt kunnen blijven waardoor de tarieven niet onnodig hoog hoeven te worden vastgesteld. Ook kan beperking van administratieve lasten van belastingplichtigen een doelmatigheidsdoelstelling wet- of regelgeving zijn. In die gevallen zullen doelmatigheidsdoelstellingen zowel aan de zijde van de overheid als bijdrageplichtigen voordelen bieden.

4.3 UITWERKING

4.3.1 Inleiding

In het hierna volgende zijn de begrippen rechtszekerheid, rechtvaardigheid en doelmatigheid nader beschreven naar de betekenis die zij hebben voor dit proefschrift. Ook is de onderverdeling beschreven die is aangebracht binnen deze begrippen, welke als basis heeft gediend voor de beschrijving, analyse en vergelijking in het vervolg van dit proefschrift.

4.3.2 Rechtszekerheid

Een belangrijke functie van het recht is het bieden van rechtszekerheid. Het belang van rechtszekerheid tussen burger en bestuur neemt toe naarmate de burger meer afhankelijk is van overheidsbeslissingen.[181] Van deze afhankelijkheid is vooral sprake als de overheid de burger bepaalde verplichtingen oplegt, zoals bij het opleggen van een belasting (of andere betalingsverplichting) het geval is. Oldenziel onderscheidt een negental dimensies van rechtszekerheid die hij in drie blokken verdeelt: een kern, een gevolg en voorwaarden.[182]

[181] Scheltema 1979, p. 65-134.

[182] Oldenziel 1997, p. 27. In het lijstje met voorwaarden ontbreken de voorwaarden honoreren van gewekt vertrouwen en tijdigheid. Evenals voor het onderzoek van Oldenziel, spelen deze dimensies van rechtszekerheid voor dit onderzoek een ondergeschikte rol in die zin dat zij geen betrekking hebben op de rechtszekerheid die de wet/de regeling van de vorm van bijzondere bekostiging kan bieden, maar op alternatieve wegen om rechtszekerheid te realiseren. Zie ook: Pauwels 2009, p. 81 e.v. Net als Oldenziel gaat Pauwels uit van een aspectenbegrip rechtszekerheid. Hij neemt daarbij als uitgangspunt de aspecten van Fuller (Fuller 1969, p. 33-94).

Kern:	duidelijkheid over de rechtspositie
Gevolg:	voorspelbaarheid van bestuurshandelen
Voorwaarden:	bestendigheid
	verbod van terugwerkende kracht
	kenbaarheid
	toepassen van de wet
	rechtsbescherming

In dit proefschrift wordt grotendeels deze indeling van het begrip rechtszekerheid gevolgd. Kern is dat duidelijkheid over de rechtspositie wordt gegeven in de betrokken regeling zelf en in de uitwerking daarvan in de praktijk. Deze duidelijkheid dient tot gevolg te hebben dat het bestuursoptreden voorspelbaar wordt. Of dit ook zo is, is afhankelijk van de vraag of aan bepaalde voorwaarden wordt voldaan. Zoals hiervoor weergegeven, onderscheidt Oldenziel een vijftal voorwaarden. Het recht dient een bepaalde mate van stabiliteit en continuïteit te bezitten (*bestendigheid*). Uiteraard kan elke wettelijke regeling op termijn worden gewijzigd, maar ten behoeve van de duidelijkheid van de rechtspositie van burgers, dient het recht een zekere mate van bestendigheid te bezitten. De rechtszekerheid wordt eveneens gediend indien wettelijke regels niet met terugwerkende kracht worden gewijzigd ten nadele van betrokken burgers (*verbod van terugwerkende kracht*). Wettelijke regelingen zullen vooraf bekend moeten zijn gemaakt om aan burgers duidelijkheid over hun rechtspositie te kunnen verschaffen (*kenbaarheid*). Een aangekondigde en kenbaar gemaakte wettelijke maatregel zal vervolgens ook daadwerkelijk moeten worden toegepast (*toepassen van de wet)*. Ten slotte beschouwt Oldenziel ook rechtsbescherming als een dimensie van rechtszekerheid vanwege de functie die het kan hebben om de verkeerde toepassing van een wet een halt toe te roepen. In dit proefschrift wordt rechtsbescherming echter ingedeeld als een dimensie van rechtvaardigheid (zie hierna).

Rechtszekerheid als beginsel komt voort uit het legaliteitsbeginsel. Tevoren moeten rechtssubjecten weten welke wetgeving in hun situatie van toepassing is, zodat zij daar in hun handelen rekening mee kunnen houden. Uitgewerkt voor het belastingrecht betekent dit dat belastingsubjecten tevoren de omvang van hun materiële belastingschuld moeten kunnen bepalen. Voor gemeentelijke belastingen betekent dit dat alle elementen die nodig zijn om deze materiële belastingschuld vast te stellen in een verordening moeten zijn vastgelegd. De verordening is een wet in materiële zin en dient daarom door een democratische gelegitimeerd orgaan van de gemeente te worden vastgesteld en bekendgemaakt.[183] Een belastingverordening vermeldt in de daartoe leidende gevallen de belastingplichtige, het voorwerp van belasting, het belastbare feit, de heffingsmaatstaf, het tarief, het tijdstip van ingang van heffing, het tijdstip van beëindiging van heffing en hetgeen overigens voor de heffing en de invordering van belang is. Wat overigens voor de heffing van belang is, kan per heffing verschillen. Toegespitst naar dit proefschrift geldt voor de baatbelasting bijvoorbeeld het vereiste van het bekostigingsbesluit en bij de BIZ-bijdrage de uitvoeringsovereenkomst. *Snoijink* geeft in zijn noot bij Hoge Raad 23 september 1998, nr. 33 098 een beknopt

[183] Zie in dit verband de artikelen 139, 216 en 217 van de Gemeentewet. Artikel 139 van de Gemeentewet regelt de bekendmaking van besluiten van het gemeentebestuur, artikel 216 deelt bevoegdheid tot invoering, wijziging en afschaffing van belastingverordeningen toe aan de gemeenteraad en artikel 217 schrijft voor welke elementen een belastingverordening dient te bevatten.

overzicht van hoe het rechtszekerheidsbeginsel is toegepast in de jurisprudentie over de gemeentelijke belastingen:

> *"De algemene rechtsbeginselen zijn als toetsingskader voor belastingwetgeving van lagere overheden niet nieuw. Een voorzichtige opening maakte het arrest-Rotterdam: HR 7 maart 1979, nr. 10 017 (BNB 1979/125), volgens welk op de eisen der rechtszekerheid het rechtsbeginsel berust dat wetgevende maatregelen alleen voor de toekomst behoren te gelden. De doorbraak kwam met het arrest 7 oktober 1992, nr. 26 974 (BNB 1993/4c), waarin het vervallen van een vrijstelling in de Legesverordening 1987 van de gemeente Beerta de toets aan het rechtszekerheidsbeginsel niet doorstond. Daarop volgde HR 7 mei 1997, nr. 31 920 (BNB 1997/211) over de Osdorpse grafrechten, waarin een sterke tariefsverhoging wel de toets aan het rechtszekerheidsbeginsel doorstond maar niet die aan wat daar het gelijkheidsbeginsel werd genoemd. In de tijd tussen 'Rotterdam' en 'Beerta' nam de toetsing een paar keer de schijngestalte aan van de redelijke wetstoepassing, waarmee de Hoge Raad zich zonder verwijzing van de zaak naar een ander hof redde in de arresten-Goes (HR 17 september 1986, nr. 23 787, BNB 1986/338) en -Middelstum (HR 18 september 1991, nr. 27 457, BNB 1991/351), maar die in wezen een loot is van dezelfde stam."*[184]

In een ruime opvatting van rechtszekerheid zou elke wettelijke bepaling onder dit begrip kunnen worden ondergebracht. Het is immers gecodificeerd recht op basis waarvan de burger zijn rechtspositie kan bepalen. Zoals echter eerder is beschreven, is ten behoeve van het onderscheid met het begrip rechtvaardigheid (zie hierna) er in dit proefschrift voor gekozen om het begrip rechtszekerheid als formeel begrip op te vatten. Dit houdt in dat bij de beschrijvingen van de verschillende vormen van kostenverhaal onder de noemer van rechtszekerheid slechts die aspecten van de betreffende regeling worden benoemd die de formele rechtszekerheid vastleggen. Bij de regeling van de baatbelasting is dit bijvoorbeeld het bekostigingsbesluit.
Verder zal in het vervolg van dit proefschrift enkel worden ingegaan op regelingspecifieke aspecten van rechtszekerheid. Niet ingegaan zal bijvoorbeeld worden op de hiervoor aangegeven voor alle gemeentelijke heffingen geldende procedure voor het vaststellen van een gemeentelijke belastingverordening, tenzij de betreffende regeling in een hiervan afwijkende regeling voorziet. Voorbeeld hiervan is het vereiste van een draagvlakmeting voorafgaand aan in werking treding van de verordening bij de regeling van de BIZ-bijdrage.

4.3.3 Rechtvaardigheid

Naast het vereiste van rechtszekerheid, zal een verschuldigde bijzondere bijdrage eveneens aan rechtvaardigheidseisen moeten voldoen. Elke vorm van verplichte bijdrage aan de overheid houdt immers een inbreuk op het eigendomsrecht van burgers, ondernemingen en instellingen in. Voor een bijzondere bijdrage geldt bovendien dat er voor het feit dat slechts van een bepaalde groep, en/of in een bepaald gebied binnen de gemeente een financiële bijdrage wordt gevraagd, er eveneens een bijzondere rechtvaardiging zal moeten zijn. Schema 2 maakt inzichtelijk welke aspecten van

[184] Aldus *Snoijink* in zijn noot in *BNB* bij HR 23 september 1998, nr. 33 098, *BNB* 1998/374.

rechtvaardigheid van de diverse vormen van bekostiging in de hierna volgende hoofdstukken afzonderlijk zullen worden benoemd, beschreven en vergeleken. Het betreft de rechtvaardigingsgrond voor de bijzondere bekostiging, de rechtmatigheid ervan en de rechtsbescherming.

Schema 1. Elementen van rechtvaardigheid bij bijzondere bekostiging

Rechtvaardigingsgrond
Zoals hiervoor is aangegeven, zal de bijzondere bijdrage gerechtvaardigd moeten zijn. Wat is de reden waarom een bepaalde groep burgers, ondernemingen en/of instellingen aan bepaalde voorzieningen moet bijdragen, waar anderen dat niet hoeven? In het belastingrecht worden in dat kader wel de begrippen rechtsgrond en karakter gehanteerd. Wat is de rechtsgrond, ook wel heffingsgrondslag[185] genoemd, en wat is het karakter van de heffing. Naast inkomstenverwerving, worden bij de invoering van heffingen soms nog aanvullende rechtvaardigingsgronden genoemd. Niet alle in dit proefschrift centraal staande vormen van bijzondere bekostiging zijn belastingen. Echter ook voor deze vormen van bijzondere bekostiging is een bijzondere rechtvaardiging als voorwaarde voor het verplicht opleggen van de bijdrage door de wetgever aangegeven, of zal deze rechtvaardiging door de gemeente moeten worden gegeven, wil de invoering daarvan politiek slagen en op niet al te veel weerstand stuiten.
De rechtvaardiging voor de invoering van een regeling van bijzondere bekostiging zal op een of andere wijze verband moeten houden met enerzijds de tot stand gebrachte voorzieningen, werken, en/of de uitgevoerde werkzaamheden en/of activiteiten en

185 Het begrip heffingsgrondslag wordt ook vaak gehanteerd als datgene waarover geheven wordt of waarop het tarief wordt toegepast, wat dan weer wordt uitgewerkt in de heffingsmaatstaf (bijvoorbeeld: de heffingsgrondslag van de verontreinigingsheffing die waterschappen heffen, is de vervuilingswaarde, de heffingsmaatstaf is het aantal vervuilingseenheden).

anderzijds met het bijzondere profijt dat een bepaalde groep burgers, ondernemingen of instellingen daarvan heeft. Deze band met de voorzieningen kan in theorie ook negatief zijn. Dit is het geval wanneer een bepaalde groep burgers, ondernemingen of instellingen in onderscheidende mate veroorzaker is van kosten welke veroorzaking een bijdrage in de daardoor benodigde voorzieningen rechtvaardigt.
Het karakter van een heffing kan het beste worden beschreven aan de hand van een voorbeeld. De onroerendezaakbelastingen worden bijvoorbeeld gekarakteriseerd als objectieve en zakelijke belastingen.[186] Objectief vanwege het uitgangspunt dat de heffing niet bij het subject, zoals bij de inkomstenbelasting, maar het object – de onroerende zaak – aansluiting zoekt en zakelijk doordat persoonlijke omstandigheden van de belastingplichtige primair geen invloed hebben op het bedrag van de belasting.[187]

Naast de rechtsgrond en het karakter kunnen nog wat ik noem de beginselen van bijzondere bekostiging worden onderscheiden.[188] Zoals hiervoor is aangegeven zal de rechtvaardiging voor de bijzondere bekostiging mede verband houden met het bijzondere profijt (of de kostenveroorzaking) van een bepaalde groep burgers, ondernemingen en/of instellingen binnen de gemeente. Het profijtbeginsel is als beginsel van bijzondere bekostiging reeds uitgebreid beschreven in hoofdstuk 3, onderdeel 3.4.4.
Het tweede ´beginsel van bekostiging´ betreft de toerekenbaarheid. De kosten van de voorzieningen, werken, werkzaamheden en/of activiteiten zullen ook een (causaal) verband moeten hebben met (het profijt van) de groep bijdrageplichtigen. Met andere woorden: zij moeten aan het bijzondere profijt van een bepaalde groep toerekenbaar zijn, moet kunnen worden toegeschreven aan een bepaalde groep. Als bijvoorbeeld baatbelasting wordt geheven ten behoeve van de aanleg van riolering in het buitengebied en deze werkzaamheden door de gemeente worden aangegrepen om ook de straatverlichting te vervangen, dan zijn de kosten van deze laatstgenoemde voorziening niet toerekenbaar en dus ook niet verhaalbaar via de betreffende baatbelasting. Het profijt bij de straatverlichting is te weinig specifiek om de kosten van de aanleg daarvan toe te kunnen rekenen aan een bepaalde groep (in het geval van de baatbelasting: de eigenaren van onroerende zaken in een bepaald gedeelte van de gemeente).
In de derde plaats zal de mate waarin een bepaalde groep of een bepaald subject moet bijdragen aan de kosten van voorzieningen ook in proportie moeten staan tot de mate van profijt dat deze groep of dit subject heeft bij de voorzieningen (of de mate waarin deze groep of dit subject kosten veroorzaakt). De proportionaliteit of evenredigheid kan bijvoorbeeld tot uitdrukking worden gebracht in de heffingsmaatstaf en/of het tarief, samen ook wel heffingsdifferentiatie genoemd.

186 Vgl. Geschriften van de Vereniging voor belastingwetenschap nr. 158, Deventer: Kluwer 1984, p. 14.
187 Vgl. M.P. van der Burg e.a. 2011, p. 216 en 217. Overigens bevat ook de onroerendezaakbelasting ook subjectieve elementen door de gecorrigeerde vervangingswaarde-methode bij vaststelling van de heffingsmaatstaf. Het ESBL meent dat een objectieve en zakelijke belasting best subjectieve kenmerken kan bevatten, zonder dat het karakter wordt aangetast; echter de prevalerende kenmerken dienen objectief en zakelijk te zijn (ESBL 1993).
188 Deze 'beginselen' van bijzondere bekostiging worden p.p.t.-criteria genoemd in de wetsgeschiedenis van de Wro. Zie voor de beschrijving daarvan hoofdstuk 5, onderdeel B.III – 1.2.

Rechtmatigheid
Als tweede element van rechtvaardigheid wordt in dit proefschrift rechtmatigheid onderscheiden (zie schema 1). Onder rechtmatigheid van een regeling versta ik in de eerste plaats de verschillende specifieke regels en eisen die worden gesteld in de betrokken wettelijke bepalingen of voorwaarden bij een overeenkomst van de centraal staande vormen van bijzondere bekostiging. Welke bijzondere voorwaarden worden gesteld met betrekking tot de betrokken regeling van bijzonder kostenverhaal en hoe houden deze verband met elkaar en met de voorzieningen, werken, werkzaamheden en/of activiteiten die met behulp van deze regeling worden bekostigd? Dit onderdeel vormt in het vervolg van dit proefschrift deels een restcategorie in die zin dat specifieke regelingen die voorzien in de rechtszekerheid, die eerder al zijn beschreven, niet meer onder de noemer rechtmatigheid zijn beschreven. Dit betekent dat bijvoorbeeld de beschrijving van het bekostigingsbesluit in de baatbelasting, dat vooral de rechtszekerheid dient, niet meer in het kader van de rechtmatigheid van de baatbelasting is beschreven.

Rechtsbescherming
Naast een rechtvaardigingsgrond en rechtmatigheid onderscheid ik rechtsbescherming als derde element van rechtvaardigheid. In situaties van bijzondere bekostiging wordt een groep burgers of bedrijven verplicht tot een – vaak aanzienlijke – financiële bijdrage, waarvan andere ingezetenen van de gemeente zijn vrijgesteld. Dat tegen dergelijke beslissingen van een gemeente bezwaar en beroep open zal moeten staan, is evident. De reguliere bestuursrechtelijke rechtsbeschermingsprocedure is echter niet in dit proefschrift beschreven. Hiervoor wordt verwezen naar andere literatuur.[189] Wel zal onder de noemer 'rechtsbescherming' in het vervolg van dit proefschrift worden ingegaan op specifieke eisen, voor zover die gelden, op dit terrein met betrekking tot de diverse vormen van bijzondere bekostiging.

4.3.4 Doelmatigheid

De aspecten van rechtszekerheid en rechtvaardigheid worden in dit proefschrift afgezet tegen aspecten van doelmatigheid. Voor een lokale bestuurder zal het invoeren van een vorm van bijzondere bekostiging in grote mate afhangen van de doelmatigheid ervan. Kan op een effectieve en efficiënte wijze een voldoende relevant deel van de ten laste van de gemeente komende kosten worden verhaald? De aspecten die van invloed zijn op de effectiviteit en efficiency in het kader van bijzondere bekostiging zijn weergegeven in Schema 2 en worden hierna nader toegelicht.

[189] Zie voor de fiscale rechtsbescherming bijvoorbeeld: Feteris 2007 en voor de bestuursrechtelijke rechtsbescherming bijvoorbeeld: Damen, e.a. 2009.

Schema 2. Elementen van doelmatigheid bij bijzondere bekostiging

Effectiviteit

Algemeen en kostenverhaalpotentie
De effectiviteit van een bekostigingsinstrument of -methode wordt bepaald door de mate waarin een gemeente in de praktijk de kosten die zij wil verhalen ook kan verhalen op diegenen die profijt hebben van de voorzieningen. Welk percentage van deze kosten kan uiteindelijk worden verhaald? Dit percentage kan door de wetgever tevoren worden vastgesteld of gemaximeerd, door partijen worden overeengekomen of door de feitelijke uitvoeringspraktijk of juridische uitvoeringspraktijk ingegeven. Als een aanzienlijk deel van de opbrengst van een bijzondere bijdrage afhankelijk wordt van de uitkomst van juridische procedures – die door bijdrageplichtigen tegen het opleggen van de bijdrage worden aangespannen – zal een gemeente minder snel kiezen voor deze vorm van bijzondere bekostiging en ontvalt een deel van de doelmatigheid aan de betrokken regeling.

Toepassingsbereik
Het toepassingsbereik van een regeling van bijzonder kostenverhaal is van invloed op de effectiviteit ervan. Elke vorm van bijzondere bekostiging heeft een eigen bereik van soorten voorzieningen, werken, werkzaamheden en/of activiteiten waarvan de totstandkomings- of uitvoeringskosten kunnen worden verhaald. In het ene geval kunnen alleen fysieke voorzieningen worden bekostigd (baatbelasting) en in een ander

geval wellicht ook uitgaven voor reclame voor (promotie van) een bepaald winkelgebied (ondernemersfonds).

Flexibiliteit
De flexibiliteit van een regeling vergroot de effectiviteit ervan. Het tot stand brengen van voorzieningen is doorgaans een langdurig traject dat meerdere jaren beloopt. De regeling van bijzondere bekostiging loopt hiermee gelijk op. Aan het begin van het traject is een grove begroting van de kosten gemaakt en is een eerste aanduiding van 'het gebate gebied' gemaakt. Gedurende het traject worden de plannen concreter en zal de regeling idealiter ook aangepast moeten kunnen worden. In hoeverre de mogelijkheid bestaat om de regeling van bijzondere bekostiging aan te passen aan gewijzigde omstandigheden is zo onderdeel van de effectiviteit ervan.

Ontgaansmogelijkheden en free riders
Zoals in hoofdstuk 3, onderdeel 3.4.3 reeds is beschreven, zijn ook de mogelijkheden die subjecten binnen (of ondanks) een regeling van bijzonder kostenverhaal hebben om hun bijdrageplicht te ontgaan (*free rider*-gedrag) van invloed op de effectiviteit hiervan. Als bijvoorbeeld reclamebelasting wordt geheven in een bepaald gebied om een ondernemersfonds te vormen waarmee bepaalde uitgaven worden gefinancierd, kan een belastingsubject door verwijdering van de openbare aankondiging(en) van de gevel de belastingplicht vrij eenvoudig ontlopen/voorkomen.

Positie van partijen
Ook de positie van partijen en de rol die zij kunnen spelen bij de totstandkoming van bepaalde voorzieningen kunnen van invloed zijn op de effectiviteit van een regeling voor bijzondere bekostiging. Hoe liggen de onderlinge (machts)verhoudingen bij de totstandkoming van overeenkomsten over (de uitvoering van) een regeling van bijzonder kostenverhaal? Doordat bijvoorbeeld projectontwikkelaars in het verleden veel percelen grond verwierven waarvan zij vermoedden dat daar nieuwbouw zou gaan plaatsvinden, restte veel gemeenten slechts de mogelijkheid van passief grondbeleid[190]. Zie hierover verder hoofdstuk 5, onderdeel B (Grondexploitatiebijdrage).

<u>Efficiency</u>

Naast de effectiviteit is ook de mate van efficiency, ook wel doeltreffendheid genoemd, van een regeling van invloed op de doelmatigheid ervan. Of een regeling van bijzonder kostenverhaal efficiënt kan worden uitgevoerd is afhankelijk van de eenvoud en de flexibiliteit van de regeling, de mate waarin de regeling administratieve lasten voor bijdrageplichtigen en perceptiekosten, uitvoeringslasten en bureaucratie bij de gemeente oproept.

Eenvoud
De mate van eenvoud van een regeling is van invloed op de efficiency ervan en dus ook op de doelmatigheid ervan. Met de eenvoud van de regeling hangt ook samen de mate waarin een instrument of methode aanleiding geeft tot perceptiekosten, uitvoe-

[190] Zie voor dit begrip Hoofdstuk 5, onderdeel B.I – 1.1.

ringslasten en bureaucratie (zie hierna). De eenvoud van een belastingregeling kan in de praktijk soms worden bevorderd door het hanteren van forfaits, tariefklassen en eenvoudig te hanteren heffingsmaatstaven.
De aanvaardbaarheid (voor een gemeente) van de complexiteit van een regeling heeft vermoedelijk ook een relatie met de grootte van de potentiële opbrengst (hoogte van het kostenverhaalbedrag). Een ingewikkelde regeling met een grote opbrengst zal eerder worden ingevoerd dan zo'n regeling met een kleine opbrengst
Ten slotte is de eenvoud van een regeling ook van belang voor de praktijk in de zin dat de regeling van bijzondere bekostiging ook door kleinere gemeenten (met een kleine juridische staf) zal kunnen worden ingevoerd.

Administratieve lasten van bijdrageplichtigen
De mate waarin de regeling van bijzonder kostenverhaal leidt tot administratieve lasten bij bijdrageplichtigen is ook onderdeel van de efficiency ervan. Bovendien zal een regeling die naast de bijzondere bijdrage ook nog tot administratieve belasting leidt, tot vergroting van de weerstand ertegen leiden, wat weer tot een hogere procedure-gevoeligheid leidt.

Perceptiekosten, uitvoeringslasten en bureaucratie
Een ander element van efficiency vormen de uitvoeringskosten die worden opgeroepen door de regeling van bijzondere bekostiging. Perceptiekosten zijn kosten van heffing en inning van een belasting. Daarnaast maakt een gemeente ook kosten in de vorm van allerlei (administratieve) procedures die nodig zijn om de regeling uit te voeren. Voor invoering van een BIZ-bijdrage is bijvoorbeeld vooroverleg nodig met initiatiefnemende ondernemers en zal er een subsidieovereenkomst opgesteld moeten worden. Al deze procedures en handelingen gaan ten koste van de efficiency van een regeling. Onder bureaucratie wordt in dit proefschrift verstaan de mate waarin een regeling allerlei administratieve procedures of politieke besluitvormingsprocedures in het leven roept.

HOOFDSTUK 5

Beschrijving en analyse

INLEIDING

In hoofdstuk 5 en hoofdstuk 6 worden achtereenvolgens beschreven en geanalyseerd de regelingen van:
- de baatbelasting (onderdeel **A** in hoofdstukken 5 en 6);
- de grondexploitatiebijdrage (onderdeel **B** in hoofdstukken 5 en 6);
- de ondernemersfondsen (onderdeel **C** in hoofdstukken 5 en 6); en
- de BIZ-bijdrage (onderdeel **D** in hoofdstukken 5 en 6).

Hierbij hebben de in hoofdstuk 4 uitgewerkte schematische indelingen van de begrippen rechtszekerheid, rechtvaardigheid en doelmatigheid als uitgangspunt gediend. Ten behoeve van een systematische aanpak wordt in hoofdstuk 5 een vaste nummering aangehouden binnen de hiervoor genoemde onderdelen A tot en met D, volgens het hierna volgende schema.

Schema 3. Vaste indeling hoofdstukken 5 en 6

I	**Globale beschrijving regeling**		
II	**Rechtszekerheid**		
III	**Rechtvaardigheid**		
III – 1		Rechtvaardigingsgrond	
III – 1.1			Rechtsgrond en karakter
III – 1.2			Beginselen van bekostiging
III – 2		Rechtmatigheid	
III – 3		Rechtsbescherming	
IV	**Doelmatigheid**		
IV – 1		Effectiviteit	
IV – 1.1			Algemeen en kostenverhaalpotentie
IV – 1.2			Toepassingsbereik
IV – 1.3			Flexibiliteit
IV – 1.4			Ontgaansmogelijkheden en free riders
IV – 1.5			Positie van partijen
IV – 2		Efficiency	
IV – 2.1			Eenvoud
IV – 2.2			Administratieve lasten van bijdrageplichtigen
IV – 2.3			Perceptiekosten, uitvoeringslasten en bureaucratie

A BAATBELASTING

A.I Globale beschrijving

Inleiding
Artikel 222 van de Gemeentewet, dat de huidige regeling van de baatbelasting bevat, trad als onderdeel van de Wet materiële belastingbepalingen op 1 januari 1995 in werking.[191] De zogenoemde baatbelasting 'nieuwe stijl' ontstond na samenvoeging van de tot dan bestaande regelingen van de baatbelasting (baatbelasting 'oude stijl') en de bouwgrondbelasting. Deze beide belastingen zijn op hun beurt weer voorgegaan door diverse voorlopers. Hierna zijn deze schematisch weergegeven naar de wet(wijziging) waarmee ze werden geïntroduceerd in de G(g)emeentewet.

Tabel 2. Voorlopers baatbelasting (nieuwe stijl)

wettelijke regeling	artikel	heffing
Wet van 24 mei 1897, *Stb*. 156	art. 240, onderdeel i art. 240, onderdeel j	straatgeld bouwgeld
Wet van 30 december 1920, *Stb*. 923	art. 242b art. 242c art. 242d	bouwterreinbelasting straatbelasting baatbelasting
Wet van 16 maart 1931, *Stb*. 89	art. 279 art. 280 art. 281	bouwterreinbelasting straatbelasting baatbelasting
Overgangswet ruimtelijke ordening en volkshuisvesting van 1 augustus 1964, *Stb*. 344	art. 282	bouwgrondbelasting
Wet van 24 december 1970, *Stb.* 608 tot wijziging van de bepalingen inzake gemeentelijke en provinciale belastingen	art. 273a art. 274	baatbelasting bouwgrondbelasting
Wet van 22 mei 1991, *Stb*. 394 tot wijziging van diverse wetten in verband met vereenvoudiging van regelgeving en vergroting van gemeentelijke en provinciale beleidsvrijheid	art. 273a, lid 4 art. 274, lid 4	introductie bekostigingsbesluit in baat- en bouwgrondbelasting
Wet van 14 februari 1992, *Stb*. 1994, 762, houdende nieuwe bepalingen met betrekking tot gemeenten (Gemeentewet). Opnieuw geplaatst op 26 november 1993, *Stb*. 611	art. 221 art. 222	baatbelasting bouwgrondbelasting

191 Wet tot wijziging van de Gemeentewet met betrekking tot de materiële belastingbepalingen, Wet van 27 april 1994, Stb. 1994, 419 en Invoeringswet Wet materiële belastingbepalingen Gemeentewet, *Stb*. 1994, 420.

Wet van 27 april 1994, *Stb.* 419 houdende wijziging van de Gemeentewet met betrekking tot de materiële belastingbepalingen en Invoeringswet Wet materiële belastingbepalingen Gemeentewet, *Stb.* 1994, 420	Artikel 222	baatbelasting (nieuwe stijl)

De wetsgeschiedenis is in de diverse onderdelen van dit hoofdstuk verder beschreven, voor zover van belang voor het begrip van de huidige wettelijke regeling.

Baatbelasting in het kort
De eerste volzin van het eerste lid van artikel 222 van de Gemeentewet luidt:

> *Ter zake van de in een bepaald gedeelte van de gemeente gelegen onroerende zaak die gebaat is door voorzieningen die tot stand worden of zijn gebracht door of met medewerking van het gemeentebestuur, kan van degenen die van die onroerende zaak het genot hebben krachtens eigendom, bezit of beperkt recht, een baatbelasting worden geheven, waarbij de aan de voorzieningen verbonden lasten geheel of gedeeltelijk worden omgeslagen.*

De baatbelasting is één van de heffingen die gemeenten op basis van de Gemeentewet kunnen heffen. Kort gezegd kan een gemeente overgaan tot het heffen van deze belasting als zij in een bepaald gebied van de gemeente fysieke voorzieningen treft, die baat opleveren voor de onroerende zaken die zijn gelegen in dat gebied. Een gemeente kan zo de kosten van de aanleg van bepaalde voorzieningen geheel of gedeeltelijk omslaan over een beperkte groep in plaats van deze kosten ten laste te laten komen van de algemene middelen. Deze kostenomslag over een bepaalde groep wordt gerechtvaardigd door een bijzonder profijt (baat) van onroerende zaken die zijn gelegen in de nabijheid van de aangelegde voorzieningen. De belasting wordt in de gemeentepraktijk ingevoerd ten behoeve van het kostenverhaal van fysieke voorzieningen zoals de aanleg van riolering in het buitengebied van een gemeente, het autoluw maken van een winkelgebied[192], de aanleg van parkeervoorzieningen, maar ook de herinrichting van een heel stadscentrum.

Bij de invoering van baatbelasting is de gemeente aan een aantal formele voorschriften en termijnen gebonden. In de eerste plaats zal de gemeente voordat met het treffen van de voorzieningen (waarvan zij de kosten geheel of gedeeltelijk met baatbelasting wil verhalen) kan worden begonnen, een zogenaamd bekostigingsbesluit moeten nemen en publiceren.[193] Hierin geeft de gemeente een aanduiding van het gebate gebied en wordt aangegeven in welke mate de aan de voorzieningen verbonden lasten door middel van een baatbelasting zullen worden verhaald. Hierna worden de voorzieningen getroffen. Of een onroerende zaak is gebaat wordt beoordeeld naar de toestand uiterlijk een jaar nadat de voorzieningen geheel zijn voltooid.[194] De baat wordt beoordeeld naar een bepaald tijdstip binnen de termijn van een jaar, de zogenoemde

192 Voor zover het fysieke voorzieningen betreft die daarvoor nodig zijn.
193 Artikel 222, tweede lid, van de Gemeentewet.
194 Artikel 222, derde lid, van de Gemeentewet.

baatpeildatum, welke dient te worden vastgelegd in de belastingverordening. Tot invoering van de baatbelasting (verordening) kan uiterlijk worden besloten twee jaren nadat de voorzieningen geheel zijn voltooid.[195] De belasting wordt ineens geheven, met de mogelijkheid van omzetting van de eenmalige aanslag in een jaarlijkse aanslag gedurende maximaal 30 jaar.[196]

A.II Rechtszekerheid

Diverse elementen in de regeling van de baatbelasting kunnen rechtszekerheid bieden aan (potentiële) belastingplichtigen:
- het bekostigingsbesluit (A.II – 1);
- de peildatum waarop de baat moet worden vastgesteld (A.II – 2);
- de tweejaarstermijn voor invoering van de baatbelasting (A.II – 3);
- de bekendmaking van de baatbelastingverordening en het bekostigingsbesluit (A.II – 4).

A.II – 1 Het bekostigingsbesluit

A.II – 1.1 Inleiding en wetsgeschiedenis

Het bekostigingsbesluit, ook wel kostenverhaalbesluit[197] genoemd, vormt een verplichte voorwaarde voor een gemeente om baatbelasting te kunnen heffen. Dit voorschrift is neergelegd in het tweede lid van artikel 222 van de Gemeentewet.[198] Als aan een baatbelastingverordening geen eerder genomen en op de voorgeschreven wijze bekend gemaakt bekostigingsbesluit ten grondslag ligt, kan hierop geen belastingheffing worden gebaseerd.[199] Met andere woorden: een bekostigingsbesluit is een noodzakelijke voorwaarde om op een later moment baatbelasting te kunnen heffen. Na dit te hebben vastgesteld, is het vervolgens de vraag wanneer sprake is van een deugdelijk bekostigingsbesluit. Aan welke minimale voorwaarden dient de aanduiding van de mate van verhaal te voldoen en op welke wijze dient het gebate gebied te worden aangeduid? Deze beide vragen worden door de belastingrechter beantwoord vanuit de ratio van deze regeling. De functie van het bekostigingsbesluit is – zo blijkt uit de wetsgeschiedenis van deze regeling – het tijdig verschaffen van duidelijkheid over de mate van verhaal en de omvang van het gebate gebied, voorafgaand aan een eventuele baatbelastingheffing. Het bekostigingsbesluit is ingevoerd als onderdeel van een

195 Artikel 222, vierde lid, van de Gemeentewet.
196 Artikel 222, vijfde lid, van de Gemeentewet.
197 In uitspraken van de rechtbanken wordt wel gesproken van kostenverhaalbesluit in plaats van bekostigingsbesluit.
198 Dit lid luidt: "Voordat met het treffen van voorzieningen wordt aangevangen, wordt door de raad besloten in welke mate de aan die voorzieningen verbonden lasten door middel van een baatbelasting zullen worden verhaald. Een besluit als bedoeld in de eerste volzin bevat een aanduiding van het gebied waarbinnen de gebate onroerende zaak is gelegen. Het besluit wordt bekend gemaakt overeenkomstig artikel 139."
199 Een verordening baatbelasting die is gebaseerd op een ondeugdelijk bekostigingsbesluit is onverbindend. Vgl. r.o. 3.5 in HR 25 oktober 2000, nr. 34 290 (Arnhem), *Belastingblad* 2001, p. 208, *BNB* 2001/17c

verzamelwet waarmee diverse wetten wijzigden in het kader van intensivering van het beleid met betrekking tot deregulering en decentralisatie.[200] Deze wet trad op 26 juli 1991 in werking.[201] Vanaf die datum werd het bekostigingsbesluit opgenomen in de toenmalige wettelijke regelingen in de gemeentewet van de baatbelasting (artikel 273a, vierde lid), en de bouwgrondbelasting (artikel 274, vierde lid). De rechtszekerheid die met introductie van het bekostigingsbesluit werd gediend rechtvaardigde volgens de wetgever dat deze bepaling onderdeel uitmaakte van deze wet.[202] Hierbij ging de wetgever ervan uit dat de administratieve lasten voor gemeenten betrekkelijk gering zouden zijn, omdat gemeenten ook zonder die verplichting vóór het treffen van de voorzieningen al een zeker beeld van de kosten zullen moeten vormen.[203]
Naast de introductie van het bekostigingsbesluit wijzigden de regelingen van de artikelen 273a (baatbelasting) en 274 (bouwgrondbelasting) van de gemeentewet[204] op het punt van de termijn waarbinnen tot heffing van de baat- en bouwgrondbelasting moest worden besloten. Deze termijn werd verlengd van één naar twee jaar. Uit de memorie van toelichting blijkt de samenhang tussen enerzijds de introductie van het vereiste van het bekostigingsbesluit en deze termijnen:[205]

> *"Overigens is het teneinde de rechtszekerheid ten behoeve van de belastingplichtige te waarborgen in dit verband noodzakelijk om tegelijk met de verruiming van de termijn van invoering van de baat- en bouwgrondbelasting een verplichting voor de gemeenten op te nemen om voordat met het treffen van de voorzieningen wordt aangevangen, een zogeheten bekostigingsbesluit te nemen."*

In antwoord op vragen van Kamerleden[206] licht de staatssecretaris deze samenhang als volgt toe:

200 Deze Wet van 22 mei 1991 was een uitvloeisel van het project D'gemeenten en D'provincies. De wet heette voluit Wet tot wijziging van diverse wetten in verband met vereenvoudiging van regelgeving en vergroting van gemeentelijke en provinciale beleidsvrijheid (*Stb*. 1991, 394).

201 Artikel XXIX van de Wet van 22 mei 1991 tot wijziging van diverse wetten in verband met vereenvoudiging van regelgeving en vergroting van gemeentelijke en provinciale beleidsvrijheid (*Stb.* 1991, 394).

202 VV, *Kamerstukken II* 1989-90, 21 437, nr. 5, p. 4 en 5 en MvA, *Kamerstukken II* 1989-90, 21 437, nr. 6, p. 9.

203 Overgangsbepalingen in deze wet bepaalden dat in geval voorzieningen niet binnen één jaar na de inwerkingtreding van deze wet in gebruik zouden zijn genomen dan wel zouden zijn voltooid, er alsnog een bekostigingsbesluit genomen diende te worden en wel binnen 13 maanden na inwerkingtreding van deze wet (Artikel XXIV van de Wet van 22 mei 1991, *Stb*. 394). Gegeven de looptijd van maximaal 30 jaren van een baatbelasting, kan het dus nog tot augustus 2022 voor komen dat een baatbelastingverordening geen onderliggend bekostigingsbesluit kent. Zie voor voorbeelden van overgangssituaties in de jurisprudentie: Hof Arnhem 25 augustus 2001, nr. 99/01817, *Belastingblad* 2002, p. 248, NTFR 2001/1362 en Hof 's-Gravenhage 5 maart 2003, nr. 02/1084, E II, *Belastingblad* 2003, p. 1094.

204 Per 1 januari 1994 is de officiële schrijfwijze van de Gemeentewet gewijzigd van een kleine letter naar een hoofdletter. Zie artikel 302 van de Wet van 14 februari 1992, houdende nieuwe bepalingen met betrekking tot gemeenten (Gemeentewet). Voordien wisselde de schrijfwijze. In dit onderzoek zal de Gemeentewet met een kleine letter worden geschreven voor zover het een beschrijving van de periode voor 1 januari 1994 betreft en met een hoofdletter voor zover het de periode daarna betreft en voor zover de Gemeentewet in algemene zin wordt beschreven.

205 MvT, *Kamerstukken II* 1989-90, 21 437, nr. 3, p. 5.

206 Zie voor deze vragen: Eindverslag, *Kamerstukken II* 1990-91, 21 437, nr. 8, p. 1 en 2.

> *"Naarmate de termijn waarbinnen aan[207] voltooiing van de voorzieningen tot het heffen van baatbelasting kan worden besloten langer is, blijven de eigenaren van onroerend goed in het desbetreffende gebied langer in onzekerheid of zij belastingplichtig zullen worden. De verlenging van deze termijn van één tot twee jaar maakt deze onzekerheid naar mijn oordeel dusdanig groter dat een voorziening nodig is om dit effect te mitigeren. Deze voorziening is het voorgestelde bekostigingsbesluit. Daarmee wordt bereikt dat de betrokken eigenaren bijtijds te weten komen of zij mogelijk belastingplichtig zullen worden."[208]*

De verlenging van de vaststellingstermijn van 1 naar 2 jaar werd ingegeven door het feit dat de baat- en bouwgrondbelasting in de praktijk als technisch complexe belastingen werden ervaren, waarbij zelfs 'geringe' fouten bij de invoering en heffing konden leiden tot verregaande gevolgen.[209] Zowel de Vereniging Nederlandse Gemeenten (VNG)[210] het Interprovinciaal overleg (IPO) als de Raad voor de Gemeentefinanciën pleitten voor verlenging van de termijn waarbinnen een belastingverordening moest zijn vastgesteld. Door deze langere termijn zouden gemeenten in staat worden gesteld tot het voeren van (voor)overleg met de provincie en eventueel met het Ministerie van Binnenlandse Zaken in het kader van het destijds nog bestaande preventieve toezicht op de totstandkoming van belastingverordeningen[211], zonder dat daarbij de wettelijke (fatale) termijnen werden overschreden.[212]

Uit de parlementaire geschiedenis blijkt dat er discussie is geweest over de vraag hoe ver het bekostigingsbesluit zou moeten gaan in het bieden van rechtszekerheid.[213] In de Nota naar aanleiding van het Eindverslag gaat de staatssecretaris hierop in:[214]

> *"Verder merk ik op dat met het voorgestelde bekostigingsbesluit niet wordt beoogd en ook niet kan worden beoogd zekerheid te geven omtrent het bedrag dat iedere eigenaar van onroerend goed in het gebate gebied individueel aan belasting zal moeten gaan betalen. Daarvoor is op het moment dat het bekostigingsbesluit wordt genomen, nog onvoldoende duidelijk hoe hoog de kosten uiteindelijk zullen uitvallen en via welke verdeelsleutel deze over de toekomstige belastingplichtigen zullen worden omgeslagen. Als de toekomstige belastingplichtige op basis van het bekostigingsbesluit toch enig inzicht in het later door hem te betalen bedrag aan belasting tracht te verwerven, doet hij dit derhalve geheel voor eigen risico."*

207 Voor het woord 'aan' moet mijns inziens 'na' worden gelezen.
208 Nota naar aanleiding van het Eindverslag, *Kamerstukken II* 1990-91, 21 437, nr. 9, p. 2.
209 Vgl. HR 17 december 1980 (Oostdongeradeel), nr. 19 336, *BNB* 1981/21 waarin de Hoge Raad oordeelde dat overschrijding van deze termijn fataal is voor de verbindendheid van de verordening.
210 Vgl. de brief van de Vereniging van Nederlandse Gemeenten van 23 februari 1990 naar aanleiding van dit wetsvoorstel waaraan ook wordt gerefereerd in de Memorie van Antwoord, *Kamerstukken II* 1989-90, 21 437, nr. 6, p. 3, 8 en 9.
211 Het preventieve toezicht verliep via twee instanties. Allereerst werden de verordeningen beoordeeld door de gedeputeerde staten van de provincie en vervolgens werden deze ter goedkeuring ingezonden aan de Kroon (Ministerie van Binnenlandse Zaken).
212 Vgl. Van den Brand e.a. 1991, p. 731.
213 VV, *Kamerstukken II* 1989-90, 21 437, nr. 5, p. 4 en 5.
214 *Kamerstukken II* 1990-91, 21 437, nr. 9, p. 1 en 2.

Met ingang van 1 januari 1994 werd het artikellid over het bekostigingsbesluit opgenomen in artikel 221, waarin destijds de baatbelasting was geregeld. Vanaf 1 januari 1995, na wijziging van de materiële belastingbepalingen van de Gemeentewet is de regeling opgenomen in het tweede lid van het huidige artikel 222 van de Gemeentewet.

In een uitspraak van Hof Arnhem vat het hof de wetsgeschiedenis van het bekostigingsbesluit samen.[215] Volgens het hof heeft de wetgever met de introductie van het bekostigingsbesluit willen bewerkstelligen dat de rechtszekerheid van de toekomstige belastingplichtigen wordt gediend door:

a. het vroegtijdig verschaffen van duidelijkheid omtrent het gebate gebied;
b. het vroegtijdig verschaffen van duidelijkheid omtrent de mate van verhaal; en
c. het fixeren van een tijdspanne tussen de vaststelling van het bekostigingsbesluit en de vaststelling van de verordening baatbelasting.

Verder kunnen, de wetsgeschiedenis overziend, in mijn visie de volgende constateringen worden gedaan:

- Het voorschrift van het bekostigingsbesluit is ingevoerd ter compensatie van de als gevolg van de verlengde vaststellingstermijn verminderde rechtszekerheid van (toekomstig) belastingplichtigen. In de woorden van annotator Van Leijenhorst in *BNB*:

  "(…) Toen de termijn één jaar was, vond de wetgever die onzekerheid kennelijk aanvaardbaar. Bij de verlenging van de termijn tot twee jaar, stelde hij er iets tegenover: het bekostigingsbesluit."[216]

- De wetgever ging destijds ervan uit dat het bekostigingsbesluit een niet al te zware eis voor gemeenten zou vormen bij een voorgenomen invoering van een baat- of bouwgrondbelasting. De verlenging van de vaststellingstermijn werd door de wetgever als de voornaamste wijziging gezien van deze regelingen.[217]
- De wetgever was zich ervan bewust dat de aan de voorzieningen verbonden lasten ten tijde van het opstellen van het bekostigingsbesluit nog niet definitief bekend zijn en dat daarom kan worden volstaan met een raming.
- Met het bekostigingsbesluit werd door de wetgever in ieder geval niet beoogd om zekerheid te geven omtrent het bedrag dat iedere individuele belastingplichtige aan belasting verschuldigd zal zijn.

A.II – 1.2 Voorwaarden bekostigingsbesluit

De regeling van het bekostigingsbesluit in de Gemeentewet bevat zowel formele als materiële voorwaarden. De formele voorwaarden zijn kort aan te duiden met:

- besluit;
- tijdstip;
- bekendmaking.

[215] Hof Arnhem 4 maart 1998, nr. 96/1875, *Belastingblad* 1998, p. 730.
[216] Annotatie bij HR 25 oktober 2000, nr. 34 290, *BNB* 2001/17c.
[217] MvA, *Kamerstukken II* 1989/90, 21 437, nr. 6, p. 8.

Deze voorwaarden zijn hierna in onderdeel A.II – 1.3 beschreven.
De materiële voorwaarden[218] die aan het bekostigingsbesluit worden gesteld, kunnen worden omschreven als:

- een bekostigingsbesluit dient het zogenoemde *gebate gebied* (zoals dat ten tijde van de vaststelling van het bekostigingsbesluit wordt ingeschat) te beschrijven of anderszins aan te duiden; en
- uit het bekostigingsbesluit moet kunnen worden afgeleid in welke mate de lasten van de voorzieningen zullen worden verhaald met een latere baatbelasting; deze eis wordt door mij hierna aangeduid als het *lastenverhaalsvoorschrift*.

Het 'gebate gebied' zal worden uitgewerkt in onderdeel A.II – 1.4 en het lastenvoorschrift in A.II – 1.5.

A.II – 1.3 Formele voorwaarden van het bekostigingsbesluit

Besluit
Voordat met het treffen van voorzieningen wordt aangevangen, wordt door de raad besloten in welke mate de aan die voorzieningen verbonden lasten door middel van een baatbelasting zullen worden verhaald, zo luidt de eerste volzin van het tweede lid van artikel 222 van de Gemeentewet. Het bekostigingsbesluit dient evenals de latere belastingverordening derhalve te worden vastgesteld door de gemeenteraad. Aangezien een verordening baatbelasting zonder bekostigingsbesluit niet verbindt, kan laatstgenoemd besluit als eerste stap naar een baatbelastingverordening worden beschouwd. Het bekostigingsbesluit is in mijn visie dan ook – evenals de belastingverordening – te beschouwen als een algemeen verbinden voorschrift, ook wel wet in materiële zin genoemd. Hiertegen staat geen bezwaar en beroep open.[219] Een belanghebbende zal een eventuele aanslag baatbelasting moeten afwachten om het bekostigingsbesluit (bestuursrechtelijk) te kunnen aanvechten. Een belanghebbende zal eventueel een civiele procedure wegens onrechtmatige (overheids)daad kunnen starten.[220]

Tijdstip van het nemen van een bekostigingsbesluit
De rechtszekerheid die de wetgever met het bekostigingsbesluit beoogde, zou een dode letter worden, als het bekostigingsbesluit gelijk of direct voorafgaand aan de belastingverordening zou kunnen worden genomen. Daarom is vereist dat het moet zijn genomen op een moment dat nog niet met het treffen van de voorzieningen is begonnen.[221] Dit tijdstip biedt nog een tweede bescherming voor toekomstige belasting-

[218] Zie de memorie van toelichting bij de Wet materiële belastingbepalingen (*Kamerstukken II* 1989/90, 21 591, nr. 3, p. 57).
[219] Artikel 26 AWR jo. Artikel 7:1, 8:1 en 8:2 Awb.
[220] Een voorbeeld uit de wetsgeschiedenis waarin (succesvol) een civiele procedure werd aangespannen door een toekomstig belastingplichtige om uitvoering van een gemeentelijke belastingverordening te voorkomen betreft HR 17 september 1999, nr. C98/307, *BNB* 1999/407, *Belastingblad* 1999, p. 822. Dit geschil betrof het voornemen van de gemeente Haarlemmermeer om ter zake van verblijf van passagiers op luchthaven Schiphol toeristenbelasting te heffen.
[221] Vgl. Rb. Amsterdam 15 december 2009, nrs. 09/2025 en 09/2026, *Belastingblad* 2010, p. 184 voor een geval waarin reeds met de aanleg van de voorzieningen was begonnen voordat het bekostigingsbesluit was vastgesteld, wat tot gevolg had dat de op dit te late bekostigingsbesluit gebaseerde verordening baatbelasting onverbindend was.

plichtigen: een gemeente kan niet een plotseling geconstateerd gat in de begroting of uit de hand lopende kosten van de aanleg van voorzieningen alsnog (gedeeltelijk) dekken door invoering van een baatbelasting.[222]

Bekendmaking
Niet alleen bij de vaststelling, maar ook bij de bekendmaking van het bekostigingsbesluit wordt aangesloten bij de regeling die geldt voor (belasting)verordeningen. De hoofdregel neergelegd in artikel 139 van de Gemeentewet is van toepassing.[223] Dit artikel is beschreven in onderdeel A.II – 4.

A.II – 1.4 Materiële voorwaarden van het bekostigingsbesluit: aanduiding gebate gebied

A.II – 1.4.1 Wetsgeschiedenis

De tweede volzin van het tweede lid van artikel 222 van de Gemeentewet luidt:

> *"Een besluit als bedoeld in de eerste volzin bevat een aanduiding van het gebied waarbinnen de gebate onroerende zaak is gelegen."*

Uit de parlementaire geschiedenis van deze bepaling blijkt dat er discussie is geweest over de vraag hoe ver het bekostigingsbesluit zou moeten gaan in het bieden van rechtszekerheid. In het bijzonder het vereiste dat het bekostigingsbesluit een aanduiding dient te bevatten van het gebate gebied leidde tot vragen.[224] De Vereniging van Nederlandse Gemeenten (VNG) had in dit kader voorgesteld om geen aanduiding van het gebate gebied als vereiste voor het bekostigingsbesluit op te nemen. Volgens de VNG zou de rechtszekerheid voldoende worden gediend door te volstaan met een procentuele aanduiding van de door middel van de belasting te verhalen kosten van de voorziening.[225] In de Nota naar aanleiding van het Eindverslag gaat de staatssecretaris in op de vragen en de bezwaren van de VNG:[226]

> *"Naar aanleiding van dit commentaar merk ik allereerst op dat het voorgestelde bekostigingsbesluit – derhalve een bekostigingsbesluit waarin ook het gebate gebied wordt aangeduid – in die zin de rechtszekerheid dient dat de eigenaren van onroerend goed in het gebied ervan kunnen uitgaan dat zij belastingplichtig worden. Bij een bekostigingsbesluit waarin alleen een procentuele aanduiding van de te verhalen kosten is opgenomen, wordt daarentegen volstrekt in het midden gelaten wie mogelijk belastingplichtig wordt. In dit opzicht bestaat er dus voor potentiële belastingplichtigen grote onzekerheid."*

222 Vgl. Hof Leeuwarden 18 januari 2001, 99/126, *NTFR* 2001/279.
223 Artikel 222, tweede lid, laatste volzin.
224 VV, *Kamerstukken II* 1989-90, 21 437, nr. 5, p. 4 en 5.
225 Brief van de Vereniging van Nederlandse Gemeenten van 18 september 1990, kenmerk Biza 90-217 aan de Vaste Commissie voor Binnenlandse Zaken van de Tweede Kamer der Staten-Generaal. In deze brief wordt commentaar gegeven op diverse aspecten uit het wetsvoorstel Wijzigingen van de gemeentewet met betrekking tot de materiële belastingbepalingen.
226 *Kamerstukken II* 1990-91, 21 437, nr. 9, p. 1 en 2.

Kamerleden hadden eerder reeds de vraag gesteld of het in alle gevallen wel mogelijk is een exacte aanduiding te geven van het gebate gebied, vooral ingeval de gebate voorzieningen nog moeten worden getroffen.[227] Hierop antwoordde de staatssecretaris:[228]

> *"(...) Het is niet nodig om in het bekostigingsbesluit exact dezelfde aanduiding van het gebate gebied op te nemen als later in de belastingverordening wordt opgenomen. Om financiële risico's te vermijden is het wel wenselijk dat gemeenten in het bekostigingsbesluit een zodanig ruime aanduiding opnemen dat deze in ieder geval het gebied zal omvatten dat later in de belastingverordening wordt aangeduid. (...) Het moet naar mijn oordeel geen probleem vormen in het bekostigingsbesluit een zodanige ruime aanduiding te geven dat dergelijke risico's worden vermeden. Bij het vaststellen van de desbetreffende belastingverordening kan het gebied dan zonodig worden ingeperkt. Bij een dergelijke aanpak is de rechtszekerheid voldoende gewaarborgd. De burger kan er dan alvast rekening mee houden, dat er een grote kans bestaat, dat hij belastingplichtig wordt."*

Anders gezegd: de aanduiding van (de omvang van) het gebate gebied diende volgens de staatssecretaris te waarborgen dat eventueel toekomstige belastingplichtigen zich ervan bewust worden dat er een grote kans bestaat op toekomstige belastingplicht voor de baatbelasting.
In de praktijk wordt het gebate gebied omschreven in het bekostigingsbesluit en later ook in de verordening al dan niet gecombineerd met een (verwijzing naar) een gewaarmerkte topografische kaart waarop het gebied middels arcering is aangegeven.[229]

A.II – 1.4.2 Aanduiding gebate gebied: bekostigingsbesluit versus verordening

Inleiding
Zoals hiervoor is beschreven, dient het in het bekostigingsbesluit aangeduide gebied waarbinnen de onroerende zaken zijn gelegen die vermoedelijk gebaat zullen worden door de te treffen voorzieningen in ieder geval zo ruim te zijn dat daarin ook al die onroerende zaken gelegen zijn. Het gebate gebied zoals aangeduid in de belastingverordening dient dan ook in ieder geval binnen het gebate gebied te vallen zoals dat destijds in het bekostigingsbesluit globaal was aangegeven. Er kan een tweetal situaties worden onderscheiden:

A. Het gebied zoals aangeduid in het bekostigingsbesluit is kleiner dan het gebate gebied zoals aangeduid in de later vastgestelde baatbelastingverordening.

[227] *Kamerstukken II* 1989/90, 21 437, nr. 5, p. 4 en 5.
[228] MvA, *Kamerstukken II* 1989/90, 21 437, nr. 6, p. 8 en 9.
[229] Op deze kaart (plattegrond) wordt door middel van arcering aangegeven welke onroerende zaken zijn gebaat door de gemeente te treffen of getroffen voorzieningen. Hierbij geldt dat minimale afwijkingen van arcering op een kaart ten opzichte van de beschrijving van het gebate gebied in de verordening door belastingrechter door de vingers worden gezien, zolang maar op voldoende duidelijke wijze is aangeduid om welke onroerende zaken het gaat. Vgl. Hof Amsterdam 1 december 2000, nr. 99/1332, *Belastingblad* 2001, p. 129.

B. Het gebied zoals aangeduid in het bekostigingsbesluit is groter dan het gebate gebied zoals aangeduid in de later vastgestelde baatbelastingverordening. In deze situatie is de vraag waar de grens ligt. Wat is de maximale omvang van het gebied zoals aangeduid in het bekostigingsbesluit zodat nog voldoende rechtszekerheid wordt geboden.

Ad A. Gebate gebied in bekostigingsbesluit < gebate gebied in verordening
In dit geval is met betrekking tot de onroerende zaken die in het bekostigingsbesluit niet, maar in de verordening wel als gebaat worden aangemerkt de rechtszekerheid geschonden. In feite hebben deze eigenaren zich niet kunnen voorbereiden op de komst van de baatbelasting, wat de belangrijkste functie is van het bekostigingsbesluit. De verordening is met betrekking tot deze onroerende zaken onverbindend omdat voor deze onroerende zaken geen bekostigingsbesluit tot stand is gekomen dat voldoet aan de wettelijke voorwaarden die daarvoor gelden. Of de verordening ook met betrekking tot de overige onroerende zaken onverbindend is (dus in zijn geheel onverbindend is), hangt af van de omstandigheden van het geval. Het is denkbaar dat de belastingrechter oordeelt dat de door het wegvallen van een of meer gebate onroerende zaken de verordening leidt tot willekeurige en onredelijke belastingheffing. Zie in dit verband mijn beschrijving in onderdeel A.III – 1.1.3 waar ik in het kader van het omslagvereiste de situatie beschrijf dat minder onroerende zaken zijn gebaat dan in de verordening zijn opgenomen en aangeslagen.

Ad B. Gebate gebied in bekostigingsbesluit > gebate gebied in verordening
Op het moment van het vaststellen van het bekostigingsbesluit kan nog onzekerheid bestaan omtrent de vraag welke onroerende zaken uiteindelijk door de te treffen voorzieningen gebaat zullen zijn. Daarom staat het gemeenten in beginsel vrij ter vermijding van financiële risico's in het bekostigingsbesluit een ruime aanduiding van het gebate gebied op te nemen, zo bleek uit de hiervoor beschreven wetsgeschiedenis.[230] Een bekostigingsbesluit hoeft immers naar de bedoeling van de wetgever niet exact dezelfde aanduiding van het gebate gebied te bevatten als later in de belastingverordening wordt opgenomen.[231] Het in de uiteindelijke verordening aangegeven gebate gebied mag zelfs aanzienlijk kleiner zijn (en het in het bekostigingsbesluit aangegeven gebied aanzienlijk groter) dan het gebied dat is aangeduid in het bekostigingsbesluit. De grenzen van de vrijheid van gemeenten op dit punt worden pas overschreden indien de gemeente een zo ruim gebied heeft aangeduid, dat zij daarbij niet uitsluitend de vermijding van financiële risico's op het oog kan hebben gehad, aldus de Hoge Raad.[232] Snoijink merkt in zijn noot bij het betreffende arrest in *BNB* over deze overweging van de Hoge Raad op:

> *"Mijn (toch door jarenlange inwerking erop van bestuurlijke bedoelingen verlevendigde) voorstellingsvermogen schiet tekort om te doorgronden welke andere bedoelingen dan het vermijden van financiële risico's de gemeente zou kunnen hebben met een ruim aangeduid gebied."*

230 Vgl. *Kamerstukken II* 1989/90, 21 437, nr. 6, p. 8.
231 Vgl. HR 24 juli 2001, nr. 35 981 (Hilversum), *Belastingblad* 2001, p. 890, *BNB* 2001/328.
232 HR 8 augustus 2003, nr. 36 769 (Breda), *Belastingblad* 2003, p. 979, *BNB* 2003/339c.

Dat de praktijk toch verder gaat dan het voorstellingsvermogen van een annotator van *BNB*, blijkt uit HR 14 april 2006.[233] Belanghebbende stelde in deze procedure dat de ruime gebiedsaanduiding mede op verzoek van 'de D'[234] is geschied en dat er aan die aanduiding door de gemeente mede doelmatigheidsoverwegingen ten grondslag lagen: de ruime aanduiding zou overzichtelijk en eenduidig zijn. In reactie hierop gaf de heffingsambtenaar ter zitting bij het hof toe dat het ruime omslaggebied in het bekostigingsbesluit destijds niet uitsluitend ter vermijding van financiële risico's is gekozen. Desgevraagd heeft de ambtenaar als argument genoemd het streven naar overeenstemming met de D inzake de afbakening van het exploitatiegebied. Verwijzend naar de hiervoor beschreven rechtsregel van de Hoge Raad uit HR 8 augustus 2003, nr. 36 769 dat het de gemeente enkel ter vermijding van financiële risico's vrij staat om het omslaggebied in het bekostigingsbesluit ruimer aan te duiden dan in de latere belastingverordening, overwoog het hof dat in het onderhavige geval het bekostigingsbesluit niet als een besluit als bedoeld in artikel 222, lid 2, van de Gemeentewet kon worden aangemerkt en dat de daarop gebaseerde baatbelastingverordening onverbindend was. De uitspraak van het hof kon niet tot cassatie leiden (art. 81 RO). Overigens stelt de gemeenteambtenaar over dezelfde baatbelasting in een latere procedure dat het hof (Amsterdam) hem in voorgaande procedure niet goed had begrepen en dat ook het streven naar overeenstemming met de D gericht was op het vermijden van financiële risico's.[235] Hof Leeuwarden volgt de heffingsambtenaar in deze stelling.
Aldus staat vast dat de grotere omvang van het vermoedelijke gebate gebied in het bekostigingsbesluit uitsluitend kan zijn ingegeven door het beperken van financiële risico's. Hiermee is echter nog geen begrenzing gegeven. Een gemeente die haar gehele grondgebied in het bekostigingsbesluit aanduidt als mogelijk gebaat, overschrijdt de haar toekomende vrijheid op dit punt. Dit volgt uit het eerste lid van artikel 222 van de Gemeentewet: baatbelasting kan enkel worden geheven ter zake van in een bepaald gedeelte van de gemeente gelegen onroerende zaken. Ook het vermoedelijk gebate gebied in het bekostigingsbesluit zal bepaald moeten worden op een gedeelte van de gemeente. Een in een bekostigingsbesluit aangeduid gebied dat 35% groter was dan het later in de baatbelasting aangeduide gebied is in de jurisprudentie – zij het impliciet – geaccepteerd.[236]

A.II – 1.4.3 Aanduiding gebate gebied: deelgebieden

In de praktijk komt het voor dat een complex (samenhangend geheel) van voorzieningen wordt aangelegd, verspreid in tijd en over verschillende delen van een gemeente. In aansluiting daarop wordt dan in de praktijk doorgaans per deelgebied een verordening baatbelasting vastgesteld. Verschillende gemeenten gaven er in het verleden de voorkeur aan om één bekostigingsbesluit vast te stellen voor de gezamenlijke ge-

233 HR 14 april 2006, nr. 41 872 (Leeuwarden), *Belastingblad* 2006, p. 696.

234 'De D' staat vermoedelijk voor een andere gemeentelijke dienst waarmee de afstemming van de afbakening van het exploitatiegebied heeft plaatsgevonden. Zie in dit verband ook Hof Leeuwarden 11 februari 2005, nr. 1702/02, *LJN*: AS6243, waarnaar in deze uitspraak wordt verwezen.

235 Hof Leeuwarden 29 september 2006, nr. BK 1452/02, MK II, *Belastingblad* 2007, p. 19.

236 HR 24 juli 2001, nr. 35 981, *Belastingblad* 2001, p. 890, *BNB* 2001/328 (Hof Amsterdam 27 januari 2000, nr. 97/20426, *Belastingblad* 2000, p. 208). Zie ook over deze uitspraak: J.K. Lanser & P. de Bruin, *Het bekostigingsbesluit: een garantie voor de toekomst?, WFR* 2001/655.

biedsdelen. Wellicht was men in de veronderstelling dat men zo het minste financiële risico's liep. Niets bleek minder waar te zijn. Dergelijke grote projecten pleiten in mijn visie juist voor verschillende bekostigingsbesluiten per deelgebied. Op deze wijze kan de mate van verhaal van de lasten van de aanleg van de voorzieningen per gebied worden vastgesteld (in plaats van hetzelfde kostenverhaal over alle gebieden). Bovendien kan het project ook beter worden getemporiseerd. Nadat een bekostigingsbesluit is vastgesteld, heeft de gemeente immers nog (maar) twee jaar de tijd om een belastingverordening vast te stellen. De vaststelling van de bekostigingsbesluiten en baatbelastingverordeningen kunnen zo beter meelopen met de aanleg van de voorzieningen in de diverse deelgebieden.[237] Hoe het ook zij, in de jurisprudentie is diverse malen aan de orde geweest hoe deze praktijk zich verhoudt tot de mate van rechtszekerheid die het bekostigingsbesluit zou moeten bieden. Concreet is in die situatie de vraag aan de orde of één bekostigingsbesluit kan gelden voor meerdere deelgebieden waarin voorzieningen zullen worden getroffen. De Hoge Raad heeft in deze situaties als regel geformuleerd dat, in het licht van de bedoeling van de wetgever om met het bekostigingsbesluit de rechtszekerheid te bevorderen en vanwege de samenhang van de leden 1 en 2 van artikel 222 van de Gemeentewet, voor elke in te voeren baatbelastingverordening een bekostigingsbesluit moet zijn vastgesteld waarin is aangegeven in welke mate de lasten, verbonden aan de voorzieningen waarop die baatbelasting betrekking heeft, zullen worden verhaald. De Hoge Raad sluit niet uit dat een bekostigingsbesluit meer dan één nog in te voeren baatbelasting betreft, maar ook dan dient het besluit ten minste in te houden op welk(e) gedeelte(n) van de gemeente en op welke voorzieningen waarbij de in dat/die gedeelte(n) gelegen onroerende zaken zijn gebaat, de onderscheiden baatbelastingen betrekking hebben.[238]

In veel gevallen kiezen gemeenten er voor om naast de mate van verhaal en het gebate gebied ook de voorzieningen te omschrijven in het bekostigingsbesluit. Uit het hiervoor bedoelde arrest van de Hoge Raad kan worden afgeleid dat in geval een gemeente één bekostigingsbesluit wil vaststellen ten behoeve van meerdere later in te voeren baatbelastingverordeningen, de omschrijving van de voorzieningen per deelgebied en de daarvoor begrote lasten verplichte voorwaarden vormen. De aanslag baatbelasting die onderwerp van geschil was in de procedure die leidde tot dit arrest was opgelegd op basis van één van in totaal zeven verordeningen baatbelasting van de gemeente Arnhem. De baatbelasting werd ingevoerd tot verhaal van kosten van herinrichting van de binnenstad. Deze werd gefaseerd uitgevoerd waarbij zeven deelgebieden werden onderscheiden. Ten behoeve van die zeven deelgebieden (en zeven verordeningen baatbelasting) was één bekostigingsbesluit vastgesteld waarin werd vastgelegd dat van de totale begrote kosten van *f* 30 600 000 een gedeelte, groot *f* 10 328 000, dat is 33,75% van het totaal zou worden verhaald door middel van een baatbelasting. Dit percentage betrof een gemiddelde over het totaal her in te richten gebied. Per deelgebied weken de percentages van elkaar af. Zo was de in geschil zijnde aanslag baatbelasting gebaseerd op een dekkingspercentage van 42,46 van de totale lasten die verbonden waren aan het treffen van voorzieningen in dit deelgebied. Uit het bekostigingsbesluit bleek naar het oordeel van de Hoge Raad niet welke lasten werden ge-

[237] Vgl. *Snoijink* in zijn annotatie in *BNB* bij het arrest HR 20 september 2002, nr. 37 461, *BNB* 2002/369.

[238] HR 25 oktober 2000, nr. 34 290 (Arnhem), *Belastingblad* 2001, p. 208, *BNB* 2001/17c, *FED* 2001/138 en 591, *NTFR* 2000/853, *V-N* 2000/50.30 en 2000/31.35, *WFR* 2000/1627.

raamd voor de voorzieningen die werden getroffen in het deelgebied waarop de onderhavige baatbelasting betrekking had, noch in welke mate die lasten door middel van de bij de verordening ingevoerde baatbelasting zouden worden verhaald. Nadien heeft toepassing van de in dit arrest geformuleerde rechtsregel ook in diverse andere procedures tot onverbindendheid van de belastingverordeningen geleid.[239]
Dit arrest maakt duidelijk dat, waar de wetgever blijkens de hiervoor geschetste wetsgeschiedenis nog een globale, beperkte rechtszekerheid voor ogen had, de Hoge Raad deze rechtszekerheid concreet invult en mijns inziens ook uitbreidt. Een uitleg die meer in lijn is met de wetsgeschiedenis werd overigens gehuldigd door Advocaat-Generaal *Ilsink* in zijn conclusie bij dit arrest. Hij was van mening dat er geen één-op-één-regel bestaat in de zin dat voor iedere baatbelastingverordening in beginsel een bekostigingsbesluit moet worden vastgesteld.[240] Eerder kon ook Hof Arnhem een dergelijke regel niet uit de wettekst afleiden.[241] De gevolgen van het aanvaarden van deze één-op-één-regel zijn groot: de genoemde A-G oordeelde dat het bekostigingsbesluit zoals door de gemeente Arnhem in deze procedure opgesteld wèl voldeed aan de daaraan te stellen eisen.
De Hoge Raad trekt de in dit arrest getrokken grens verder als het gaat over op welke wijze 'de mate van verhaal' in het bekostigingsbesluit dient te worden ingevuld om voldoende rechtszekerheid te kunnen bieden aan toekomstig belastingplichtigen. Deze ontwikkeling zal in het volgende onderdeel beschreven worden.

A.II – 1.5 Materiële voorwaarden van het bekostigingsbesluit: het lastenverhaalvoorschrift

A.II – 1.5.1 Inleiding

Zoals in onderdeel A.II – 1.2 reeds is beschreven, zal een bekostigingsbesluit naast een aanduiding van het gebate gebied als tweede materiële component moeten aangeven in welke mate de aan de voorzieningen verbonden lasten met een baatbelasting zullen worden verhaald (door mij eerder het lastenverhaalvoorschrift genoemd). In het besluit moet worden aangegeven in welke mate de lasten, verbonden aan de aan te leggen voorzieningen, zullen worden verhaald op toekomstige belastingplichtigen. Gemeenten hebben dit voorschrift sinds de introductie van de eis van het bekostigingsbesluit in de Gemeentewet op uiteenlopende wijze ingevuld. Zie in dit kader hierna onderdeel A.II – 1.5.2 voor de resultaten van een door mij uitgevoerde inventarisatie van de meest voorkomende varianten. Niet alle door gemeenten gekozen wijzen van invulling van het lastenverhaalvoorschrift hebben stand kunnen houden in procedu-

239 Zie bijvoorbeeld Hof Amsterdam 18 mei 2001, nr. 00/367, M-4, *Belastingblad* 2001, p. 836, Hof Arnhem 25 augustus 2001, nr. 99/1817, *Belastingblad* 2002, p. 248, Hof Leeuwarden 13 december 2001, nr. 00/769, *NTFR* 2002/135, HR 20 september 2002, nr. 37 461, *Belastingblad* 2003, p. 13, *BNB* 2002/369, HR 20 december 2002, nr. 38 105, *Belastingblad* 2003, p. 395, *BNB* 2003/104 (Hof Leeuwarden 15 maart 2002, nr. BK 894/00, *Belastingblad* 2002, p. 622).

240 Hoewel de Hoge Raad in zijn formulering ook nog ruimte laat voor een bekostigingsbesluit die voor meerder verordeningen geldt, heeft men in de praktijk deze formulering als een een-op-een regel uitgelegd. Sinds dit arrest wordt door gemeente voor elke belastingverordening baatbelasting een bekostigingsbesluit vastgesteld.

241 Hof Arnhem 23 maart 2000, nr. 97/22487, *Belastingblad* 2000, p. 926, r.o. 4.11.

res over aanslagen baatbelasting bij de belastingrechter. De jurisprudentie over de invulling van dit voorschrift en de eisen die daaraan door de belastingrechter worden gesteld, zullen ook in dit onderdeel worden beschreven en geanalyseerd.

De baatbelasting strekt tot verhaal van kosten van voorzieningen. Het begrip voorzieningen is uitgebreid beschreven in onderdeel A.IV – 1.2. Op deze plaats is van belang te vermelden dat niet de kosten van alle voorzieningen die in het spraakgebruik als zodanig kunnen worden gekwalificeerd ook voor verhaal met baatbelasting in aanmerking komen. Daarom ook bevat een verordening baatbelasting een beschrijving van de voorzieningen waarvan de lasten worden verhaald.[242] Dit maakt niet alleen rechterlijke toetsing achteraf mogelijk, maar dient ook de rechtszekerheid. Belastingplichtigen wordt inzicht gegeven in de voorzieningen aan de bekostiging waarvan zij worden geacht een bijzondere bijdrage te leveren. Dit is ook van belang voor de aanvaardbaarheid van de heffing. Zij worden geacht bij te dragen aan de kosten van voorzieningen waarvan duidelijk moet zijn dat deze hen in het bijzonder ten goede komen.[243] Dit eigen voorzieningenbegrip heeft eveneens consequenties voor het bekostigingsbesluit, waarin moet worden aangegeven in welke mate de lasten, verbonden aan de nog te treffen voorzieningen zullen worden verhaald op toekomstig belastingplichtigen. Daarom wordt ook vaak reeds in bekostigingsbesluiten een omschrijving gegeven van de voorzieningen die zullen worden getroffen. Zoals ik reeds constateerde bij de beschrijving van de jurisprudentie over deelgebieden, wordt de beschrijving van de voorzieningen in het bekostigingsbesluit in die situaties zelfs verplicht gesteld als een bekostigingsbesluit wordt vastgesteld dat voor meerdere deelgebieden geldt.

A.II – 1.5.2 Varianten invulling lastenverhaalsvoorschrift

Zoals hiervoor is vermeld, hebben gemeenten in de loop van de tijd de mate waarin de lasten van de aan te leggen voorzieningen zullen worden verhaald in hun bekostigingsbesluiten op uiteenlopende wijzen vastgelegd. Dit blijkt uit een door mij uitgevoerde inventarisatie naar de inhoud van bekostigingsbesluiten zoals die uit jurisprudentie baatbelasting is af te leiden.[244] Van de onderzochte jurisprudentie kon in 72 gevallen de inhoud van het bekostigingsbesluit worden achterhaald. De verordeningen baatbelasting in deze 72 procedures voor de belastingrechter waren gebaseerd op in totaal 29 bekostigingsbesluiten (meerdere procedures over eenzelfde verordening of bekostigingsbesluit). Hoewel het lastenverhaalsvoorschrift in de loop van de tijd door gemeenten op uiteenlopende wijzen is ingevuld, kunnen wel vier vaste elementen worden gedestilleerd die separaat of gecombineerd met een of meer van de ande-

[242] Vgl. HR 21 maart 1973, nr. 16 951, *BNB* 1973/112 en de annotatie in Vakstudie-Nieuws bij HR 23 september 2005, nr. 39 704 (Winterswijk) *V-N* 2005/46.23.

[243] Zie voor een voorbeeld van dit aspect van rechtszekerheid uit de periode voor introductie van het bekostigingsbesluit: Hof Arnhem 20 april 1998, nr. 95/1101 (Gennep), *Belastingblad* 1998, p. 676, *BNB* 1998/117.

[244] De inventarisatie is gebaseerd op de gepubliceerde uitspraken in fiscale tijdschriften tot en met augustus 2008 waarin niet altijd de volledige uitspraak is opgenomen. De inventarisatie dient om de diverse in de praktijk voor komende varianten van bekostigingsbesluiten te illustreren en heeft dus niet de ambitie om volledig te zijn.

re drie elementen in alle geïnventariseerde bekostigingsbesluiten zijn aangetroffen. Het betreft:

I. Een vast (max.) bedrag dat zal worden verhaald per onroerende zaak.
II. Een vast (max.) totaalbedrag dat met baatbelasting zal worden verhaald.
III. Het percentage van de voor rekening van de gemeente komende lasten dat zal worden verhaald.
IV. De totale geraamde lasten.

Grafiek 1. Combinaties van elementen van lastenvoorschrift in bekostigingsbesluiten

De x-as van de grafiek geeft de aangetroffen combinaties weer van de vier beschreven vaste elementen. De y-as het aantal bekostigingsbesluiten waarin deze combinaties zijn aangetroffen. Staafdiagrammen I-a tot en met I-e geven het aantal bekostigingsbesluiten weer, waarbij gemeenten het lastenverhaalsvoorschrift hebben ingevuld door enkel een vast (maximum) bedrag per onroerende zaak te noemen, of dit bedrag te combineren met de elementen II (vast (maximum) totaalbedrag baatbelasting), III (percentage) en/of IV (totale geraamde lasten). Staafdiagrammen II-a tot en met II-c geven het aantal bekostigingsbesluiten weer waarin element I ontbreekt, maar waarin wel een vast (maximum) totaalbedrag dat met de baatbelasting zal worden verhaald (II) is opgenomen al dan niet gecombineerd met de elementen III (percentage) en/of IV (totale geraamde lasten). Staafdiagrammen III-a en III-b geven vervolgens het aantal bekostigingsbesluiten weer waarin een percentage van de lasten dat zal worden verhaald met de baatbelasting (III) als enige element is opgenomen en in combinatie met element IV: de totale geraamde lasten. Blijft over één bekostigingsbesluit waarin enkel de totale geraamde lasten is genoemd als invulling van het lastenverhaalsvoorschrift.

In de meeste bekostigingsbesluiten (19 van de 29) worden de totale geraamde lasten (element IV) aangegeven, al dan niet in combinatie met een ander element. Element II (vast (maximum) totaalbedrag dat met de baatbelasting zal worden verhaald) komt 15 keer voor. Element III (percentage van de lasten dat zal worden verhaald) 12 keer

en element I (vast (maximum) bedrag per onroerende zaak) wordt al dan niet in combinatie met de andere drie elementen in 7 van de 29 bekostigingsbesluiten genoemd.

De inventarisatie geeft een nogal divers beeld. Blijkbaar zagen gemeenten in de loop van de tijd voldoende ruimte in de wettelijke regeling om de 'mate van verhaal' al dan niet gecombineerd, op 11 verschillende wijzen aan te geven (I-a tot en met IV). De combinatie van een vast (maximum) totaalbedrag dat met baatbelasting zal worden verhaald (element II) met de totale geraamde lasten (element IV) het meest voor (9 keer), gevolgd door een combinatie van het percentage van de lasten dat zal worden verhaald (element III) met de totale geraamde lasten (element IV): deze combinatie komt 5 keer voor. Omgezet naar percentages ten opzichte van het totaal aantal bekostigingsbesluiten, ontstaat het beeld zoals weergegeven in Diagram 1.

Diagram 1. Combinaties van elementen van lastenvoorschrift in percentages van het totaal aantal bekostigingsbesluiten

A.II – 1.5.3 Jurisprudentie lastenverhaalsvoorschrift

Gegeven dit diverse beeld van uitwerking door gemeenten van het lastenverhaalsvoorschrift in hun bekostigingsbesluiten, is het niet vreemd om te constateren dat de jurisprudentie over dit voorschrift eveneens niet eenduidig is. In het hiernavolgende is in chronologische volgorde beschreven hoe de Hoge Raad een aantal van de hiervoor beschreven praktijkvarianten heeft beoordeeld en daaruit in de loop van de tijd een 'leer' heeft ontwikkeld met betrekking tot de rechtszekerheid die het bekostigingsbesluit op dit punt dient te verschaffen. Na een aantal korte samenvattingen van de belangrijkste arresten volgt een samenvatting en een analyse.

Hilversum (2001)[245]
De baatbelasting van de gemeente Hilversum is ingevoerd ter bekostiging van de herinrichting van een tweetal straten. In het bekostigingsbesluit is de mate waarin de kosten van de voorzieningen met baatbelasting zullen worden verhaald aangegeven door het noemen van de totale geraamde lasten (*f* 9 000 000) met de toevoeging dat deze voor 85% zullen worden verhaald op de eigenaren van de bij de voorzieningen gebate onroerende zaken. In de procedure voor de belastingrechter is door belanghebbende ingebracht de toelichting die bij het ontwerp van dit bekostigingsbesluit destijds is geschreven. In dit ontwerp werd vastgelegd dat deze mate van verhaal neerkomt op een bedrag (ineens) van ongeveer *f* 33 per *f* 1 000 waarde van de onroerende zaak zoals deze waarde was vastgesteld voor de onroerend-goedbelastingen van 1992. De werkelijke kosten van de herinrichting van het voorzieningengebied betroffen uiteindelijk *f* 8 636 069,77. Van deze kosten is 85% (*f* 7 340 659,30) door middel van de baatbelasting verhaald, echter naar een andere heffingsmaatstaf dan de waarde voor de onroerend-goedbelastingen 1992. Het hof stelde vast dat het bekostigingsbesluit tot functie heeft een zekere duidelijkheid voor de burgers te scheppen, met name met betrekking tot de mogelijke omvang van het omslaggebied, en een indicatie te geven met betrekking tot de omvang van het totale kostenverhaal voor het desbetreffende omslaggebied. Het hof oordeelde dat bij het bekostigingsbesluit nog geen definitieve beslissingen zijn genomen omtrent met name de maatstaf van heffing, en dat het de gemeenteraad in beginsel vrij staat om bij het vaststellen van de heffingsmaatstaf en het tarief af te wijken van wat daarover aanvankelijk was opgenomen in de toelichting op het bekostigingsbesluit. De Hoge Raad bevestigt dit oordeel van het hof door te oordelen – onder verwijzing naar de parlementaire geschiedenis – dat met het bekostigingsbesluit niet is beoogd en ook niet kan worden beoogd zekerheid te geven omtrent het bedrag dat iedere eigenaar van een onroerende zaak in het gebate gebied individueel aan belasting zal moeten gaan betalen.

Leusden (2002)[246]
Ten behoeve van de bekostiging van de riolering van het buitengebied van de gemeente Leusden heeft deze gemeente een bekostigingsbesluit vastgesteld met het oog op het verhaal van de lasten die zullen zijn verbonden aan het tot stand brengen van voorzieningen in meerdere deelgebieden. In dit bekostigingsbesluit wordt een kostenraming opgenomen en worden vaste (maximale) belastingbedragen genoemd voor woningen en niet-woningen van respectievelijk *f* 3 050 en *f* 4 550. Er zijn op basis van dit bekostigingsbesluit verschillende verordeningen baatbelasting vastgesteld. In de in deze procedure in geschil zijnde baatbelastingverordening werden de tarieven uiteindelijk vastgesteld op *f* 3 140 voor woningen en *f* 4 680 voor niet-woningen. Dit was conform een bepaling in het bekostigingsbesluit dat de daarin genoemde tarieven jaarlijks zouden worden aangepast met het prijsindexcijfer 'aanleg riolering buiten de bebouwde kom' van het CBS. Het hof oordeelt onder verwijzing naar de eerder beschreven Arnhem-jurisprudentie over deelgebieden[247] dat uit het onderhavige bekostigingsbesluit niet valt op te maken welke kosten werden geraamd voor de voorzie-

[245] HR 24 juli 2001, nr. 35 981, *Belastingblad* 2001, p. 890, *BNB* 2001/328.
[246] HR 20 september 2002, nr. 37 461 (Leusden), *Belastingblad* 2003, p. 13, *BNB* 2002/369.
[247] HR 25 oktober 2000, nr. 34 290 (Arnhem), *Belastingblad* 2001, p. 208, *BNB* 2001/17c.

ningen in het deelgebied waarop de in geschil zijnde verordening betrekking heeft en dat het bekostigingsbesluit niet aangeeft de mate waarin de lasten van de voorzieningen in dat deelgebied zullen worden verhaald. De omstandigheid dat in het bekostigingsbesluit een (te indexeren) vast bedrag per onroerende zaak wordt vermeld doet hieraan volgens het hof niet af. De Hoge Raad acht het oordeel van het hof dat het bekostigingsbesluit niet de lasten van de voorzieningen in het deelgebied bevat waarop de onderhavige verordening van toepassing is, juist. De Hoge Raad:

> *"Als gevolg daarvan blijkt uit het bekostigingsbesluit, hoewel het wél vermeldt voor welk bedrag aan baatbelasting elke eigenaar (...) zal worden aangeslagen, niet de mate waarin op elke eigenaar (...) de lasten van de voorzieningen zullen worden verhaald."*

De verordening, gebaseerd op dit ondeugdelijke bekostigingsbesluit, wordt vervolgens door de Hoge Raad onverbindend geacht.

Hoorn (2003)[248]

Ten behoeve van de bekostiging van de herinrichting van het gebied 'De Rode Steen', voerde de gemeente Hoorn een baatbelasting in. In het bekostigingsbesluit was opgenomen dat de voor rekening van de gemeente blijvende lasten van de te treffen voorzieningen werden geraamd op *f* 895 000 en dat hiervan *f* 90 000 via de heffing van baatbelasting zou worden omgeslagen. In de toelichting bij het bekostigingsbesluit was nog opgenomen dat bij de vaststelling van dit belastingbedrag was uitgegaan van twaalf gebate panden. Uitgaande hiervan was in de belastingverordening gekozen voor een vast bedrag als heffingsmaatstaf naar een tarief van *f* 7 500 (*f* 90 000 / 12). Deze twaalf onroerende zaken zijn aangeslagen in de baatbelasting. Voor het hof was in geschil of zes aan de voorzieningen grenzende gemeentelijke eigendommen en een met de zijgevel aan de voorzieningen grenzende bioscoop ten onrechte buiten de heffing zijn gelaten wegens (veronderstelde) afwezigheid van baat. Het hof oordeelde dat de gemeente de gemeentelijke eigendommen om praktische redenen buiten de heffing heeft kunnen laten en dat dit in het bijzonder geldt omdat als deze eigendommen wel in heffing zouden zijn betrokken, nog steeds zou zijn voldaan aan het voorschrift uit artikel 222, eerste lid van de Gemeentewet dat de opbrengst van de belasting niet mag uitgaan boven de aan de voorzieningen verbonden lasten. Het hof voegde daar nog aan toe dat aan dat oordeel niet afdoet dat de betreffende onroerende zaken alle geheel dan wel ten dele door de gemeente commercieel worden geëxploiteerd. De Hoge Raad stelt vast dat de gemeentelijke onroerende zaken niet zijn uitgezonderd in de verordening en dat het niet in de heffing betrekken dan moet berusten op een onjuiste uitleg van de verordening of op beleid bij uitvoering van de verordening. Dit hoeft volgens de Hoge Raad echter niet te leiden tot onverbindendheid van de verordening. Ambtshalve overweegt de Raad vervolgens dat hoewel uit de wetsgeschiedenis blijkt dat het bekostigingsbesluit geen zekerheid hoeft te geven over het bedrag dat iedere eigenaar van een onroerende zaak in het gebate gebied individueel aan belasting zal moeten gaan betalen, dat in dit geval anders ligt. In dit geval heeft de gemeente zich zonder voorbehoud vastgelegd op het bedrag dat in totaal aan baatbelasting zou worden verhaald. Met het oog op de rechtszekerheid welke de wetgever met het bekosti-

248 HR 27 juni 2003, nr. 36 909 (Hoorn), *Belastingblad* 2003, p. 910, *BNB* 2003/298.

gingsbesluit nu juist heeft willen waarborgen, kan de gemeente het tarief van de desbetreffende belasting later niet meer zodanig vaststellen dat dat bedrag (*f* 90 000) wordt overschreden. In de verordening was, zoals vermeld, het belastingbedrag vastgesteld op *f* 7 500 per onroerende zaak. Het in het bekostigingsbesluit genoemde bedrag van *f* 90 000, zal alleen dan niet worden overschreden als het aantal in de belasting betrokken onroerende zaken niet meer dan twaalf is. Indien echter ook de in eigendom van de gemeente zijnde onroerende zaken door de voorzieningen blijken te zijn gebaat, dan overschrijdt het volgens de verordening in totaal te heffen bedrag aan baatbelasting het totaal van de te verhalen kosten van *f* 90 000, vastgesteld in het bekostigingsbesluit. De Hoge Raad oordeelt vervolgens dat een dergelijke overschrijding niet meebrengt dat de verordening in haar geheel onverbindend is, maar slechts dat de tariefstelling onverbindend is voor zover daardoor het uit het bekostigingsbesluit voortvloeiende maximum wordt overtroffen. De sanctie op overschrijding van dat maximum dient volgens de Hoge Raad niet verder te gaan dan nodig is om de in het bekostigingsbesluit gelegen waarborg tot zijn recht te doen komen. De Hoge Raad verwijst de zaak terug om de baat van de gemeentelijke eigendommen te beoordelen. Verder geeft de Hoge Raad in zijn verwijzingsopdracht aan dat het hof zal moeten beoordelen of in het geval de aan de Rode Steen gelegen onroerende zaken van de gemeente op de peildatum gebaat waren bij de voorzieningen, het ontbreken in de verordening van een tariefdifferentiatie naar de mate waarin de onderscheiden onroerende zaken door de voorzieningen zijn gebaat, leidt tot een willekeurige en onredelijke belastingheffing die de wetgever met het toekennen van de bevoegdheid tot heffing van baatbelasting niet op het oog kan hebben gehad.[249]

Dongeradeel (2003)[250]

In het bekostigingsbesluit van de gemeente Dongeradeel in verband met de herinrichting van het kernwinkelgebied van deze gemeente was vastgelegd dat maximaal *f* 700 000 zal worden verhaald met baatbelasting. Op basis van de verordening baatbelasting is uiteindelijk *f* 742 429 verhaald. Hoewel het hof aan deze overschrijding geen gevolgen verbond, benadrukt de Hoge Raad dat het bedrag dat in het bekostigingsbesluit is genoemd zonder enig voorbehoud is vastgesteld op *f* 700 000. Onder verwijzing naar het hiervoor besproken arrest over de baatbelasting van de gemeente Hoorn[251], oordeelt de Hoge Raad dat met het oog op de rechtszekerheid welke de wetgever met het bekostigingsbesluit heeft willen waarborgen, in de latere verordening het tarief niet zodanig mag worden vastgesteld dat het in het bekostigingsbesluit genoemde bedrag wordt overschreden. De overschrijding leidt echter niet tot de onverbindendheid van de verordening in zijn geheel, maar slechts dat gedeelte van de tariefstelling waarmee het uit het bekostigingsbesluit voortvloeiende maximum wordt overtroffen. De Hoge Raad herhaalt hierbij de overweging uit het genoemde arrest Hoorn dat de sanctie op overschrijding van het maximum niet verder dient te gaan dan nodig is om de in het bekostigingsbesluit gelegen waarborg tot zijn recht te doen komen.

249 Voor zover ik heb kunnen nagaan is deze verwijzingszaak nooit gepubliceerd.
250 HR 3 oktober 2003, nr. 38 259 (Dongeradeel), *Belastingblad* 2003, p. 1233, *BNB* 2003/343.
251 HR 27 juni 2003, nr. 36 909 (Hoorn), *Belastingblad* 2003, p. 910, *BNB* 2003/298.

Winterswijk (2005)[252]
In het bekostigingsbesluit heeft de gemeenteraad van Winterswijk vastgelegd dat maximaal *f* 3 000 000 van de kosten van de herinrichting van het centrum van Winterswijk zullen worden omgeslagen over de bij die voorzieningen gebate onroerende zaken. Het hof heeft de verordening onverbindend geoordeeld omdat het bekostigingsbesluit niet de lasten vermeldt van de voorzieningen in het gebied waarop de verordening van toepassing is.[253] De Hoge Raad oordeelt dat de wetgever met de invoering van het bekostigingsbesluit de rechtszekerheid ten behoeve van belastingplichtigen heeft beoogd te waarborgen. Dit brengt volgens de Hoge Raad mee dat het bekostigingsbesluit een vermelding moet bevatten van het te verhalen bedrag per (deel)gebied waarop de belastingverordening betrekking zal hebben; dat kan hetzij door te vermelden welk (vast of maximum) percentage van de geraamde lasten verhaald zal worden, hetzij door te vermelden welk (vast of maximum) geldbedrag de gemeente in totaal of per onroerende zaak zal verhalen.
Indien het bekostigingsbesluit een te verhalen vast of maximum bedrag vermeldt (per onroerende zaak of totaal), behoeft daarnaast in het besluit niet tevens vermeld te worden wat de aan de voorzieningen verbonden lasten voor het (deel)gebied zijn. De vermelding van een bepaald te verhalen bedrag (in totaal of per onroerende zaak) biedt immers uit een oogpunt van rechtszekerheid ten behoeve van belastingplichtigen voldoende houvast, dat niet zou worden vergroot door tevens de geraamde lasten te vermelden, aangezien – indien de lasten later blijken af te wijken van de raming – het te verhalen bedrag in de baatbelastingverordening wel lager dan in het bekostigingsbesluit kan worden vastgesteld[254], maar nimmer hoger.[255]
Indien daarentegen in het bekostigingsbesluit is vermeld welk (vast of maximum) percentage van de geraamde lasten zal worden verhaald, dient het besluit – tenzij daarin aan het te verhalen percentage van de lasten een maximumbedrag (per onroerende zaak of in totaal) is verbonden – tevens het bedrag van de geraamde lasten te vermelden; anders zou het besluit onvoldoende rechtszekerheid ten behoeve van de belastingplichtigen bieden. Overigens geldt ook hier dat, indien de lasten later blijken af te wijken van de raming, in totaal nimmer een hoger bedrag kan worden geheven dan uit het bekostigingsbesluit voortvloeit, maar eventueel wel een lager bedrag.

Nuth (2006)[256]
De gemeente Nuth heeft een baatbelasting ingevoerd, waarbij de tarieven zijn vastgesteld op basis van de werkelijke kosten van de aangelegde voorzieningen, groot: *f* 332 137,91. Het bekostigingsbesluit vermeldde destijds dat 100% van de lasten zou worden verhaald die op dat moment indicatief waren begroot op *f* 307 999,70. De Hoge Raad oordeelt, onder verwijzing naar het hiervoor besproken arrest Winterswijk[257] dat het bekostigingsbesluit op deze wijze onvoldoende rechtszekerheid biedt en dat

252 HR 23 september 2005, nr. 39 704 (Winterswijk), *Belastingblad* 2005, p. 1093, *BNB* 2006/4.
253 Hof Arnhem 23 mei 2003, nr. 01/01391, *Belastingblad* 2003, p. 1044.
254 De Hoge Raad verwijst op dit punt naar HR 8 augustus 2003, nr. 36 766 (Breda), *Belastingblad* 2003, p. 974, *BNB* 2003/338.
255 De Hoge Raad verwijst op dit punt naar HR 3 oktober 2003, nr. 38 259 (Dongeradeel), *Belastingblad* 2003, p. 1233, *BNB* 2003/343.
256 HR 22 september 2006, nr. 40 509 (Nuth), *Belastingblad* 2006, p. 1192, *BNB* 2006/333.
257 HR 23 september 2005, nr. 39 704 (Winterswijk), *Belastingblad* 2005, p. 1093, *BNB* 2006/4

indien de lasten later blijken af te wijken van de raming, in totaal nimmer een hoger bedrag kan worden geheven dan uit het bekostigingsbesluit voortvloeit, maar eventueel wel een lager bedrag. Hier doet niet aan af dat in het bekostigingsbesluit uitdrukkelijk van een 'indicatieve kostenbegroting' wordt gesproken, en in de desbetreffende raadsvoordracht van 'globaal geraamde kosten'. De Hoge Raad oordeelt vervolgens dat het vastgestelde tarief in zoverre dan ook onverbindend is[258], en kan de zaak vervolgens zelf afdoen.

De Ronde Venen (2007)[259]
De gemeente De Ronde Venen legde in haar bekostigingsbesluit ten behoeve van de bekostiging van de aanleg van een verzamelriool vast dat zij 100% van de voor rekening van de gemeente komende lasten met baatbelasting wilde verhalen. Na herhaling van de overwegingen uit het arrest Winterswijk[260], oordeelt de Hoge Raad dat het bekostigingsbesluit niets vermeldt over het bedrag van de geraamde lasten en dat aan het genoemde percentage van de lasten geen maximumbedrag wordt verbonden. Daardoor biedt het bekostigingsbesluit onvoldoende rechtszekerheid en is de daarop gebaseerde verordening baatbelasting onverbindend. Er is in dit geval geen ruimte om het tarief te verminderen.

Sittard-Geleen (2008)[261]
De raad van de gemeente Geleen heeft in 1992 een bekostigingsbesluit vastgesteld, waarin de totale kosten van de uitvoering van het zogenoemde Centrumplan werden begroot op *f* 19 625 000, waarvan een bedrag van *f* 4 700 000 zou worden verhaald door een in te stellen baatbelasting. Hoewel het hof oordeelde dat het bekostigingsbesluit niet voldoet aan de wettelijke eis dat daaruit de aan de voorzieningen verbonden lasten moeten blijken, oordeelt de Hoge Raad anders. Ook in dit arrest verwijst de Hoge Raad naar zijn arrest gewezen in de procedure van de gemeente Winterswijk. Naast het vaste (totale) bedrag hoeft niet tevens vermeld te worden wat de lasten zijn van de tot stand te brengen voorzieningen. De vermelding van een bepaald te verhalen bedrag biedt volgens de Hoge Raad vanuit het oogpunt van rechtszekerheid voldoende houvast.

A.II – 1.5.4 Analyse jurisprudentie lastenverhaalsvoorschrift

Het arrest over de baatbelasting van de gemeente Winterswijk is op het gebied van de reikwijdte van het lastenverhaalsvoorschrift als standaardarrest te beschouwen. In dit arrest formuleert de Hoge Raad welke elementen een bekostigingsbesluit minimaal dient te bevatten om voldoende rechtszekerheid te bieden aan toekomstige belastingplichtigen. Heel kort samengevat komt het erop neer dat het bekostigingsbesluit een 'bedrag' per (deel)gebied dient te bevatten. De term bedrag kan in de definitie van de Hoge Raad zowel een percentage van de geraamde lasten zijn of een belastingbedrag.

258 De Hoge Raad verwijst in deze overweging naar HR 3 oktober 2003, nr. 38 259 (Dongeradeel), *Belastingblad* 2003, p. 1233, *BNB* 2003/343.
259 HR 29 juni 2007, nr. 42 549 (De Ronde Venen), *Belastingblad* 2007, p. 988, *BNB* 2007/236.
260 HR 23 september 2005, nr. 39 704 (Winterswijk), *Belastingblad* 2005, p. 1093, *BNB* 2006/4.
261 HR 8 augustus 2008, nr. 42 972, *Belastingblad* 2008, p. 1091, *BNB* 2008/285.

Wordt in een bekostigingsbesluit een vast of maximum percentage van de geraamde lasten van de te treffen voorzieningen genoemd, dan is naast dit percentage eveneens vereist dat de geraamde lasten van de te treffen voorzieningen worden vermeld in het bekostigingsbesluit. Is daarentegen in het bekostigingsbesluit een vast of maximumbedrag per onroerende zaak of een vast totaal belastingbedrag genoemd dat met de baatbelasting zal worden verhaald, dan hoeven daarin niet tevens de geraamde lasten van de te treffen voorzieningen te worden opgenomen. Wordt naast een vast of maximumpercentage tevens een vast bedrag per onroerende zaak of een totaal belastingbedrag genoemd, dan is eveneens een raming van de lasten niet nodig.

Wat betreft de verhouding van de geraamde lasten genoemd in het bekostigingsbesluit tot de werkelijke kosten ten tijde van de vaststelling van de verordening baatbelasting kan uit de jurisprudentie worden afgeleid dat in totaal nimmer een hoger bedrag[262] kan worden geheven dan uit het bekostigingsbesluit voortvloeit, maar eventueel wel een lager bedrag.[263] In eerdere jurisprudentie gold dat indien toepassing van de baatbelastingverordening leidt tot een hogere belastingopbrengst dan het te verhalen bedrag genoemd in het bekostigingsbesluit, aan de verordening verbindende kracht moest worden ontzegd. Dit verstrekkende rechtsgevolg is in latere jurisprudentie verzacht. De Hoge Raad is nu van oordeel dat aan de overschrijding van het maximum te verhalen bedrag, zoals in het bekostigingsbesluit aangegeven, geen verdergaand rechtsgevolg dient te worden verbonden dan nodig is om de in het bekostigingsbesluit gelegen waarborg tot zijn recht te doen komen.[264] De tariefbepaling in de verordening is in dat geval onverbindend voor zover het (te hoge) tarief de opbrengst boven het te verhalen bedrag doet uitgaan.

In een geschil over de reinigingsrechten formuleerde de Hoge Raad in een arrest uit 2009 een tweetal uitzonderingen op de hoofdregel dat de onverbindendheid van de verordening niet verder hoeft te gaan dan nodig om de overschrijding van de geraamde kosten teniet te doen.[265] Het ging in die casus over een aantal kostenposten waarover discussie bestond of deze konden worden verhaald met de reinigingsrechten. De Hoge Raad acht in een dergelijk geval een verordening – in afwijking van de hoofdregel van partiële onverbindendheid – alsnog in zijn geheel onverbindend als:

a. het de gemeente op voorhand duidelijk moet zijn geweest dat de desbetreffende post(en) (in zoverre) niet diende(n) ter dekking van de kosten waarvoor het recht of de rechten mochten worden geheven, en bovendien;
b. na de eliminatie van de desbetreffende bedragen uit de lastenraming, de geraamde baten in betekenende mate uitgaan boven het gecorrigeerde bedrag van de geraamde lasten.

262 Vgl. HR 3 oktober 2003, nr. 38 259 (Dongeradeel), *Belastingblad* 2003, p. 1233, *BNB* 2003/343, onderdeel 3.3.2.

263 Vgl. HR 8 augustus 2003, nr. 36 766 (Breda), *Belastingblad* 2003, p. 974, *BNB* 2003/338, onderdeel 3.6.2.

264 HR 27 juni 2003, nr. 36 909 (Hoorn), *Belastingblad* 2003, p. 910, *BNB* 2003/298 en HR 3 oktober 2003, nr. 38 259 (Dongeradeel), *Belastingblad* 2003, p. 1233, *BNB* 2003/343, HR 22 september 2006, nr. 40 509 (Nuth), *Belastingblad* 2006, p. 1192, *BNB* 2006/333.

265 HR 10 april 2009, nr. 43 747 (Stadsdeel Amsterdam-Centrum), *Belastingblad* 2009, p. 664, *BNB* 2009/194.

Het lijkt mij dat deze hoofdregel met uitzonderingen ook geldt voor de baatbelasting.[266]

Bij de toets of de belastingopbrengst uitgaat boven het te verhalen bedrag dient geen rekening te worden gehouden met de mogelijkheid dat de aan de voorzieningen verbonden lasten ter zake van een of meer onroerende zaken krachtens overeenkomst worden voldaan, noch met de mogelijkheid dat volgens de verordening verschuldigde baatbelasting in feite, op grond van beleid of fouten bij de uitvoering dan wel vanwege ten tijde van de totstandkoming niet onderkende gebreken in de verordening, niet wordt geheven.[267]

Gevolg van de jurisprudentie van de Hoge Raad is dat het opnemen van de geraamde lasten als bovengrens in het bekostigingsbesluit ertoe leidt dat de gemeente daaraan is gebonden wat betreft de omvang van het kostenverhaal, ondanks dat de voorzieningen nog moeten worden getroffen. Het bekostigingsbesluit heeft – in de woorden van annotator Snoijink in *BNB* – hiermee het karakter van een verhaalsplafond of secundaire opbrengstlimiet gekregen.[268] Later gebleken hogere werkelijke kosten, komen niet voor verhaal in aanmerking en voor zover deze wel zijn verhaald, dient het tarief te worden verlaagd tot op het niveau van de raming in het bekostigingsbesluit. Ik ben het, gegeven mijn eerdere beschrijving van de wetsgeschiedenis van het bekostigingsbesluit (A.II – 1.1) met Snoijink eens dat een dergelijke ver gaande uitwerking van de rechtszekerheid de wetgever destijds niet voor ogen stond.[269] De wetgever heeft bij de 'mate van verhaal' een procentuele aanduiding voor ogen gestaan, gecombineerd met een aanduiding van het 'gebate gebied'. Snoijink gaat zelfs zo ver dat de wetgever met het bekostigingsbesluit slechts bedoeld heeft negatieve rechtszekerheid te bieden waarmee hij bedoelt dat rechthebbenden van onroerende zaken buiten het in het bekostigingsbesluit aangeduide gebied er zeker van kunnen zijn fiscaal niet aan de batende voorzieningen te hoeven bijdragen.[270] Ik zou niet zo ver willen gaan. In deze formulering wordt het vereiste van de mate van verhaal immers buiten beschouwing gelaten. Wel ben ik met Snoijink de mening toegedaan dat een gevolg van de door de Hoge Raad geformuleerde 'leer' is dat daardoor de wettelijke systematiek van de baatbelasting wordt miskend in de zin dat nu met het bekostigingsbesluit op de belastingverordening vooruit wordt gelopen wat betreft het batende bereik van de voorziening(en), de totale lasten en de maatstaf waarnaar deze worden omgeslagen.[271] Dit heeft vooral gevolgen voor situaties waarbij voordien de bouwgrondbelasting kon worden ingezet: de baatbelasting als alternatief kostenverhaalsinstrument bij grondexploitatie. Met name in die situaties kan heel wat tijd verstrijken tussen het nemen van het bekostigingsbesluit, de aanleg van de voorzieningen en de invoering van de baatbelasting. Er is in die situatie geen sprake van een op zichzelf staande voorziening,

266 Met mij ziet ook annotator Van Leijenhorst bij dit arrest in *BNB* 2009/194 ruimte voor deze overeenkomstige toepassing op de baatbelasting.

267 Vgl. HR 16 september 2005, nr. 38 815 (Hilversum), *Belastingblad* 2005, p. 1193, *BNB* 2005/343.

268 Aldus Snoijink in zijn noten in *BNB* bij HR 23 september 2005, nr. 39 704, *BNB* 206/4, HR 22 september 2006, nr. 40 509, *BNB* 2006/333 en HR 29 juni 2007, nr. 42 549 (De Ronde Venen), *BNB* 2007/236.

269 Snoijink brengt deze stelling in diverse annotaties in *BNB* naar voren, bijvoorbeeld in zijn noot bij HR 22 september 2006, nr. 40 509 (Nuth), *BNB* 2006/333.

270 Snoijink verwijst hierbij naar de weergave van de wetsgeschiedenis door A-G Ilsink in zijn conclusie bij HR 25 oktober 2000, nr. 34 290 (Arnhem), *BNB* 2001/17.

271 Vgl. annotatie Snoijink in *BNB* bij HR 24 juli 2001, nr. 35 981, (Hilversum) *BNB* 2001/328.

maar een samenhangend geheel van bouwrijpmakende voorzieningen in een bestemmingsplan. De wet stelt geen limiet aan het tijdsverloop tussen het bekostigingsbesluit en het begin van de aanleg van de voorziening(en) en evenmin aan de duur van die aanleg. In die tussentijd kunnen zich nog velerlei veranderingen voordoen in planologische bestemmingen, onroerende zaken kunnen van genothebbende veranderen, samengevoegd of gesplitst worden.[272]
Het is in dit kader wellicht veelzeggend dat de jurisprudentie van de Hoge Raad over het lastenvoorschrift in het bekostigingsbesluit voor het overgrote deel herinrichtingen van gemeentecentra betrof en niet grondexploitatiesituaties.[273]
Inmiddels is als gevolg van het incorporeren van de Grondexploitatiewet in de Wro in het overgrote deel van de gevallen de baatbelasting niet meer het eerste aangewezen publiekrechtelijke instrument bij grondexploitatie.[274] Bovenstaande kritiek heeft in het licht hiervan aan waarde ingeboet. Wel is nu de situatie ontstaan dat de wet nog theoretische mogelijkheden biedt, die in de praktijk niet meer voor kunnen komen.

Het is goed te constateren dat waar de Hoge Raad enerzijds vanuit de rechtszekerheid reeds in een vroegtijdig stadium een ver gaande mate van detaillering eist, maar anderzijds de rechtsgevolgen voor de gemeenten van het niet voldoen aan die eis, verzacht. Leidde een ondeugdelijk bekostigingsbesluit (er bleek achteraf dat een groter bedrag aan baatbelasting was geheven dan was begroot) in het verleden tot het gevolg dat een daarop gebaseerde verordening baatbelasting in zijn geheel onverbindend was, nu geldt dat de tariefbepaling uit de verordening slechts onverbindend is voor zover daardoor het in het bekostigingsbesluit genoemde maximum wordt overschreden. Hoewel de Hoge Raad aanvankelijk nog een wat 'zwalkend beleid' voerde op dit punt[275], lijkt de Raad deze regel nu definitief toe te passen en zelfs verder door te trekken naar de opbrengstnorm zoals die voor de gemeentelijke rechten geldt op basis van artikel 229b van de Gemeentewet.[276] Illustratief voor deze koerswijziging is de baatbelasting van de gemeente Hilversum, zoals hiervoor in A.II – 1.5.3 beschreven. In 2005 oordeelde de Hoge Raad dat de verordening in zijn geheel onverbindend was, terwijl in 2009 over dezelfde verordening werd geoordeeld dat deze gedeeltelijk onverbindend was, namelijk voor zover het in de verordening opgenomen tarief leidt tot overschrijding van het in de het bekostigingsbesluit genoemde maximum.[277] De Hoge Raad verwees hierbij naar de eveneens in A.II – 1.4.2 beschreven arresten inzake de baatbelastingen van respectievelijk de gemeenten Hoorn, Dongeradeel en Nuth.[278] Overigens ging de Hoge Raad in het Hilversumse arrest uit 2009 verder dan in de arresten waarnaar hij verwees (Hoorn, Dongeradeel en Nuth). De Hoge Raad formuleer-

272 Vgl. Teunissen in zijn naschrift bij ABRvS 27 februari 1997, *Gst.* 1997, no. 7058.9.
273 Van de in dit onderdeel beschreven jurisprudentie was alleen in het geval van de gemeente Nuth sprake van een grondexploitatiesituatie.
274 Zie in dit hoofdstuk hierna onderdeel B.
275 Zie bijvoorbeeld HR 25 juni 2004, nr. 38 235 (Zandvoort), *Belastingblad* 2004, p. 883, *BNB* 2004/321 en HR 16 september 2005, nr. 38 815, *Belastingblad* 2005, p. 1193, *BNB* 2005/343.
276 Zie HR 10 april 2009, nr. 43 747, *Belastingblad* 2009, p. 664, *BNB* 2009/194.
277 HR 16 september 2005, nr. 38 815 (Hilversum), *Belastingblad* 2005, p. 1193, *BNB* 2005/343 en HR 13 februari 2009, nr. 43 892, *Belastingblad* 2009, p. 432, *BNB* 2009/97.
278 HR 27 juni 2003, nr. 36 909 (Hoorn), *Belastingblad* 2003, p. 910, *BNB* 2003/298, HR 3 oktober 2003, nr. 38 259 (Dongeradeel), *Belastingblad* 2003, p. 1233, *BNB* 2003/343 en HR 22 september 2006, nr. 40 509 (Nuth), *Belastingblad* 2006, p. 1192, *BNB* 206/333.

de namelijk de regel dat in geval er in het bekostigingsbesluit zowel een percentage (lager dan 100%) als een bedrag van de totaal geraamde lasten worden genoemd en de werkelijke kosten later lager blijken te zijn dan geraamd, dan als maximaal te verhalen bedrag geldt het in het bekostigingsbesluit genoemde percentage van de later gebleken (lagere) werkelijke kosten. De aangegeven mate van verhaal gaat in dat geval dus voor een eventueel genoemd vast en/of maximaal bedrag. Zoals eerder is beschreven, was in het bekostigingsbesluit van de gemeente Hilversum bepaald dat 85% van de op *f* 9 000 000 geraamde kosten zou worden verhaald met baatbelasting. Dit betekent dat volgens het bekostigingsbesluit maximaal *f* 7 650 000 zou kunnen worden verhaald. De werkelijke kosten waren volgens de gemeente hoger dan de geraamde kosten, te weten *f* 9 182 069. Volgens het hof waren in dit laatste bedrag evenwel kosten begrepen, welke niet voor verhaal door middel van de baatbelasting in aanmerking komen (zie onderdeel A.IV – 1.2). Het maximaal te verhalen bedrag aan werkelijke kosten bedraagt volgens het hof *f* 7 526 100. Hof en Hoge Raad achten het tarief onverbindend voor zover het leidt tot een opbrengst die hoger is dan 85% van deze maximaal te verhalen werkelijke kosten.[279]

A.II – 1.5.5 Conclusies bekostigingsbesluit

Zoals hiervoor is beschreven, is het bekostigingsbesluit ingevoerd ter compensatie van de verminderde rechtszekerheid die voor belastingplichtigen zou ontstaan door verlenging van de termijn waarbinnen moet worden besloten tot introductie van de baatbelasting van 1 naar 2 jaar. Deze verlenging was door gemeenten bepleit vanwege de complexiteit van het invoeren van baat- en bouwgrondbelasting en de mogelijkheid van vooroverleg met het Ministerie van Binnenlandse Zaken in het kader van het toen nog bestaande preventieve toezicht op de vaststelling van belastingverordeningen. Nu inmiddels dit preventieve toezicht is vervallen, schat ik in dat gemeenten graag de verlenging van de vaststellingstermijn met 1 jaar terug zouden willen draaien onder voorwaarde van afschaffing van het bekostigingsbesluit. Zelfs als deze louter hypothetische vraag aan de orde zou komen, zijn er volgens mij inmiddels voldoende andere steekhoudende argumenten die vóór handhaving van het bekostigingsbesluit pleiten. Sinds de invoering van het bekostigingsbesluit is de omvang van de voorzieningen ter bekostiging waarvan de baatbelasting door gemeenten wordt ingevoerd alleen maar toegenomen. Alleen al de mogelijke hoogte van de individuele aanslagen rechtvaardigt in mijn visie een rechtszekerheid biedend bekostigingsbesluit.[280] Wel kan men zich, volgens mij met recht, afvragen of de invulling die de Hoge Raad in de loop van de tijd aan dit besluit heeft gegeven, niet te ver gaat. Vanuit een wetshistorische benadering luidt het antwoord op deze vraag naar mijn mening bevestigend. De wetgever had een

[279] Zie verder annotaties van Snoijink in *BNB* bij HR 25 juni 2004, nr. 38 235 (Zandvoort) *BNB* 2004/321, HR 16 september 2005, nr. 38 815 (Hilversum), *BNB* 2005/343, HR 22 september 2006, nr. 40 509 Nuth), *BNB* 2006/333 en HR 13 februari 2009, nr. 43 892 (Hilversum), *BNB* 2009/97, Van Leijenhorst in zijn annotaties in *BNB* bij HR 8 augustus 2008, nr. 42 972 (Sittard-Geleen), *BNB* 2008/285 en HR 7 mei 2010, nr. 08/4358 (Breda), *BNB* 2010/231 en de annotatie van Monsma in *Belastingblad* bij HR 13 februari 2009, nr. 43 892 (Hilversum), *Belastingblad* 2009, p. 432.

[280] Als gevolg van jurisprudentie zal de baatbelasting waarschijnlijk in de praktijk niet meer worden toegepast in situaties van herinrichting van een bepaald gebied in de gemeente. Vooral in deze situaties werden vaak hoge aanslagen opgelegd.

minder ver gaande invulling van het bekostigingsbesluit voor ogen dan nu is vereist op basis van de ontwikkeling van het lastenverhaalsvoorschrift in de jurisprudentie.
De Hoge Raad lijkt in dit geval echter een teleologische uitleg van de wettelijke regeling te volgen. Met name de situatie van herinrichting van stadscentra waarvoor de baatbelasting als bekostigingsinstrument wordt ingezet door gemeenten, heeft de Hoge Raad in mijn visie 'gedwongen' tot een meer teleologische benadering. De baatbelasting is in deze situaties vooral na invoering van het bekostigingsbesluit in de wettelijke regeling door gemeenten als bekostigingsinstrument toegepast. In deze situaties is vaak discussie over het begrip voorzieningen. Het woord herinrichting is in dat kader veelzeggend. Bestaande voorzieningen worden vervangen door andere, nieuwere voorzieningen, waarbij discussie ontstaat over de vraag of en in hoeverre er sprake is van (achterstallig) onderhoud of van (nieuwe) voorzieningen (zie verder onderdeel A.IV – 1.2). Deze discussie wordt vergroot doordat gemeenten in deze situatie doorgaans kiezen om slechts een deel van de kosten van de aanleg van voorzieningen te verhalen. Dit is begrijpelijk omdat herinrichtingen voornamelijk plaats vinden in gemeentecentra waar ook een algemeen belang is te onderkennen: niet alleen de betrokken ondernemers in het gebied, maar ook de gemeente als geheel heeft belang bij een goed ogend en functionerend (winkel)centrumgebied. Deze keuze vooraf voor gedeeltelijk kostenverhaal, is vervolgens vertaald naar het bekostigingsbesluit. Gemeenten zijn, door een grote variatie aan soorten bekostigingsbesluiten vast te stellen, in zekere zin zelf deels debet aan de koers die de Hoge Raad is gevaren.[281] Hoe begrijpelijk ook, door het vastleggen van vaste, maximaal met de baatbelasting te verhalen bedragen in bekostigingsbesluiten gingen ook gemeenten verder in het bieden van rechtszekerheid dan door de wetgever werd beoogd. Door deze handelwijze hebben gemeenten als het ware getoond dat zij in staat en bereid zijn tot het bieden van deze verdergaande mate van rechtszekerheid aan toekomstige baatbelastingplichtigen. De Hoge Raad heeft de ontstane variatie aan bekostigingsbesluiten vervolgens gestroomlijnd en is zo in de loop van de tijd gekomen tot de in dit onderdeel beschreven 'leer'.
Bijkomend gevolg van de interpretatie van de Hoge Raad van de rechtszekerheid die het bekostigingsbesluit wordt geacht te bieden, is dat het in de meeste situaties niet meer mogelijk is om te komen tot volledig, dat wil zeggen 100%, kostenverhaal. Een gemeente die nog 100% van de kosten van de voorzieningen met baatbelasting wil verhalen, doet er wijs aan uit te gaan van ruime ramingen en in het bekostigingsbesluit geen lager percentage dan 100 vast te leggen. De vraag is wat de bovengrens is van die ramingen. Zou de in het kader van de jurisprudentie over de beschrijving van het gebate gebied in het bekostigingsbesluit aangegeven grens ook hier kunnen gelden? De raming dient dan niet zo ruim te zijn dat daarmee iets anders dan uitsluitend het vermijden van financiële risico's kan zijn beoogd.[282] Een raming mag uiteraard ook weer niet zo ruim zijn dat daarmee onvoldoende rechtszekerheid wordt geboden.
Hoewel ik geen voorstander ben van 100% kostenverhaal in geval van bijzondere bekostiging[283], was deze mogelijkheid wel voorzien door de wetgever. Indirect leidt deze jurisprudentie van de Hoge Raad tot strijd met een systematische wetsuitleg waar het eerste lid van artikel 222 van de Gemeentewet deels een dode letter is geworden, na-

[281] Zie de inventarisatie daarvan in onderdeel A.II – 1.5.2.
[282] HR 8 augustus 2003, nr. 36 769 (Breda), *BNB* 2003/339c, *Belastingblad* 2003, p. 979. Zie mijn beschrijving van dit criterium in onderdeel A.II – 1.4.2.
[283] Zie hoofdstuk 8, onderdeel B – 4.

melijk daar waar deze bepaling spreekt over gehele of gedeeltelijke omslag van de lasten van de voorzieningen.
Een ander bezwaar tegen de invulling van het lastenverhaalsvoorschrift door de Hoge Raad vanuit wetssystematisch oogpunt wordt door Snoijink aangedragen.[284] De wijze waarop volgens de Hoge Raad de mate van verhaal moet worden aangeduid, leidt ertoe dat het bekostigingsbesluit het karakter van een verhaalsplafond krijgt. Om naderhand niet door het verhaalsplafond van het bekostigingsbesluit te worden gehinderd, moet een gemeente het dekkingsplan voor de te treffen voorzieningen al hebben klaarliggen voordat zij met de uitvoering ervan een begin kan maken, want het besluit moet voordien worden genomen. Dat miskent volgens Snoijink de bedoeling waarmee de wetgever van 1970 in het toenmalige bouwgrondbelastingartikel de woorden 'zijn getroffen' had vervangen door 'worden getroffen'. Door deze wetswijziging werd het mogelijk om al tijdens de aanleg van de voorzieningen met het heffen van baatbelasting te beginnen. Hierdoor werd het mogelijk dat de gemeente niet het hele project hoefde te voorfinancieren, maar al gedurende de rit (een deel van) de kosten kon verhalen. De baatbelasting kon zo worden ingezet als instrument tot voorfinanciering waardoor de uitvoering van werken in een planmatige opzet en een consistente aanpak werden vergemakkelijkt. Onder meer doordat de baatbelasting deze mogelijkheid 'erfde' van de bouwgrondbelasting, werd het mogelijk om de baatbelasting ook als bekostigingsinstrument in grondexploitatiesituaties in te zetten.[285]
Ondanks de mogelijke bezwaren van wetshistorische en wetssystematische aard ben ik geneigd mij achter de door de Hoge Raad doorslaggevend geachte teleologische interpretatie van de regeling van het bekostigingsbesluit te scharen. Ik acht hiervoor het karakter van de baatbelasting doorslaggevend. Het is een bestemmingsheffing waarbij een groep burgers een bijzondere bijdrage wordt opgelegd, gebaseerd op vermeende baat bij de door de gemeente aangelegde voorzieningen. Hierbij dienen in mijn visie hogere eisen aan de bescherming van de (toekomstige) belastingplichtigen te worden gesteld dan bij de heffing van algemene belastingen. De opbrengst van algemene belastingen is vrij besteedbaar voor een gemeente en behoort tot de algemene middelen. Hier wordt een veelheid van gemeentelijke uitgaven mee bekostigd. De baatbelasting strekt ter bekostiging van specifieke voorzieningen. De belasting is verschuldigd vanwege verondersteld bijzonder profijt (baat) bij de door de gemeente aangelegde voorzieningen. De keuze van de gemeente om de voorzieningen geheel of gedeeltelijk te laten bekostigen door een bepaalde groep burgers, waar anderen niets verschuldigd zijn, moet bewust en zorgvuldig gemaakt worden. Uit het karakter van de bijzondere bijdrage vloeit in mijn visie dan ook voort dat aan de uitwerking van het rechtszekerheidsbeginsel eveneens bijzondere eisen worden gesteld. Dit geldt vooral in situaties als herinrichtingen waar de individuele aanslagen over de gehele looptijd van de baatbelastingen niet zelden enkele tienduizenden Euro's belopen.

[284] Zie de annotaties van Snoijink in *BNB* bij HR 22 september 2006, nr. 40 509 (Nuth), *BNB* 2006/333 en HR 16 september 2005, nr. 38 815 (Hilversum), *BNB* 2005/343.
[285] *Handelingen II* 4 november 1970, p. 676 r.k. en 677 l.k.

A.II – 2 Peildatum baat

In het derde lid van artikel 222 van de Gemeentewet is bepaald dat het gebaat zijn van een onroerende zaak wordt beoordeeld naar de toestand op een in de belastingverordening te bepalen tijdstip, dat is gelegen uiterlijk een jaar nadat de voorzieningen geheel zijn voltooid. Dit artikellid is ingevoerd om te voorkomen dat het objectenbestand in de loop van de tijd zou wijzigen door latere bijbouw of afbraak waardoor de tariefstelling in de verordening baatbelasting onverbindend zou kunnen worden.[286] In de praktijk wordt het voorschrift wel vertaald naar de regel: eens gebaat, blijft gebaat. Hoewel heffing ineens het uitgangspunt is in de wettelijke regeling, wordt de baatbelasting in de regel 'uitgesmeerd' over maximaal 30 jaar. De peildatum in de wettelijke regeling van de baatbelasting voorkomt dat later discussie kan ontstaan over de vraag of de onroerende zaak nog steeds gebaat is bij de voorzieningen. Er zou zo ook ongelijkheid kunnen ontstaan tussen diegenen die de aanslag ineens hebben voldaan en zij die kozen voor een jaarlijkse aanslag.
Hoewel de baatpeildatum dus vooral het belang van de gemeente bij stabiele belastinginkomsten dient, biedt de bepaling ook rechtszekerheid aan belastingplichtigen. Onder voorlopers van de huidige baatbelasting konden ook na invoering van de baatbelasting gebouwde onroerende zaken nog in de belasting worden betrokken.[287] De vanuit het belang van de gemeente geldende slogan 'eens gebaat, blijft gebaat' geldt evenzeer omgekeerd: 'eens niet gebaat, blijft niet gebaat'.
De bepaling van de baatpeildatum moet overigens in samenhang worden gelezen met het eerste lid van artikel 222 Gemeentewet waaruit blijkt dat ook een aanslag baatbelasting kan worden vastgesteld met betrekking tot voorzieningen die op dat moment nog aangelegd worden. De baatpeildatum is dan gelegen voor het tijdstip van voltooiing van de voorzieningen.[288] De Hoge Raad overwoog hierover dat de beoordeling of een bepaalde onroerende zaak is gebaat plaatsvindt in het kader van de vaststelling van de aanslag in de baatbelasting. Het voorschrift van art. 222, derde lid, van de wet, dat inhoudt dat de beoordeling of een onroerende zaak is gebaat, plaatsvindt naar de toestand op een in de belastingverordening te bepalen tijdstip dat is gelegen uiterlijk een jaar nadat de voorzieningen geheel zijn voltooid, is slechts in dat kader van belang. De tekst en de geschiedenis van de totstandkoming van deze bepaling laten toe dat de peildatum is gelegen vóór de datum van de algehele voltooiing van de voorzieningen. In een dergelijk geval zal de beoordeling of de onroerende zaak is gebaat, evenwel moeten plaatsvinden naar de omstandigheden op de peildatum.[289]

[286] MvT, *Kamerstukken II* 1990/91, 21 591, nr. 3, p. 58. Op p. 75 van diezelfde memorie van toelichting wordt nog toegevoegd dat deze bepaling noodzakelijk is gezien het objectieve karakter van de baatbelasting.

[287] Vgl. Hof 's-Hertogenbosch 27 november 1964, nr. 303/1964, *BNB* 1965/181 en HR 24 juli 2001, nr. 35 981 (Hilversum), *Belastingblad* 2001, p. 890, *BNB* 2001/328.

[288] Vgl. Hof Arnhem 7 augustus 2007, nr. 03/1564, *Belastingblad* 2007, p. 1095.

[289] HR 8 augustus 2003, nr. 36 769 (Breda), *Belastingblad* 2003, p. 979, *BNB* 2003/339. De Hoge Raad verwees aan het slot van deze geciteerde passage naar rechtsoverweging 3.3.2. van het arrest HR 24 juli 2001, nr. 35 981 (Hilversum), *Belastingblad* 2001, p. 890, *BNB* 2001/328. Zie voor meer voorbeelden uit de jurisprudentie over de peildatum: Hof Amsterdam 16 september 2005, nr. 04/3100, *Belastingblad* 2006, p. 19, Hof Arnhem 12 januari 2006, nr. 04/1091, *Belastingblad* 2006, p. 296 en Hof Arnhem 7 augustus 2007, nr. 03/1564, *Belastingblad* 2007, p. 1095.

A.II – 3 Tweejaarstermijn invoering baatbelasting

Tot invoering van de belasting wordt besloten uiterlijk twee jaren nadat de voorzieningen geheel zijn voltooid.[290] De achtergrond van de verruiming van de invoeringstermijn van 1 naar 2 jaar is reeds hiervoor uitvoerig beschreven. De termijn dient de rechtszekerheid van belastingplichtigen. Zij kunnen niet tot op elk willekeurig door de gemeente gekozen tijdstip na voltooiing van de voorzieningen nog worden geconfronteerd met een aanslag baatbelasting. Is na afloop van de 2 jaar nog geen besluit tot vaststelling van de verordening baatbelasting genomen, dan vervalt het recht van de gemeente om dat alsnog te doen. Een na afloop van deze termijn vastgestelde verordening is onverbindend en daarop gebaseerde aanslagen dienen te worden vernietigd.[291] Zoals hiervoor al is beschreven, kan een verordening op basis van de wettelijke regeling ook worden vastgesteld, voordat de voorzieningen zijn voltooid. Eerder heb ik reeds betoogd dat als gevolg van de jurisprudentie van de Hoge Raad over het bekostigingsbesluit, deze mogelijkheid in feite een dode letter is geworden.[292]
Er kan discussie ontstaan over het tijdstip waarop de termijn begint te lopen. Wanneer zijn de voorzieningen voltooid? Ingeval voorzieningen in fasen worden aangelegd, dan vangt de termijn aan op het tijdstip waarop de laatste fase van de voorzieningen is voltooid.[293] In de praktijk wordt ook wel de eindafrekening van de aannemer met betrekking tot de oplevering als document gebruikt om de voltooiing van de voorzieningen te dateren.[294]

A.II – 4 Bekendmaking baatbelastingverordening en bekostigingsbesluit

Zowel het bekostigingsbesluit als de verordening baatbelasting worden bekendgemaakt overeenkomstig de daarvoor geldende wettelijke bepalingen.[295] Voor zover daar met betrekking tot het bekostigingsbesluit twijfel over zou kunnen ontstaan, is dit in het tweede lid van artikel 222 Gemeentewet expliciet voorgeschreven. Zonder bekendmaking kan de materiële belastingschuld niet worden geformaliseerd door oplegging van aanslagen.[296] De voorschriften vloeien rechtstreeks voort uit het legaliteitsbeginsel, neergelegd in de Grondwet en dienen dan ook de rechtszekerheid van belastingplichtigen.[297]

290 Artikel 222, vierde lid, Gemeentewet.
291 Vgl. Hof 's-Gravenhage 11 februari 1997, nr. 94/2456, *Belastingblad* 1997, p. 379.
292 In onderdeel A.II – 1.5.5.
293 HR 29 september 1999, nr. 34 439 (Gennep), *Belastingblad* 1999, p. 818, *BNB* 1999/424.
294 Vgl. Hof Amsterdam 28 juli 2005, nr. 2003/1, *Belastingblad* 2005, p. 1142.
295 Dit zijn de artikelen 139 en 142 van de Gemeentewet.
296 Vgl. HR 28 maart 2001, nr. 35 954 (Alkmaar), *Belastingblad* 2001, p. 467, *BNB* 2001/186 en Hof Amsterdam 13 januari 2000, nr. P98/2793-M-4, *Belastingblad* 2000, p. 205, Hof 's-Gravenhage 20 maart 2002, nr. BK-01/00947, *Belastingblad* 2002, p. 938.
297 Artikel 88 van de Grondwet.

A.III Rechtvaardigheid

A.III – 1 Rechtvaardigingsgrond

A.III – 1.1 Rechtsgrond en karakter

A.III – 1.1.1 Inleiding

De baatbelasting kan worden gekenschetst als een 'echte' materiële bestemmingsbelasting, gebaseerd op het profijtbeginsel. Voor de beschrijvingen in algemene zin van het begrip bestemmingsbelasting en het profijtbeginsel, verwijs ik op deze plaats naar de hoofdstukken 2 en 3. Het profijtbeginsel kan als rechtsgrond worden beschouwd van de baatbelasting. De belastingplicht is gebaseerd op het bijzondere profijt dat een bepaalde groep onroerende zaken heeft bij door de gemeente aangelegde voorzieningen. Hoewel de belastingplicht gebaseerd is op het profijtbeginsel, is de belasting geen 'bettermenttax'. Bij een bettermenttax, wordt de belastingheffing gebaseerd op de waardevermeerdering van de onroerende zaak. Een dergelijke belasting wordt ook wel aangeduid als waardevermeerderingsbelasting. Hoewel de eerste voorloper van de baatbelasting – het zogenaamde bouwgeld – als 'bettermenttax' werd gepresenteerd in de memorie van toelichting, was van meet af aan al duidelijk dat, evenals de huidige baatbelasting, dit geen echte waardevermeerderingsbelasting was.[298] In feite was het bouwgeld een bestemmingsbelasting, gebaseerd op het profijtbeginsel. Het baseren van een belasting op het profijtbeginsel, vormde een afwijking van het tot dan toe geldende uitgangspunt voor gemeentelijke belastingheffing. *Thorbecke* schreef in de memorie van toelichting bij de gemeentewet in 1851:

> *"Wat ten gebruike van allen bestaat, dient op gemeene kosten onderhouden te worden."*[299]

Met andere woorden: werken die met het oog op het algemeen belang tot stand werden gebracht, mochten ook alleen uit de publieke kas, dat is over *alle* belastingschuldigen gelijk verdeeld, worden betaald, ongeacht of de een daarvan wellicht meer voordeel trok dan de ander. In de loop van de tijd was men echter tot het inzicht gekomen dat uitgaven door de gemeente gedaan voor de aanleg en het onderhoud van wegen en straten en alle overige uitgaven waardoor het uiterlijk aanzien van de gemeente wordt verbeterd, in bijzondere mate aan de eigenaren van onroerende zaken in het algemeen en die van gebouwde eigendommen in het bijzonder ten goede komen. Of zoals een proefschrift over dit onderwerp in deze periode vermeldt:

> *"Hoe meer er gedaan wordt om een gemeente aangenamer, beter bewoonbaar te maken, des te meer zal het wonen aldaar op prijs gesteld worden en dus ook de onroerende goederen in waarde vermeerderen."*[300]

298 Vgl. MvT, *Kamerstukken II* 1896/97, 87, nr. 3, p. 9 en MvA, *Kamerstukken II* 1896/97, 87, nr. 6, p. 63 en 64 en Beyen 1926, p. 70-73.
299 MvT, *Kamerstukken II* 1850/51, LXV, nr. 3, toelichting bij art. 231.
300 Sleutelaar 1900, p. 85.

De huidige baatbelasting heeft een zakelijk en objectief karakter. Zakelijk in de zin dat persoonlijke omstandigheden van het belastingsubject, de belastingplichtige, niet ter zake doen.[301] Dit betekent bijvoorbeeld dat bij de beoordeling van de aanwezigheid van baat niet van belang is of de omzet van de in de onroerende zaak gedreven onderneming is gestegen als gevolg van de door de gemeente aangelegde voorzieningen.[302] Het zakelijke karakter van de baatbelasting heeft ook gevolgen voor de wijze waarop de lasten worden verdeeld over de baathebbende onroerende zaken, zo oordeelt Hof Arnhem:

> *"(…) Daarenboven is het Hof van oordeel dat gelet op het zakelijke karakter van de baatbelasting geen onaanvaardbare verschillen mogen bestaan tussen onroerende zaken waarvoor sprake is van een gelijk profijt van de getroffen voorzieningen. Niet alleen betekent dit dat tussen het kostenverhaal via een baatbelasting en een exploitatieovereenkomst geen aanzienlijke verschillen mogen bestaan maar a fortiori brengt dit met zich dat het niet is toegestaan zaken die op gelijke wijze zijn gebaat, op gronden die vreemd zijn aan de heffing van baatbelasting, buiten het bekostigingsbesluitgebied te houden."*[303]

De belasting heeft ook een objectief karakter doordat de heffing aanknoopt bij de gebate onroerende zaak. Een onroerende zaak kan in de baatbelasting worden betrokken als deze als zodanig – onafhankelijk van het gebruik dat daarvan wordt gemaakt – door de door de gemeente aangelegde voorzieningen is gebaat.[304]

Het profijtbeginsel is in de huidige baatbelasting uitgewerkt in de vorm van het begrip 'baat'. Een onroerende zaak die is gelegen in een bepaald gebied in de gemeente en die is gebaat bij door de gemeente aangelegde voorzieningen, kan in de baatbelasting worden betrokken. Hierbij worden de lasten die samenhangen met de aanleg van de voorzieningen, omgeslagen over de gebate onroerende zaken. In de onderdelen hierna zijn deze 'wezenskenmerken' van de baatbelasting uitgebreid beschreven en geanalyseerd: het begrip 'baat' (onderdeel A.III – 1.1.2) en het 'omslagvereiste' (onderdeel A.III – 1.1.3). Bindend element tussen het begrip 'baat' en het omslagvereiste is de heffingsmaatstaf (onderdeel A.III – 1.1.4): de wijze waarop de totale aan de totstandkoming van de voorzieningen toe te rekenen lasten vervolgens worden 'verdeeld' over de gebate onroerende zaken. Ten slotte volgt een beschrijving van het zogenoemde 'bevroren karakter' van de baatbelasting (A.III – 1.1.5).

A.III – 1.1.2 Het begrip 'baat' in de baatbelasting

Inleiding

Het profijt – in de baatbelasting aangeduid met 'baat' – waarop de belastingplicht is gebaseerd, is een meer abstracte vorm van profijt. Niet de eventuele waardestijging van de onroerende zaak is aangrijpingspunt, maar of de onroerende zaak 'in een voordeliger positie is gekomen' als gevolg van de aangelegde voorzieningen. Deze laatstge-

301 Vgl. HR 15 september 1982, nr. 21 134 (Sliedrecht), *Belastingblad* 1982, p. 543, *BNB* 1982/271.
302 Vgl. HR 24 juli 2001, nr. 35 981, *Belastingblad* 2001, p. 890, *BNB* 2001/328 en Hof Arnhem 20 oktober 1998, nr. 97/326, *Belastingblad* 1999, p. 246.
303 Hof Arnhem 22 maart 2011, nr. 10/00313, *Belastingblad* 2011, p. 789.
304 Vgl. HR 10 augustus 2001, nr. 35 618 (Doetinchem), *Belastingblad* 2001, p. 890, *BNB* 2001/328.

noemde omschrijving van het begrip baat werd reeds onder voorlopers van de baatbelasting in de jurisprudentie gehanteerd.[305]
Het begrip 'baat' wordt in de wettekst van artikel 222 van de Gemeentewet niet gedefinieerd. Sinds de samenvoeging van de oude baatbelasting en de bouwgrondbelasting kan ervan uit worden gegaan dat dit begrip mede de omschrijving omvat die in de bouwgrondbelasting werd gebezigd, namelijk dat de onroerende zaak geschikt of beter geschikt wordt voor bebouwing.[306] Met deze laatstgenoemde omschrijving wordt het bouwrijp maken van grond bedoeld waardoor de baatbelasting kan worden ingezet als instrument voor aanvullend kostenverhaal in grondexploitatiesituaties. Zie hierover verder hoofdstuk 5 B.
In het merendeel van de procedures waarin een aanslag baatbelasting in geschil is, komt de aan- of afwezigheid van baat aan de orde. Bij betwisting van baat door een belastingplichtige rust overigens op de gemeente de last te bewijzen dat dit wel het geval is. Er is zo in de loop van de tijd een uitgebreide jurisprudentie ontstaan over het begrip baat. Hierna worden de hoofdlijnen van deze jurisprudentie beschreven.

Meer dan verwaarloosbaar
De mate waarin een onroerende zaak in een voordeliger positie is komen te verkeren als gevolg van de aangelegde voorzieningen, moet meer dan verwaarloosbaar zijn.[307] In een procedure waarin de voorzieningen bestonden uit de vervanging van betonnen stoepranden door natuurstenen stoepranden en de vervanging van een groter aantal gewone prullenbakken door 13 luxe prullenmanden, was bijvoorbeeld volgens Hof Amsterdam sprake van een verwaarloosbare mate van baat.[308]

Complex van voorzieningen
Indien de gemeente een complex van voorzieningen treft, zoals bij de herinrichting van een gebied, dient in het kader van het geheel van de voorzieningen te worden beoordeeld of de onroerende zaak is gebaat.[309] Of sprake is van een complex van voorzieningen zal afhangen van de omstandigheden. De voorzieningen zullen op een bepaalde manier met elkaar moeten samenhangen. Kan een aantal voorzieningen als complex worden beschouwd, dan is vervolgens niet meer van belang of een concrete onroerende zaak is gebaat bij iedere voorziening afzonderlijk. De gemeente zal in een procedure, bij betwisting door een belanghebbende, aannemelijk moeten maken dat het geheel van de voorzieningen tot meer dan verwaarloosbare baat leidt voor de onroerende zaak. De enkele omstandigheid dat er onder die voorzieningen zodanige zijn aan te wijzen welke baat opleveren, rechtvaardigt op zichzelf beschouwd niet de conclusie dat het geheel van die voorzieningen evenzeer een meer dan verwaarloosbare

305 Vgl. HR 12 april 1933, W. 1933, nr. 12659.
306 MvT, *Kamerstukken II* 1989/90, nr. 21 591, nr. 3, p. 75.
307 Vgl. HR 25 mei 1988, nr. 25 347, *Belastingblad* 1988, p. 506, V-N 1988/1944 en HR 22 juni 2007, nr. 42 721, *BNB* 2007/23.
308 Hof Amsterdam 16 september 2005, nr. 04/3200, *Belastingblad* 2006, p. 19. Het betrof in dit geval een verwijzingsprocedure waarin reeds een aantal voorzieningen waren 'afgevallen' doordat deze niet als verbetering konden worden aangemerkt, maar vielen onder (groot) onderhoud.
309 Vgl. HR 15 juli 1980, nr. 19 929 (Renswoude), *BNB* 1980/301 en HR 29 september 1999, nr. 34 439, *Belastingblad* 1999, p. 818, *BNB* 1999/424.

baat oplevert omdat onder die voorzieningen ook voorzieningen begrepen kunnen zijn die tot nadeel strekken voor de onroerende zaak.[310]

Batende omstandigheden
In de jurisprudentie is de regel ontstaan dat de vraag of een onroerende zaak door de aangebrachte voorzieningen is gebaat, wordt beoordeeld naar de omstandigheden die de onroerende zaak betreffen.[311] Hierbij wordt gekeken naar de aard, strekking, en/of het doel van de voorzieningen. Illustratief in dit verband is een procedure baatbelasting betreffende de gemeente Leeuwarden waarin het hof vaststelt dat de aangelegde voorzieningen de strekking hebben van verfraaiing van het desbetreffende winkelgebied.[312] De ervaring leert dat de bedrijfspanden in een dergelijk gebied, door de grotere aantrekkelijkheid van het desbetreffende gebied voor het publiek door een zodanige verfraaiing – objectief bezien – in een voordeliger positie worden gebracht en als zodanig zijn gebaat, aldus het hof. Gelet op de aard van deze voorzieningen is het hof van oordeel dat bovenwoningen en een kerk in het desbetreffende gebied niet of slechts in verwaarloosbare mate zijn gebaat door die voorzieningen.[313] Het niet in de heffing betrekken van deze onroerende zaken leidde volgens het hof derhalve niet tot een onredelijke of willekeurige heffing.
Een ander voorbeeld is een uitspraak van Hof Arnhem over een baatbelasting van de gemeente Epe waarin de aangelegde voorzieningen bestonden in verbreding van wegverharding, vergroting en doortrekking van de riolering en uitbreiding van de openbare verlichting.[314] Naar de aard van deze voorzieningen is het nut en daarmee de batende werking ervan niet beperkt tot onroerende zaken die dienen tot gebruik, althans bestemd zijn, voor handelsdoeleinden, aldus het hof. De gemeente ging er derhalve ten onrechte van uit dat een aan de weg liggende begraafplaats niet gebaat was bij deze voorzieningen. Zie voor een uitgebreide beschrijving van het voorzieningenbegrip in de baatbelasting, onderdeel A.IV – 1.2.

In de hierna volgende beschrijving zijn de omstandigheden die ik in de jurisprudentie ben tegengekomen, gecategoriseerd en vervolgens beschreven naar omstandigheden die wel en omstandigheden die niet kunnen bijdragen aan het gebaat zijn van een onroerende zaak.

Omstandigheden die wel kunnen bijdragen aan de baat van een onroerende zaak zijn:
- de afstand tot de voorzieningen;
- de gebruiksmogelijkheden van de onroerende zaak;
- de waarde van de onroerende zaak;
- de bereikbaarheid;
- de aantrekkelijkheid en/of uitstraling van het gebied.

310 Hof 's-Hertogenbosch 26 oktober 2007, nr. 06/327, *Belastingblad* 2008, p. 284.
311 Vgl. de bijlage bij de conclusie van A-G Niessen bij HR 8 juni 2007, nr. 42 758, *Belastingblad* 2001, p. 823, *BNB* 2007/234, onderdeel 6.2.1 van de bijlage.
312 Hof Leeuwarden 12 september 2003, nr. 1060/01, *Belastingblad* 2004, p. 29.
313 Zie voor een vergelijkbare uitspraak van een ander hof: Hof Leeuwarden 22 november 2002, nr. BK 250/01, *Belastingblad* 2003, p. 204.
314 Hof Arnhem 2 februari 2007, nr. 05/200, *Belastingblad* 2007, p. 513.

De afstand tot de voorzieningen
De afstand van de onroerende zaak tot de voorzieningen is van invloed op het al dan niet gebaat zijn van een onroerende zaak. Als voorbeeld van deze omstandigheid kan dienen een uitspraak van hof Leeuwarden over de herinrichting van een plein en de daar op uitkomende straten. Gelet op de aard van de voorzieningen acht het hof aannemelijk dat de onroerende zaken gelegen aan het plein en de straten die daarop uitkomen baat zullen hebben van de getroffen voorzieningen, maar dat daarvan verder verwijderd gelegen onroerende zaken in het algemeen niet of slechts in verwaarloosbaar geringe mate door de voorzieningen zullen zijn gebaat. De in de verordening – mede om uitvoeringstechnische redenen – gemaakte keuze om alleen als gebate onroerende zaken aan te merken de onroerende zaken die direct grenzen aan het plein dan wel gelegen zijn aan de straten die daarop uitkomen, leidt volgens het hof niet tot een onredelijke of willekeurige heffing.[315]

De gebruiksmogelijkheden van de onroerende zaak
Een in de jurisprudentie veel gebruikt criterium om de aanwezigheid van baat te beoordelen is, of de gebruiksmogelijkheden van de onroerende zaak zijn toegenomen als gevolg van de aangelegde voorzieningen. Is dat het geval, dan is dat een sterke aanwijzing dat de onroerende zaak baat heeft bij de voorzieningen. Als voorbeeld kan dienen een procedure baatbelasting waarin onder meer een parkeerterrein was aangelegd nabij een drukke winkelstraat. In een procedure kwam vast te staan dat er voordien onvoldoende parkeergelegenheid was voor het winkelende publiek. De winkelstraat is door de aanleg van het parkeerterrein beter bereikbaar geworden voor het winkelend publiek. In deze procedure was onder meer in geschil of ook een woning in hetzelfde gebied baat had bij de aangelegde voorzieningen. Volgens het bestemmingsplan gold voor de woning een bestemming tot 'bebouwing met winkelhuizen, kleinbedrijven, kantoren en banken'. Deze bestemming maakt het mogelijk in de onroerende zaak van belanghebbende een winkel of ander bedrijf te exploiteren en aldus te profiteren van de toename van het aantal bezoekers van de winkelstraat als gevolg van de aanleg van het parkeerterrein. Deze mogelijkheid is ook aanwezig voor de onroerende zaak die nu in feite als woning wordt gebruikt, aldus het hof.[316]
Zoals uit het hiervoor gegeven voorbeeld ook al bleek, gaat het om mógelijkheden van gebruik van de onroerende zaak. Het is dus niet relevant hoe de onroerende zaak fei-

[315] Hof Leeuwarden 4 juli 2003, nr. 964/01, *Belastingblad* 2003, p. 1091. Zie voor meer voorbeelden van deze baatbepalende omstandigheid: Hof 's-Gravenhage 29 april 1997, nr. 94/2740, *Belastingblad* 1998, p. 8, Hof Amsterdam 27 januari 2000, nr. 97/20426, *Belastingblad* 2000, p. 208, Hof Arnhem 29 januari 2002, nr. 00/626, *Belastingblad* 2002, p. 541 en Hof Leeuwarden 8 september 2003, nr. 1450/02, *Belastingblad* 2004, p. 32.

[316] Hof Amsterdam 17 maart 1995, nr. P94/1626, *Belastingblad* 1995, p. 481. Zie voor meer voorbeelden van dit criterium: Hof Arnhem 19 augustus 1999, nr. 96/469, *Belastingblad* 1999, p. 910, Hof Arnhem 14 juni 2001, nr. 99/30, *Belastingblad* 2002, p. 22, Hof Amsterdam 25 maart 2003, nr. 01/833, *Belastingblad* 2003, p. 997, Hof Amsterdam 12 september 2003, nr. 02/5382, *Belastingblad* 2003, p. 1187, Hof Amsterdam 12 september 2003, nr. 02/4630, *Belastingblad* 2003, p. 1235, Hof 's-Gravenhage 12 november 2003, nr. 02/3368, *Belastingblad* 2004, p. 278, Hof 's-Hertogenbosch 18 januari 2006, nr. 02/1312, *Belastingblad* 2006, p. 534 en Hof Arnhem 2 februari 2007, nr. 05/200, *Belastingblad* 2007, p. 513.

telijk wordt gebruikt op de peildatum.[317] Dit volgt reeds uit het objectieve karakter van de baatbelasting. Bijvoorbeeld: de enkele mogelijkheid van aansluiting op de gemeentelijke riolering is voldoende voor de aanwezigheid van baat. Hier doet niet aan af dat de eigenaar ervoor kiest het afvalwater op een andere – rechtmatige – wijze op te vangen of dat hij de huisaansluiting nog in eigen beheer en voor eigen rekening dient te realiseren.[318] Het objectieve karakter gaat zelfs zo ver dat er ook sprake kan zijn van vergroting van gebruiksmogelijkheden van een illegaal gebouwde onroerende zaak.[319]

De waarde van de onroerende zaak
Zoals hiervoor is beschreven, is de baatbelasting geen 'bettermenttax': de belasting wordt niet geheven naar de stijging van de waarde van de onroerende zaak. Dit betekent echter niet dat de stijging of daling van de waarde van de onroerende zaak geen rol kan spelen bij de beoordeling van het gebaat zijn van een onroerende zaak. In het algemeen kan gesteld worden dat een stijging van de waarde van de onroerende zaak als gevolg van de totstandkoming van de voorzieningen een indicatie geeft voor de aanwezigheid van baat.[320]

De bereikbaarheid
Als de bereikbaarheid van de onroerende zaak, of het gebate gebied waarin de onroerende zaak is gelegen, is verbeterd door de aanleg van de voorzieningen kan dit een aanwijzing vormen voor het gebaat zijn van de onroerende zaak. Ter illustratie: een perceel waarvan een deel is onteigend vanwege een veranderde bestemming, waardoor onder meer de tot dan toe bestaande onverharde ontsluitingsweg is vervallen, is gebaat bij de nieuw aangelegde ontsluitingsweg, omdat belanghebbende zonder deze in het geheel niet over een vrij en onbelemmerd toegankelijke uitweg zou kunnen beschikken.[321]

[317] Zie over deze laatste toevoeging bij voorbeeld: Hof Amsterdam 12 september 2003, nr. 02/4630, *Belastingblad* 2003/1235 en Hof Arnhem 26 oktober 2004, nr. 2003/2601 *Belastingblad* 2004, p. 1316.

[318] Vgl. Hof Amsterdam 6 februari 2004, nr. 02/6620, *Belastingblad* 2004, p. 431 en Hof Amsterdam 28 juli 2005, nr. 2003/1, *Belastingblad* 2005, p. 1142.

[319] Hof Amsterdam 12 september 2003, nr. 02/4630, *Belastingblad* 2003, p. 1235.

[320] Vgl. de bijlage bij de conclusie van A-G Niessen bij HR 8 juni 2007, nr. 42 758, *Belastingblad* 2007, p. 823, *BNB* 2007/234, onderdeel 6.2.2 van de bijlage. Niessen verwijst ter zake van de waardestijging van de onroerende zaak naar jurisprudentie ten tijde van voorlopers van de huidige baatbelasting: HR 12 april 1933, *Weekblad van het Recht*, nr. 12659, HR 11 april 1934, *Weekblad van het Recht*, nr. 12740, HR 18 april 1934*, Gemeentestem* nr. 4311, HR 8 mei 1957, nr. 13 163, *BNB* 1957/198 en HR 21 april 1971, nr. 16 516, *BNB* 1971/109. Zie voor een meer recente uitspraak waarin het uitblijven van waardestijging van de onroerende zaak aan de orde kwam: Hof Leeuwarden 12 september 2003, nr. 1060/1, *Belastingblad* 2004, p. 29. Zie verder Hof Arnhem 7 juni 1995, nr. 93/1238, *Belastingblad* 1996, p. 54.

[321] Vgl. Hof Amsterdam 17 maart 1995, nr. P93/5538, *Belastingblad* 1995, p. 700, Hof 's-Gravenhage 29 april 1997, nr. 94/2740, *Belastingblad* 1998, p. 8, Hof 's-Gravenhage 10 juni 1998, nr. BK-96/1433, *Belastingblad* 2000, p. 369, Hof 's-Hertogenbosch 15 november 2000, nr. 98/3041, *Belastingblad* 2001, p. 421, Hof Arnhem 18 december 2000, nr. 98/4106, *Belastingblad* 2001, p. 375, Hof 's-Gravenhage 28 november 2001, nr. BK-01/954 en *Belastingblad* 2002, p. 293 en Hof 's-Hertogenbosch 18 januari 2006, nr. 02/1312, *Belastingblad* 2006, p. 534.

De aantrekkelijkheid en/of uitstraling van het gebied
De door de aangelegde voorzieningen vergrote aantrekkelijkheid van het gebied waarin de onroerende zaak is gelegen, is een omstandigheid waarvan batende werking uit kan gaan. Dit is vooral het geval indien het gebied een bedrijfs/winkelgebied betreft. Een voorbeeld kan dit verduidelijken. In een procedure over een baatbelasting van de gemeente Leeuwarden bestonden de voorzieningen onder meer uit het verfraaien van de bestrating en het vervangen van fietsenstaanders en prullenbakken door luxere en meer hoogwaardige exemplaren. Het hof achtte het in dit geval aannemelijk dat sprake is van een verfraaiing van de voorzieningen, terwijl de ervaring leert, dat door de grotere aantrekkelijkheid van het desbetreffende gebied voor het publiek door een zodanige verfraaiing de bedrijfspanden in een dergelijk gebied – objectief bezien – in een voordeliger positie worden gebracht en als zodanig zijn gebaat.[322] Zie over de vervanging van bestaande voorzieningen verder: onderdeel A.IV – 1.2.

Omstandigheden waarvan in de jurisprudentie duidelijk is geworden dat deze niet van invloed zijn op de baat van een onroerende zaak zijn:
- eigen kosten om gebruik van de voorzieningen te kunnen maken;
- verandering in de omzet, de winst of het inkomen;
- toe- of afname van de verkeersveiligheid.

Eigen kosten om gebruik van voorzieningen te kunnen maken
Zoals hiervoor ook al aan de orde is gekomen bij een voorbeeld over de aanleg van riolering, doet het feit dat een belanghebbende (eenmalig) kosten moet maken om gebruik te kunnen maken van de door de gemeente aangelegde voorzieningen niets af aan het gebaat zijn van de onroerende zaak.[323]
Dit kan anders liggen wanneer na de totstandkoming van de voorzieningen voor het gebruik van de voorzieningen nog moet worden betaald. Deze omstandigheid kan een baatverminderende werking hebben. De Hoge Raad heeft een uitspraak van het hof bevestigd dat mede vanwege de omstandigheid dat de bewoners van de Alkmaarse binnenstad enkel tegen betaling van een jaarlijkse huur van – in 1991 – *f* 414,- een parkeerplaats in een door de gemeente aangelegde parkeergarage konden huren, het woongenot en daarmee ook de baat in te verwaarlozen mate was toegenomen.[324]

De omzet, de winst of het inkomen
De stijging (of daling) van de omzet of de winst van de onderneming die in de onroerende zaak wordt gedreven en/of het inkomen van de eigenaar van de onroerende zaak na totstandkoming van de voorzieningen, zijn omstandigheden die niet de onroe-

322 Hof Leeuwarden 22 november 2002, nr. BK 2501, *Belastingblad* 2003, p. 204. Zie voor meer voorbeelden uit de jurisprudentie: Hof Arnhem 20 oktober 1998, nr. 97/326, *Belastingblad* 1999, p. 246, Hof Amsterdam 27 januari 2000, nr. 97/20426, *Belastingblad* 2000, p. 208, Hof 's-Gravenhage 10 juni 1998, nr. BK-96/1433, *Belastingblad* 2000, p. 369, Hof 's-Gravenhage 28 november 2001, nr. BK-01/954, *Belastingblad* 2002, p. 293, Hof Leeuwarden 24 mei 2002, nr. BK 883/00, *Belastingblad* 2002, p. 879, Hof Leeuwarden 12 september 2003, nr. 1060/1, *Belastingblad* 2004, p. 29.

323 Zie voor een ander voorbeeld waarbij belanghebbende op eigen terrein aanpassingen moest maken om gebruik te kunnen maken van een nieuwe door de gemeente aangelegde uitweg: Hof Arnhem 18 december 2000, nr. 98/4106, *Belastingblad* 2001, p. 375.

324 HR 20 december 1995, nr. 30 452, *Belastingblad* 1996, p. 235, *BNB* 1996/61. Zie voor de hofuitspraak: Hof Amsterdam 10 juni 1994, nr. 92/1457, *Belastingblad* 1994, p. 698.

rende zaak zelf betreffen, maar het feitelijk gebruik daarvan. Het uitblijven van een stijging van de omzet, de winst of het inkomen na voltooiing van de voorzieningen is in beginsel dan ook niet relevant voor de beoordeling van de baat van de onroerende zaak.[325] Illustratief voor deze hoofdregel is een uitspraak van Hof Arnhem.[326] Belanghebbende stelt in deze procedure dat door de uitvoering van de werkzaamheden sprake is geweest van zeer veel overlast waardoor de omzet van zijn onderneming sterk daalde en dat die omzet na voltooiing van de werkzaamheden nog niet tot het oude niveau is hersteld. Het hof oordeelt dat belanghebbende onvoldoende aannemelijk heeft gemaakt dat zijn onroerende zaak niet van de voorzieningen heeft geprofiteerd of in de toekomst in geen enkel opzicht zal kunnen profiteren. Het feit dat de omzet zich na voltooiing van de werkzaamheden niet tot het voordien gebruikelijke niveau heeft hersteld en dat (nog) geen verandering in de waarde van het bedrijfspand is waar te nemen, staat volgens het hof aan die gevolgtrekking niet in de weg.
Hoewel een verandering in de omzet van de in de onroerende zaak gedreven onderneming niet direct van invloed is op het al dan niet gebaat zijn van die onroerende zaak, speelt dit aspect in de praktijk wel degelijk een rol. Een vergelijkbare redenering met de waardestijging van de onroerende zaak gaat hier op. Een omzetstijging kan een indicatie zijn van de aanwezigheid van baat. Ook kan de verwachte omzetstijging een rol spelen bij de besluitvorming over de invoering van de baatbelasting. In 1982 oordeelde Hof 's-Gravenhage:

> *"dat het veranderen van een winkelstraat in een winkelerf of winkelpromenade door het treffen van de (...) voorzieningen, naar van algemene bekendheid is, de belangen van het winkelende publiek dient en tevens de belangen van de winkeliers, die hopen dat de voorzieningen omzetstijgingen ten gevolge zullen hebben."*[327]

Naar aanleiding van dit oordeel schreef Ilsink:

> *"Dat oordeel kan ik ten volle onderschrijven. Natuurlijk is het zo dat het vooropgezette doel van ieder gemeentebestuur dat een winkelgebied herinricht of reconstrueert, is de aantrekkelijkheid van dat winkelgebied voor publiek en winkeliers te vergroten; anders zou men er nooit aan beginnen. Wie dat niet onderkent, begrijpt niets van de besluitvorming in de gemeenteraad."*

Ilsink doet deze uitspraak in zijn annotatie in *FED* bij een arrest van de Hoge Raad in 1988 waarin werd geoordeeld:

> *"Het hof kon oordelen dat, ook al heeft de reconstructie tot gevolg dat in het stratengebied rustiger kan worden gewinkeld en dat de veiligheid van het publiek door de getroffen verkeersmaatregelen wordt verhoogd, zulks niet met zich brengt dat de winkels in dat gebied in die mate attractiever worden dat de omzet en/of winst vergroot zullen worden. Uit het oordeel dat het nuttig effect van de reconstructie voor het pand van X BV te verwaarlozen gering is, zodat het*

[325] Zie voor een vergelijkend oordeel betreffende een na de realisering van de voorzieningen uitblijvende inkomensstijging: Hof Leeuwarden 8 september 2003, nr. 1450/2, *Belastingblad* 2004, p. 32.
[326] Hof Arnhem 20 oktober 1998, nr. 97/326, *Belastingblad* 1999, p. 246.
[327] Hof 's-Gravenhage 23 februari 1982, nr. 225/81, *V-N* 1982/2491.

pand door de reconstructie niet in een voordeliger positie is gekomen, leidt het hof met juistheid af dat het pand niet is gebaat in de zin van de verordening."[328]

In dit arrest werd door de Hoge Raad niet als feit van algemene bekendheid erkend dat het vergroten van de aantrekkelijkheid van een winkelgebied leidt tot vergroting van de omzet en/of winst, of dat dit er ten minste mede mee wordt beoogd. Toch illustreren beide hiervoor beschreven uitspraken dat een verandering van de omzet na aanleg van de voorzieningen indirect wel degelijk een rol kan spelen bij de beoordeling van het gebaat zijn van onroerende zaken.
Dit blijkt ook uit een arrest van de Hoge Raad uit 2001 waarin een oordeel van Hof Amsterdam wordt bevestigd dat een structureel teruglopende omzet wel relevant kan zijn.[329] In deze procedure stelt belanghebbende onder meer dat van baat geen sprake is nu de herinrichting van de binnenstad van Hilversum er niet toe heeft geleid dat meer omzet en/of winst is behaald als gevolg van de getroffen voorzieningen. Het hof oordeelde eerder dat dit in dit geval niet relevant is nu het gaat om de onroerende zaak als zodanig en niet om het gebruik dat daarvan gemaakt wordt. Dat zou volgens het hof anders kunnen zijn indien een – niet slechts tijdelijke – teruglopende omzet rechtstreeks zou zijn terug te voeren op de totstandbrenging van de voorzieningen.[330] Zowel annotator Snoijink bij dit arrest als A-G Niessen achten dit oordeel in strijd met het objectieve karakter van de baatbelasting respectievelijk de wetsgeschiedenis.[331] Ik vermoed dat A-G Ilsink minder moeite met dit oordeel gehad zou hebben. Ook ik kan mij wel in dit oordeel vinden, dat van realiteitszin getuigt. De baat van een onroerende zaak dient te worden beoordeeld mede vanuit de aard en het doel van de voorzieningen die worden aangelegd. Als het doel van de voorzieningen is de aantrekkelijkheid van een winkelgebied te vergroten (en alle, dan wel de overgrote meerderheid van de onroerende zaken detailhandel betreft), zal ook de mogelijke omzetvergroting voor de in dat gebied gevestigde winkeliers op de achtergrond een rol kunnen spelen bij de beoordeling van het gebaat zijn van een onroerende zaak. Het is misschien niet de beslissende factor bij die beoordeling, maar wel een relevante factor. Als een belastingplichtige aannemelijk kan maken dat als gevolg van de aangelegde voorzieningen, de omzet van een in een onroerende zaak gedreven onderneming blijvend is teruggelopen, kan dit tot het oordeel bijdragen dat deze onroerende zaak niet, dan wel in slechts in verwaarloosbare mate is gebaat bij de voorzieningen.

De verkeersveiligheid
De als gevolg van de aangelegde voorzieningen verbeterde verkeersveiligheid wordt in procedures over de baatbelasting door gemeenten wel aangevoerd als een omstandigheid waar batende werking van uit kan gaan. Het probleem met deze omstandigheid is dat hiervan niet kan worden gezegd dat met name of vooral de onroerende zaken in het gebate gebied hier voordeel van hebben. Anders gezegd: de (verbetering

328 HR 25 mei 1988, nr. 25 347 (Sneek), *Belastingblad* 1988, p. 506, *FED* 1988/348 en 517.
329 HR 24 juli 2001, nr. 35 981 (Hilversum), *Belastingblad* 2001, p. 890, *BNB* 2001/328. Zie voor de hofuitspraak: Hof Amsterdam 27 januari 2000, nr. 97/20426, *Belastingblad* 2000, p. 208.
330 Zie voor een gelijkluidende uitspraak op dit punt, eveneens over de baatbelasting van de gemeente Hilversum, van hetzelfde hof: Hof Amsterdam 19 juli 2002, nr. 98/40, *Belastingblad* 2003, p. 139.
331 Zie Snoijink in: *BNB* 2001/328 en Niessen in zijn bijlage bij HR 8 juni 2007, nr. 42 758, *Belastingblad* 2001, p. 823, *BNB* 2007/234, onderdeel 6.2.4 van de bijlage.

van de) verkeersveiligheid is een algemeen belang. Er is op dit punt een raakvlak met zogenoemde bovenwijkse voorzieningen. Dat zijn voorzieningen waarvan de batende werking uitgaat boven het gebate gebied. Het gaat dan bijvoorbeeld om tunnels die verschillende gedeelten van de gemeente met elkaar verbinden.[332]
De verbetering van de verkeersveiligheid moet niet worden verward met de verbetering van de verkeersituatie. Laatstgenoemde situatie kan wel een omstandigheid zijn die bijdraagt aan de baat van onroerende zaken. Zo kunnen extra parkeerplekken worden gerealiseerd, een weg worden verbreed zodat de onroerende zaak ook voor vrachtverkeer bereikbaar wordt, een straat autoluw worden gemaakt om het winkelklimaat te verbeteren[333] etc.

Samenvattend en concluderend
Het begrip baat is een van de centrale pijlers waarop de baatbelasting steunt en is in de wettelijke regeling verbonden met het belastingobject: de onroerende zaak. Deze koppeling betekent onder meer dat persoonlijke omstandigheden van de belastingplichtige en de wijze waarop de onroerende zaak wordt gebruikt niet van belang zijn voor het al dan niet gebaat zijn van de onroerende zaak. Indien een onroerende zaak is gebaat bij door de gemeente in een bepaald gebied getroffen voorzieningen, is in beginsel bijzonder kostenverhaal middels de heffing van baatbelasting mogelijk. Van oudsher is het begrip baat in de jurisprudentie synoniem met de omschrijving 'in een voordeliger positie komen'. Sinds de samenvoeging van de oude baatbelasting met de voormalige bouwgrondbelasting kan baat ook worden omschreven als 'voor bebouwing geschikt zijn of geschikt worden'. De mate van baat moet meer dan verwaarloosbaar zijn. Als een aantal voorzieningen genoeg samenhang vertonen, wordt gesproken van een complex van voorzieningen. Gevolg is dat de baat van een individuele onroerende zaak wordt dan beoordeeld in het licht van dit geheel van voorzieningen.
Uit de omvangrijke jurisprudentie over het begrip baat kan verder worden afgeleid dat baat van een onroerende zaak afhankelijk kan zijn van diverse omstandigheden. De omstandigheden worden beoordeeld in het licht van de aard, strekking en/of het doel van de voorzieningen. Als mogelijk batende omstandigheden zijn in de jurisprudentie in ieder geval erkend:
- de afstand tot de voorzieningen;
- de gebruiksmogelijkheden van de onroerende zaak;
- de waarde van de onroerende zaak;
- de bereikbaarheid van de onroerende zaak;
- de aantrekkelijkheid en/of uitstraling van het gebied.

Niet van invloed zijn (geen batende werking hebben) de omstandigheden:
- eigen kosten om gebruik van de voorzieningen te kunnen maken;
- verandering in de omzet, de winst of het inkomen;
- toe- of afname van de verkeersveiligheid.

Door de uitgebreide jurisprudentie over het begrip baat, ontstaat al met al een duidelijk beeld van dit begrip. Voor verschillende situaties en omstandigheden is duidelijk

[332] Zie voor een voorbeeld uit de jurisprudentie waar een tunnel werd aangelegd, vooral vanuit het oogpunt van de verbetering van de verkeersveiligheid: HR 15 november 1995, nr. 30 849 (Etten-Leur), *Belastingblad* 1996/18. Zie verder ook Hof 's-Hertogenbosch 26 oktober 2007, nr. 06/327, *Belastingblad* 2008, p. 284 en HR 25 mei 1988, nr. 25 347, *Belastingblad* 1988, p. 506.
[333] Voor zover dat autoluw maken bestaat uit fysieke voorzieningen.

wanneer sprake is van baat en of sprake is van voldoende baat voor het eventueel invoeren van een baatbelasting en/of het opleggen van een aanslag. Deze duidelijkheid is een essentiële voorwaarde voor het effectief kunnen invoeren van een bijzonder bekostigingsinstrument als de baatbelasting. Alleen bij voldoende onderscheidend profijt (in geval van de baatbelasting: voldoende baat), is bijzonder kostenverhaal gerechtvaardigd.

A.III – 1.1.3 Het omslagvereiste

Door middel van het opleggen van aanslagen baatbelasting worden de lasten van de voorzieningen die tot stand worden of zijn gebracht door of met medewerking van het gemeentebestuur geheel of gedeeltelijk *omgeslagen* over (de genothebbenden van) (alle) gebate onroerende zaken die zijn gelegen in een bepaald gedeelte van de gemeente, zo luidt het door mij geparafraseerde eerste lid van artikel 222 van de Gemeentewet. Het belastingbedrag vormt de uitkomst van de te verhalen lasten, gedeeld door het aantal gebate onroerende zaken (bij een evenredige omslag). Deze omslag is ook een uitvloeisel van het profijtbeginsel: de lasten worden verdeeld (omgeslagen) over alle onroerende zaken die profijt hebben bij de aangelegde voorzieningen.[334]
In het wetsvoorstel waarin de bouwgrondbelasting en de (oude) baatbelasting werden samengevoegd tot de huidige baatbelasting wordt het mechanisme dat de belasting een omslag van de kosten is, niet letterlijk genoemd. Dit kan wellicht verklaard worden door het feit dat beide belastingen dit karakter reeds hadden en dat het aldus geen expliciete vermelding behoefde.[335] In de memorie van toelichting bij de Wet materiële belastingbepalingen komt het omslagkarakter wel expliciet naar voren:

> *"(…) Wel brengt het in het eerste lid van dit artikel opgenomen omslagcriterium, in combinatie met het hierna te bespreken derde lid, mee dat bij het vaststellen van de verordening vast zal moeten staan welke objecten worden gebaat door de aangelegde of aan te leggen voorzieningen. In die zin dient dus vooraf te worden bepaald welke objecten er in de heffing zullen worden betrokken. Genoemd criterium brengt immers mee dat de opbrengst van de belasting niet uit mag gaan boven de gemeentelijke lasten van de voorzieningen. Daar de belasting reeds kan worden ingevoerd voordat de voorzieningen zijn voltooid, is het duidelijk dat in deze gevallen van geraamde lasten dient te worden uitgegaan."*[336]

Ook in de jurisprudentie na inwerkingtreding van de Wet materiële belastingbepalingen in de Gemeentewet komt naar voren dat aan de baatbelasting een omslagprincipe ten grondslag ligt. Een voorbeeld daarvan is bijvoorbeeld een geschil over een aanslag baatbelasting van de gemeente Enschede. Deze gemeente voerde het beleid om gebate onroerende zaken buiten de heffing van baatbelasting terzake van de aanleg van riolering in het buitengebied te laten in geval de eigenaar aannemelijk kon maken dat hij was overgegaan tot het voor eigen rekening aanleggen van een

[334] Zie ook Hof Arnhem 22 maart 2011, nr. 10/00313, *Belastingblad* 2011, p. 789, r.o.4.7, welk hof het omslagstelsel van de baatbelasting eveneens in verband brengt met het profijtbeginsel.
[335] Zo constateert ook F.J. Ploeger in zijn annotatie in *BNB* bij HR 14 december 1983, nr. 22 294 (Mill en St. Hubert), *BNB* 1984/74.
[336] MvT, *Kamerstukken II* 1989/90, 21 591, p. 57.

IBA[337].[338] Hof Arnhem oordeelde dat op deze wijze een verkapte vrijstelling is ingevoerd en acht de verordening zo zeer in strijd met het in artikel 222 van de Gemeentewet verankerde omslagstelsel dat zij deze onverbindend achtte.
Met de huidige baatbelasting kunnen de volledige aan de aanleg van de voorzieningen verbonden lasten worden verhaald. Dit heeft de huidige baatbelasting 'geërfd' van de bouwgrondbelasting.[339] De mogelijkheid van heffing van de oude baatbelasting was beperkt tot een 'billijke bijdrage' in de kosten van de aanleg van voorzieningen. Dit hield in dat niet het volle bedrag van de kosten mocht worden verhaald, doch slechts een deel daarvan. In de praktijk kwam dit neer op zo'n 75 à 85% van de totale kosten.[340]

Omslag in de zin van de huidige baatbelasting wil zeggen dat de lasten (geheel of gedeeltelijk) worden verdeeld over een aantal in de verordening vastgestelde gebate onroerende zaken. Een omslag is een gelijk bedrag per eenheid van de gekozen heffingsgrondslag. Enige differentiatie naar bijvoorbeeld ligging is daarbij toegestaan.[341] Zie hierover verder hierna onderdeel A.III – 1.1.4 (Heffingsmaatstaf). Het bedrag dat door een individuele belastingplichtige aan baatbelasting moet worden betaald, kan als volgt worden berekend.

$$omslag = \ (x\ \%\ van\ de\ totale\ lasten)/(aantal\ gebate\ onroerende\ zaken)$$

In de loop van de invoering van baatbelasting, maar ook bij de latere uitvoering daarvan, kunnen wijzigingen optreden van zowel de teller als de noemer van deze breuk.
Het bedrag van de totale lasten kan wijzigen doordat bijvoorbeeld niet alle voorzieningen die oorspronkelijk waren voorzien ook zijn aangelegd, of doordat in een procedure blijkt dat bepaalde kosten niet met baatbelasting kunnen worden verhaald. Dit laatste is bijvoorbeeld het geval als later in een procedure over een aanslag baatbelasting komt vast te staan dat sprake is van (achterstallig) onderhoud in plaats van een verbetering.[342] Zie hierover verder onderdeel A.IV – 1.2. De totale lasten kunnen worden gebaseerd op een raming daarvan. Dit zal het geval zijn indien de baatbelasting wordt ingevoerd voordat de voorzieningen geheel zijn voltooid. De geraamde kosten die worden verhaald, mogen echter de werkelijke kosten niet overschrijden.[343] Als later blijkt dat de werkelijke kosten lager zijn dan de begrote – omdat bijvoorbeeld niet alle geplande voorzieningen zijn aangelegd – kan het tarief (eventueel met terugwer-

[337] IBA staat voor Individuele Behandeling van Afvalwater (septic-tank).
[338] Hof Arnhem 22 maart 2011, nr. 10/00313, *Belastingblad* 2011, p. 789.
[339] Zie ook annotator Snoijink in zijn annotatie in *BNB* bij HR 23 september 1998, nr. 33 098 (Doetinchem), *BNB* 1998/374.
[340] Vgl. Hof Amsterdam 6 maart 1961, nr. 685/1960, *BNB* 1961/292 en Hoge Raad 21 juni 1967, nr. 15 738 (Doetinchem), *BNB* 1967/235. De billijkheid van de bijdrage maakte deel uit van de in die tijd nog vereiste toetsing vooraf van de belastingverordeningen door de Kroon: vgl. KB 21 maart 1991, nr. 90.021944, *Belastingblad* 1991, p. 435. Zie ook de bijdrage van J.W. Ilsink in Hennekens e.a. 1987, p.123-128.
[341] Vgl. Snoijink in zijn annotatie in *BNB* bij: HR 23 september 1998, nr. 33 098, *BNB* 1998/374.
[342] Zie bijvoorbeeld HR 13 februari 2009, nr. 43 892, *Belastingblad* 2009, p. 432, *BNB* 2009/97, welk arrest hiervoor is beschreven in onderdeel A.II – 1.5.4 .
[343] Vgl. Hof 's-Hertogenbosch 18 december 1981, nr. 251/1978, *Belastingblad* 1983, p. 39.

kende kracht) worden verlaagd.[344] Met een baatbelasting kan nooit meer worden verhaald dan de werkelijke kosten. Een verordening die wel daartoe leidt, is onverbindend. Bij de toets of de opbrengst van de baatbelasting uitgaat boven de uiteindelijke kosten dient geen rekening te worden gehouden met de mogelijkheid dat aan de voorzieningen verbonden lasten ter zake van een of meer onroerende zaken krachtens overeenkomst worden voldaan, noch met de mogelijkheid dat volgens de verordening verschuldigde baatbelasting in feite, op grond van beleid of fouten bij de uitvoering, niet wordt geheven.[345] Een eenmaal in het bekostigingsbesluit vastgelegd kostenbedrag kan daarna nooit hoger worden. Zie wat hierover is beschreven in onderdeel A.II – 1.5.
Wat betreft de noemer van de hiervoor weergegeven breuk – het aantal gebate onroerende zaken – geldt als hoofdregel dat alle gebate onroerende zaken in de omslag moeten worden betrokken. Dit gold reeds onder de voorlopers van de huidige baatbelasting: baatbelasting oude stijl en de bouwgrondbelasting.[346] Indien in een procedure blijkt dat het aantal gebate onroerende zaken achteraf groter had moeten zijn dan op basis van de verordening of bij de uitvoering daarvan zijn aangeslagen, daalt het omslagbedrag en zijn de individuele aanslagen te hoog vastgesteld (hetgeen kan leiden tot de gevolgtrekking dat de betreffende verordening verbindende kracht mist (zie hierna)).

$$A.\quad \frac{x\ \%\ van\ de\ totale\ lasten}{aantal\ gebate\ onroerende\ zaken\ \uparrow} = omslag\ \downarrow$$

Blijkt achteraf het aantal aangeslagen onroerende zaken te groot te zijn, dan stijgt het omslagbedrag en zijn de individuele aanslagen te laag vastgesteld.

$$B.\quad = \frac{x\ \%\ van\ de\ totale\ lasten}{aantal\ gebate\ onroerende\ zaken\ \downarrow} = omslag\ \uparrow$$

Beide varianten zijn voorgekomen in de jurisprudentie. Op basis van die jurisprudentie moet onderscheid worden gemaakt tussen de situatie dat het aantal gebate onroerende zaken achteraf onjuist blijkt op basis van een onjuiste afbakening van het gebate gebied in de verordening en de situatie waarin dit wordt veroorzaakt door een onjuiste uitvoering van een op zich juiste verordening. Beide situaties resulteren in de volgende vier varianten die hierna zijn beschreven.

I. Onjuist aantal gebate onroerende zaken aangeslagen op basis van een *onjuiste verordening*.

I a) Er zijn meer gebate onroerende zaken dan in de verordening zijn opgenomen en aangeslagen (Breuk A (zie hiervoor));

I b) Er zijn minder onroerende zaken gebaat dan in de verordening zijn

[344] Vgl. HR 29 juni 1988, nr. 25 228 (Lieshout), *Belastingblad* 1988, p. 715, *BNB* 1988/263 en HR 29 september 1999, nr. 34 439 (Gennep), *Belastingblad* 1999, p. 818, *BNB* 1999/424 en Hof Leeuwarden 6 oktober 2000, nr. 825/98, *Belastingblad* 2001, p. 296.

[345] HR 8 augustus 2003, nr. 36 769 (Breda), *Belastingblad* 2003, p. 979, *BNB* 2003/339, r.o. 3.4.2.

[346] Vgl. Hof Arnhem 30 juni 1965, nr. 348/64, *BNB* 1966/37.

opgenomen en aangeslagen (Breuk B (zie hiervoor));

II Onjuist aantal gebate onroerende zaken aangeslagen door een *onjuiste uitvoering* van een juiste verordening.

II a) Er zijn minder onroerende zaken aangeslagen dan op basis van de verordening zou moeten (Breuk A (zie hiervoor));

II b) Er zijn meer onroerende zaken aangeslagen dan op basis van de verordening zou kunnen (Breuk B (zie hiervoor));

Ad Ia) Niet alle gebate onroerende zaken in verordening aangewezen

Van oudsher leidde de situatie waarin na invoering van de baatbelasting bleek dat niet alle gebate onroerende zaken in de heffing waren betrokken als gevolg van het feit dat het gebate gebied in de verordening onjuist was aangeduid (afgebakend) tot onverbindendheid van de verordening wegens willekeurige belastingheffing, vanwege de willekeurige verdeling van de lasten die het gevolg was van deze onjuiste aanduiding. Het oordeel van de belastingrechter luidde in die gevallen dat door niet alle gebate onroerende zaken in de verordening te benoemen, de kosten dusdanig willekeurig en onredelijk worden verdeeld, dat deze verdeling niet als een omslag van kosten als bedoeld in artikel 222, eerste lid van de Gemeentewet (of een van de rechtsvoorgangers van dit artikel) kon worden aangemerkt.[347] In een enkel geval werd de verordening niet onverbindend geacht ondanks dat niet alle gebate objecten in of bij de verordening waren genoemd.[348]

Ook in latere jurisprudentie geldt als hoofdregel dat de gehele verordening door de belastingrechter onverbindend wordt geacht indien na vaststelling van de verordening blijkt dat niet alle gebate onroerende zaken daarin zijn aangewezen.[349] Ook nu oordeelt de belastingrechter dat deze situatie leidt tot willekeurige belastingheffing, echter dit oordeel is niet zozeer gebaseerd op een willekeurige kostenverdeling, maar op de daaruit voortvloeiende ongelijke behandeling van gelijke gevallen. Geconstateerd kan worden dat in latere jurisprudentie de belastingrechter niet meer rechtstreeks toetst aan de wettelijke regeling van de baatbelasting en het daarin vastgelegde omslagvereiste, maar indirect aan de (ongerechtvaardigde) ongelijke behandeling van gelijke gevallen die het gevolg is van het buiten de omslag laten van een of meerdere gebate onroerende zaken. Deze ongelijke behandeling komt in het geval dat niet alle gebate onroerende zaken in of bij de verordening zelf zijn aangewezen, in strijd met artikel 1, eerste lid van de Grondwet. Het betreft hier dus toetsing door de rechter aan het gelijkheidsbeginsel als beginsel van behoorlijke wetgeving. Indien in de verordening als gebaat aangewezen onroerende zaken alsnog bij de uitvoering van de verordening door de gemeente buiten de heffing worden gelaten, komt deze ongelijke

[347] Vgl. Hof 's-Hertogenbosch 29 december 1978, nr. 479/1977, *BNB* 1980/36, HR 14 december 1983, nr. 22 294, *Belastingblad* 1984, p. 132, *BNB* 1984/74, KB 21 maart 1991, nr. 90.021944, *Belastingblad* 1991, p. 435 en Hof 's-Gravenhage 29 april 1997, nr. 94/2740, *Belastingblad* 1998, p. 8.

[348] Hof Arnhem 24 september 1992, nr. 881 941, *Belastingblad* 1993, p. 78. Dit oordeel is later bevestigd door de Hoge Raad in HR 15 december 1993, nr. 29 212 (Ermelo), *Belastingblad* 1994, p. 334, *BNB* 1994/68.

[349] Zie bijvoorbeeld Hof 's-Hertogenbosch 4 maart 2011, nr. 10/00109, *Belastingblad* 2011, p. 838 waarin als gevolg van een onjuist criterium in de verordening om baat te bepalen niet alle gebate onroerende zaken in de baatbelasting waren betrokken.

behandeling in strijd met het gelijkheidsbeginsel als algemeen beginsel van behoorlijk bestuur (zie hierna onder *Ad II a*). Dit onderscheid werd door de Hoge Raad geformuleerd in een procedure over de baatbelasting van de gemeente Doetinchem waarin de Hoge Raad overigens in het midden liet of de ongelijke behandeling voortvloeide uit de verordening zelf of uit de uitvoering van de verordening.[350] In deze casus werd de baat van onroerende zaken afhankelijk gesteld van het feitelijke gebruik hiervan. Aangezien dit geen relevant criterium voor de baatbelasting kan zijn – het gaat immers om het al of niet gebaat zijn van de onroerende zaak zelf – oordeelde het hof en de Hoge Raad dat sprake was van willekeurige belastingheffing vanwege ongelijke behandeling van gelijke gevallen.
Ondanks de hoofdregel dat alle gebate onroerende zaken in de omslag moeten worden betrokken, is het wel mogelijk om gebate eigendommen vanwege doelmatigheidsoverwegingen vrij te stellen in de verordening (denk bijvoorbeeld aan gemeentelijke eigendommen) maar deze zullen dan wel in de verordening als gebate objecten moeten zijn aangewezen.[351] Zij worden derhalve wel in de berekening van de omslag betrokken, alleen kan worden afgezien van het opleggen en invorderen van de belastingaanslag.

Ad I b) Niet alle in de verordening als gebaat aangewezen onroerende zaken zijn gebaat
Indien na vaststelling van de verordening in een procedure voor de belastingrechter in een concreet geval blijkt dat daarin gebate onroerende zaken zijn opgenomen die naar het oordeel van de rechter niet gebaat blijken te zijn, dan wordt de in geschil zijnde belastingaanslag vernietigd. Of deze vernietiging ook gevolgen heeft voor de overige opgelegde aanslagen hangt af van de omstandigheden. Beoordeeld moet worden of door het wegvallen van de vernietigde aanslag, het voorgenomen te verhalen bedrag wordt overschreden of dat wellicht sprake is van schending van het gelijkheidsbeginsel (gelijke behandeling van ongelijke gevallen).
Doordat de kwalificatie 'gebaat' deel uitmaakt van de breuk die de hoogte van het omslagbedrag bepaalt (zie hiervoor), bevat de omslag van deze belasting ook een kwalitatief element. Met andere woorden: de uitkomst van de breuk wordt ook bepaald door de materiële inhoud van het begrip baat. Dit begrip is reeds hiervoor beschreven. Hier wil ik volstaan met deze constatering en dit illustreren met een voorbeeld uit de jurisprudentie. In een procedure baatbelasting van de gemeente Venray waarbij de kosten van de aanleg van riolering waren verhaald, voerde belanghebbende aan dat niet alle onroerende zaken die gebaat waren door de aanleg van de riolering ook in de belastingheffing waren betrokken. Het betrof met name die onroerende zaken die niet waren gelegen aan de straat waarin de riolering was aangelegd, maar die als gevolg van de aanleg hiervan geen last meer hadden van wateroverlast bij een overaanbod

350 HR 10 augustus 2001, nr. 35 618 (Doetinchem), *Belastingblad* 2001, p. 1222, *BNB* 2001/377. Zie voor de hofuitspraak in deze procedure Hof Arnhem 19 augustus 1999, nr. 96/469, *Belastingblad* 1999, p. 910. Zie ook: HR 24 april 1985, nr. 22 991, *Belastingblad* 1985, p. 426, *BNB* 1985/173, Hof 's-Hertogenbosch 21 mei 1990, nr. 1827/1987A, *Belastingblad* 1990, p. 769, Hof Amsterdam 25 maart 2003, nr. 01/833, *Belastingblad* 2003, p. 997, Hof Arnhem, 9 december 2004, nr. 2002/1056, *Belastingblad* 2005, p. 427, HR 14 april 2006, nr. 41 576, *Belastingblad* 2006, p. 695, *V-N* 2006/29.26 en Hof Arnhem 2 februari 2007, nr. 05/200, *Belastingblad* 2007, p. 513.

351 HR 14 december 1983, nr. 22 294 (Mill en St. Hubert), *Belastingblad* 1984, p. 132, *BNB* 1984/74 en Hof Arnhem 2 februari 2007, nr. 05/200, *Belastingblad* 2007, p. 513.

van hemelwater. Nadat het hof onweersproken had vastgesteld dat deze situatie van overaanbod van hemelwater zich maar enkele malen per jaar voordeed, oordeelde het dat in die situatie de baat van de onroerende zaken die als gevolg van de aanleg van de riolering niet meer hebben te kampen met wateroverlast zo gering is dat het feit dat die onroerende zaken niet in de heffing van de baatbelasting zijn betrokken, niet leidt tot een willekeurige en onredelijke belastingheffing.[352]

Ad II a) Gebate onroerende zaken bij uitvoering niet in heffing betrokken
Evenals de situatie beschreven onder I a, kan ook hier sprake zijn van ongelijke behandeling van gelijke gevallen. Echter nu is niet de verordening zelf in strijd met artikel 1 van de Grondwet, zodat de onverbindendheid van de gehele verordening niet aan de orde kan zijn. Wel kan de aanslag in het concrete geval worden vernietigd als blijkt van strijd met het gelijkheidsbeginsel als beginsel van behoorlijk bestuur.[353] De rechter zal toetsen of sprake is van feitelijk en juridisch gelijke gevallen. Vervolgens zal moeten worden beoordeeld of sprake is van begunstiging van één of meer eigenaren van gebate onroerende zaken in vergelijking met de eigenaren van de overig, wel in de heffing betrokken onroerende zaken.[354] De begunstiging is een ongelijke behandeling van gelijke gevallen indien zij berust op een begunstigend beleid of op een oogmerk van begunstiging. Hetzelfde geldt indien de gemeente de begunstiging met betrekking tot meer dan de helft van de gebate onroerende zaken heeft toegepast (en niet meer kan terugdraaien door alsnog belasting te heffen). Niet elke ongelijke behandeling van gelijke gevallen is overigens een schending van het gelijkheidsbeginsel. Daarvan is geen sprake indien er voor de ongelijke behandeling een objectieve en redelijke rechtvaardiging bestaat.

Ad II b) Niet gebate onroerende zaken bij uitvoering toch in heffing betrokken
Deze variant leidt in een procedure bij de belastingrechter over een opgelegde aanslag baatbelasting, zonder dat sprake is van baat tot vernietiging van de aanslag vanwege willekeurige belastingheffing. Er is in feite sprake van strijd met het legaliteitsbeginsel omdat belasting is geheven welke niet is gebaseerd op een belastingverordening.

A.III – 1.1.4 Heffingsmaatstaf als bindend element tussen het begrip baat en het omslagvereiste

De keuze van de heffingsmaatstaf van de baatbelasting is verbonden met de diverse karaktertrekken ervan: het zakelijke en objectieve karakter en het omslagvereiste. Zoals hiervoor beschreven, is dit laatstgenoemde vereiste verbonden met het begrip 'baat'. Dit betekent dat ook dit begrip een rol speelt bij deze keuze.

In het algemeen geldt dat op grond van het tweede lid van artikel 219 van de Gemeentewet gemeenten vrij zijn bij de keuze van de heffingsmaatstaf van hun belastingen, mits deze niet wettelijk is voorgeschreven of ertoe leidt dat de heffing afhankelijk is

352 HR 10 juni 1998, nr. 33 288 (Venray), *Belastingblad* 1998, p. 625, *BNB* 1998/249.
353 Vgl. HR 10 augustus 2001, nr. 35 618 (Doetinchem), *Belastingblad* 2001, p. 1222, *BNB* 201/377, r.o. 5.5 en HR 14 april 2006, nr. 41 576 (Doetinchem), *Belastingblad* 2006, p. 695, *V-N* 2006/29.26.
354 Zie annotator *Van Leijenhorst* in *BNB* bij HR 5 december 2003, nr. 37 395 (Apeldoorn), *BNB* 2004/115.

van het inkomen, de winst of het vermogen. Verder kan worden aangenomen dat ook een maatstaf die aan de heffing wezensvreemd is, zou leiden tot een onredelijke en willekeurige belastingheffing, die de wetgever bij het toekennen van de bevoegdheid tot het invoeren van de desbetreffende belasting niet op het oog kan hebben gehad. Het voornoemde artikellid is in 1995 bij de Wet materiële belastingbepalingen in de Gemeentewet ingevoerd.[355] Voor wat betreft de keuze van de heffingsmaatstaven is destijds – zoals blijkt uit de Memorie van Toelichting bij dit artikel – een verruiming van de beleidsvrijheid beoogd.[356] In de literatuur wordt ook wel van 'nieuwe vrijheid' gesproken.[357] Hiermee wordt bedoeld dat gemeenten vrij zijn die heffingsmaatstaven op te nemen die het beste passen bij het gemeentelijke beleid en de praktijk van de belastingheffing. Vanwege de grote variatie welke met name bij de rechten voorkomt, heeft de wetgever niet gekozen voor een uitputtende regeling, maar voor een algemene regel in combinatie met een expliciete uitzondering. De vrijheid houdt volgens de wetgever tevens in dat gemeenten bij de keuze van de heffingsmaatstaven zelf moeten toetsen of deze keuze recht doet aan de algemene rechtsbeginselen, zoals het gelijkheidsbeginsel en het evenredigheidsbeginsel. In de Memorie van Antwoord bij de Wet materiële belastingbepalingen wordt nader ingegaan op de verhouding tussen de 'nieuwe vrijheid' en deze rechtsbeginselen. De regering geeft aan dat de mate waarin deze beginselen worden gehanteerd in sterke mate afhankelijk is van de door tijd en plaats bepaalde behoeften en vervolgt:

> *"Het gelijkheidsbeginsel gaat ervan uit dat degenen die in een gelijke positie verkeren ook op gelijke wijze behandeld worden. De evenredigheidstheorie, vertaald naar de gemeentelijke belastingheffing, gaat ervan uit dat een ieder bijdraagt in de kosten van de gemeentelijke dienstverlening naar rato van de mate waarin daarvan profijt wordt getrokken. Dat die afweging het beste op plaatselijk niveau kan worden gemaakt, vindt zijn oorzaak in het feit dat op dat niveau het beste kan worden bepaald wanneer sprake is van gelijke gevallen en in welke mate wordt geprofiteerd van gemeentelijke dienstverlening. Beide zijn uiteraard alleen bij benadering aan te geven."*[358]

Ook in procedures baatbelasting zijn de algemene rechtsbeginselen als toetsingskader voor de vrijheid van gemeenten om zelf de heffingsmaatstaf te bepalen, toegepast. In een procedure waarin de gekozen heffingsmaatstaf het aantal strekkende meters waarmee de onroerende zaak grensde aan de voorzieningen was, kwam de belastingrechter bijvoorbeeld tot het oordeel dat deze ten aanzien van belanghebbendes onroerende zaak tot een onevenredig zware heffing leidt en de verordening wegens strijd met algemene beginselen onverbindend is.[359] Vast was komen te staan dat op basis van dezelfde verordening ook een onroerende zaak in de heffing was betrokken die 20 maal groter was dan de onroerende zaak van belanghebbende, terwijl voor die onroerende zaak aan baatbelasting slechts ongeveer 2¼ maal het bedrag was geheven dat van belanghebbende was geheven. Hierbij liet het hof ook meewegen dat het pand

355 *Stb*. 1994, 762.
356 MvT, *Kamerstukken II* 1989/90, 21 591, nr. 3, p. 65-67.
357 De term is voor het eerst gebruikt in M.P. van der Burg, De Wet materiële belastingbepalingen 1995, *Belastingblad* 1995, p. 107 e.v.
358 *Kamerstukken II* 1990/91, 21 591, nr. 7, p. 18-19.
359 Hof 's-Hertogenbosch 15 november 2000, nr. 98/3041, *Belastingblad* 2001, p. 421.

van belanghebbende aan twee zijden aan de voorzieningen grensde. Dit laatste had overigens kunnen worden ondervangen door als heffingsmaatstaf te kiezen de strekkende meters waarmee de voorzijde van de onroerende zaak aan de voorzieningen grenst (ook wel frontbreedte genoemd).[360]

Zoals aan het begin van dit onderdeel is gesteld, zijn voor de keuze van de heffingsmaatstaf van de baatbelasting de 'karaktertrekken' van deze heffing mede bepalend. Deze 'wezenskenmerken' beperken de in beginsel voor gemeenten bestaande keuzevrijheid op dit punt. Het zakelijke en objectieve karakter van de baatbelasting levert een aantal beperkingen op van de vrijheid van keuze van de heffingsmaatstaf. Zo mag (de wijze van) het gebruik van de onroerende zaak of de persoon van de belastingplichtige geen onderscheidend criterium zijn voor de hoogte van de belasting.[361]
Het omslagkarakter vereist dat alle gebate onroerende zaken in de heffing worden betrokken. Er zal een heffingsmaatstaf gekozen moeten worden die dat mogelijk maakt. Een heffingsmaatstaf waarmee niet alle gebate onroerende zaken in de heffing kunnen worden betrokken, leidt tot een onverbindende verordening.[362] Kostenomslag hoeft niet altijd evenredig te zijn: de verschillen in de mate van baat kunnen door middel van de keuze van de heffingsmaatstaf en tariefdifferentiatie tot uitdrukking worden gebracht.[363] Sterker nog: in sommige gevallen is heffingsdifferentiatie zelfs verplicht.[364] Het niet tot uitdrukking brengen van de verschillen in de mate van baat kan in het uiterste geval meebrengen dat de belastingrechter dit als willekeurig en onredelijk en de verordening in zoverre onverbindend beoordeeld.[365] Het verschil in baat tussen verschillende gebate onroerende zaken kan tot uitdrukking worden gebracht door bijvoorbeeld bij de tarieven rekening te houden met de afstand van de onroerende zaak tot de aangelegde voorzieningen of door het hanteren van liggings- en/of verdiepingsfactoren.[366] De gehanteerde heffingsdifferentiatie dient wel in redelijkheid overeen te stemmen met het relatieve profijt (het verschil in baat) van de getroffen

360 Vgl. HR 23 september 1998, nr. 33 098 (Doetinchem), *Belastingblad* 1998, p. 881, *BNB* 1998/374 en HR 28 februari 2001, nr. 35 583, *Belastingblad* 2001, p. 373, *BNB* 2001/167.

361 Vgl. HR 15 september 1982, nr. 21 134 (Sliedrecht), *Belastingblad* 1982, p. 543, *BNB* 1982/271.

362 Vgl. Hof 's-Hertogenbosch 4 januari 2005, nr. 02/03858, *LJN*: AS6716.

363 Vgl. HR 8 juli 1997, nr. 31 137 (Ermelo), *Belastingblad* 1997, p. 737, *BNB* 1997/291.

364 Van Leijenhorst spreekt in dit verband in *BNB* bij HR 25 oktober 2000, nr. 34 290 (Arnhem), *BNB* 2001/17c over een heffingsdifferentiatienorm: "Voor de baatbelasting houdt de heffingsdifferentiatienorm in dat de heffing zich moet richten naar de lasten, die zijn verbonden aan de voorzieningen waarbij de in een bepaald gedeelte van de gemeente gelegen onroerende zaken zijn gebaat aan de voorzieningen, waarbij een onroerende zaak is gebaat (art. 222, eerste lid, Gemeentewet). De heffingsdifferentiatienorm is een gebod en een verbod. Voor de baatbelasting houdt het gebod in dat de gemeentelijke wetgever – tot wie het gebod is gericht – de heffing moet laten variëren indien de verschillen in de lasten, die zijn verbonden aan de voorzieningen waarbij de in de heffing betrokken onroerende zaken zijn gebaat, daartoe aanleiding geven. Het verbod treft differentiaties van de baatbelasting naar andere dan de zo-even genoemde factoren, bijzonderlijk naar draagkracht of ter realisering van bepaalde beleidsdoelstellingen."

365 Vgl. Hof 's-Hertogenbosch 3 april 2007, nr. 04/607, *Belastingblad* 2007, p. 655 en Hof 's-Hertogenbosch 8 april 2005, nr. 03/2751, *Belastingblad* 2005, p. 746.

366 Vgl. Hof Leeuwarden 29 september 2006, nr. BK 1452/02, *Belastingblad* 2007, p. 19.

voorzieningen.[367] Is dit niet het geval, dan leidt dit tot onverbindendheid van de verordening (en vernietiging van de aanslag).[368]
Ook differentiatie naar bestemming van de onroerende zaak behoort tot de mogelijkheden. Op deze wijze kunnen onder omstandigheden bijvoorbeeld onroerende zaken met een woonbestemming buiten de heffing worden gelaten (mits vast staat dat deze niet zijn gebaat).[369] Bij deze laatstgenoemde differentiatie speelt ook de aard van de voorzieningen een rol. Wanneer voorzieningen vooral profijt opleveren voor onroerende zaken van ondernemers in een bepaald gebied, zullen onroerende zaken met een woonbestemming eerder buiten de heffing kunnen worden gelaten vanwege verwaarloosbare baat van de betrokken onroerende zaken. De keuze van de heffingsmaatstaf kan in dat geval aansluiten bij de bestemming van de onroerende zaken.

In de praktijk komen diverse maatstaven voor zoals:
- een vast bedrag per onroerende zaak[370];
- het aantal volle strekkende meters van frontbreedte of gevelbreedte waarmee een onroerende zaak grenst aan de aangelegde voorzieningen;[371]
- de bebouwbare oppervlakte;[372]
- de bruto vloeroppervlakte;[373]
- de inhoud in kubieke meters;
- de WOZ-waarde;[374]
- en/of een combinatie van een of meer van de hiervoor genoemde maatstaven.[375]

A.III – 1.1.5 Bevroren karakter baatbelasting

Het omslagvereiste in combinatie met het bekostigingsbesluit en de invoeringstermijn waarbinnen tot heffing van baatbelasting moet zijn besloten, maken de baatbelasting tot een 'bevroren' heffing.[376] Voor het einde van de invoeringstermijn van twee jaar moet niet alleen tot de heffing van baatbelasting zijn besloten, maar ook in de verordening worden vastgelegd welke onroerende zaken hoeveel gaan bijdragen.[377] Ook de Kroon stond destijds als preventief toezichthouder op het standpunt, dat na de toentertijd geldende éénjaarstermijn enkel nog neerwaartse tariefaanpassingen konden

367 Vgl. Rb. Zwolle-Lelystad 3 maart 2009, nr. 07/1369, *Belastingblad* 2009, p. 640.
368 HR 8 juli 1997, nr. 31 137, *Belastingblad* 1997, p. 737, *BNB* 1997/291.
369 Vgl. HR 20 december 1995, nr. 30 452 (Alkmaar), *Belastingblad* 1996, p. 235, *BNB* 1996/61 en Hof 's-Hertogenbosch 30 november 2000, nr. 99/274, *Belastingblad* 2001, p. 331.
370 Vgl. Hof 's-Hertogenbosch 3 april 2007, nr. 04/607, *Belastingblad* 2007, p. 655.
371 Vgl. HR 14 december 1983, nr. 22 294 (Mill en St. Hubert), *Belastingblad* 1984, p. 132, *BNB* 1984/74.
372 Vgl. Hof Arnhem 24 september 1992, nr. 881 941, *Belastingblad* 1993, p. 78.
373 Vgl. Hof Amsterdam 10 juni 1994, nr. 92/1457, *Belastingblad* 1994, p. 698.
374 Vgl. Hof Arnhem 29 januari 2002, nr. 00/997, *LJN*: AD9603.
375 Vgl. HR 14 april 2006, nr. 41 170 (Leeuwarden), *Belastingblad* 2006, p. 585, *BNB* 2006/212.
376 Deze karaktertrek is door Snoijink aan de baatbelasting toegekend. Zie zijn annotaties in *BNB* HR 4 februari 1998, nr. 32 091 (Liempde), *BNB* 1998/117, HR 23 september 1998, nr. 33 098 (Doetinchem), *BNB* 1998/374 en HR 12 mei 1999, nr. 33 730 (Venlo), *BNB* 1999/314.
377 HR 17 december 1980, nr. 19 336 (Oostdongeradeel), *BNB* 1981/21.

worden aanvaard.[378] Het aantal eenheden van de heffingsgrondslag, of deze nu bestond uit strekkende of vierkante meters dan wel onroerende zaken, moest, zo eiste Binnenlandse Zaken steevast, tenminste uit het raadsvoorstel en de daarin vervatte opbrengstraming kenbaar zijn. Alleen zo kon, tot 1995, de baatbelasting worden getoetst aan de billijke-bijdragegrens (maximaal 70% kostenverhaal). Sindsdien ligt de opbrengstlimiet besloten in het woord 'omgeslagen', waardoor de belasting ten hoogste kostendekkend mag zijn (100%). Sinds de invoering van het bekostigingsbesluit is de baatbelasting nog verder 'bevroren'. Een en ander zal al vast moeten liggen ten tijde van de vaststelling van het bekostigingsbesluit, dus voordat met de uitvoering van de voorzieningen wordt begonnen.
Dit 'bevroren karakter' van de baatbelasting heeft consequenties voor de doelmatigheid ervan.

A.III – 1.1.6 Conclusie rechtsgrond en karakter

De rechtsgrond van de baatbelasting en de diverse karaktertrekken haken op elkaar in en leveren beperkingen op in de keuzemogelijkheden van gemeenten bij de invoering en uitvoering van de baatbelasting. De rechtsgrond – het profijtbeginsel – is uitgewerkt in het begrip baat. Dit begrip sluit aan bij een objectief en zakelijk profijt: bepalend is het gebaat zijn van onroerende zaken. Het begrip baat is zo van invloed op de omslag van de heffing en op de keuze van de heffingsmaatstaf. Het begrip baat is evenzeer bepalend voor het voorzieningenbegrip: slechts de kosten van die voorzieningen die objectief en zakelijk gezien baat kunnen opleveren voor onroerende zaken, kunnen met de baatbelasting worden verhaald (zie verder onderdeel A.IV – 1.2.)
Zo is de rechtsgrond van de baatbelasting meer dan een rechtvaardiging voor de heffing. Deze werkt evenzeer door in de wijze waarop de belasting kan worden uitgewerkt in een gemeentelijke verordening in een concreet geval. Zonder baat (profijt) geen baatbelasting, in de letterlijke zin wel te verstaan.

A.III – 1.2 Beginselen van bekostiging

De beginselen van bekostiging zoals die voor de baatbelasting gelden zijn reeds hiervoor uitgebreid beschreven. Zie voor de beschrijving van het profijtbeginsel – in de baatbelasting uitgewerkt in het begrip 'baat' – onderdeel A.III – 1.1.2 en de hoofdstukken 1 en 2. Het proportionaliteitsprincipe is uitgewerkt in de 'heffingsdifferentiatienorm', welke hiervoor is beschreven in onderdeel A.III – 1.1.4. Het in hoofdstuk 4 benoemde derde 'beginsel van bijzondere bekostiging', dat van de toerekenbaarheid van kosten, komt in de baatbelasting tot uiting in het begrip 'voorzieningen'. Dit begrip is beschreven in onderdeel A.IV – 1.2 (Toepassingsbereik).

[378] Dit standpunt is bijvoorbeeld te kennen uit de feiten die waren vastgesteld in de hofuitspraak voorafgaande aan HR 28 juni 1995, nr. 30 185 (Gennep), *Belastingblad* 1995, p. 571.

A.III – 2 Rechtmatigheid

De relevante begrippen en regelingen die onder de noemer rechtmatigheid van de baatbelasting zouden kunnen vallen, zijn reeds in de vorige onderdelen uitgebreid beschreven of zullen in volgende onderdelen alsnog aan de orde komen.

A.III – 3 Rechtsbescherming

Inleiding
De regeling van de baatbelasting kent enkele bijzondere situaties die in het kader van de rechtsbescherming bespreking behoeven. Het betreft de regeling van de mogelijkheid van omzetting van een aanslag ineens in een jaarlijkse aanslag, en een aantal aspecten van de bewijslastverdeling tussen de gemeente en een belanghebbende in een procedure baatbelasting. Verder is in onderdeel A.II – 1.3 reeds geconstateerd dat tegen de vaststelling van het bekostigingsbesluit geen bezwaar en beroep mogelijk is.

Aanslag ineens of omzetting naar jaarlijkse aanslag
Het vijfde lid van artikel 222 bepaalt:

> *De belasting wordt ineens geheven, met dien verstande dat de belasting op verzoek van de belastingplichtige in de vorm van een jaarlijkse belasting wordt geheven gedurende ten hoogste dertig jaren, een en ander volgens in de verordening vast te stellen regelen.*

Men kan zich afvragen wat de status is van een aldus omgezette aanslag en wat de relatie is, als die er al is, met de oorspronkelijke aanslag ineens. Staan elk jaar opnieuw bezwaar en beroep open tegen een aldus omgezette aanslag of is slechts sprake van een vorm van afbetaling? De eerstgenoemde vraag werd bevestigend beantwoord in HR 27 juni 2003.[379] Volgens de Hoge Raad zijn artikelen 6:18 en 6:19 van de Algemene wet bestuursrecht (Awb) van toepassing bij een bezwaar gericht omgezette aanslag ineens in een jaarlijkse aanslag. Volgens deze artikelen wordt een bezwaar mede geacht te zijn gericht tegen een nieuw besluit dat door een bestuursorgaan is genomen na intrekking van een besluit waartegen het bezwaar aanhangig is, tenzij het nieuwe besluit aan het bezwaar geheel tegemoet komt. De vernietiging van de aanslag baatbelasting ineens en de omzetting overeenkomstig het vijfde lid van artikel 222 Gemeentewet kan volgens de Hoge Raad als een intrekking van een besluit overeenkomstig deze artikelen uit de Awb worden aangemerkt. De gemeenteambtenaar had in de genoemde procedure het bezwaar gericht tegen de aanslag baatbelasting ineens moeten aanmerken als ook gericht tegen de omgezette jaarlijkse aanslag. Tegen elke latere, jaarlijks, opgelegde aanslag staat telkens weer in volle omvang bezwaar en beroep open, bijvoorbeeld ook wat betreft de vraag of de onderhavige zaak al dan niet terecht in de heffing van de baatbelasting is betrokken.[380]

379 HR 27 juni 2003, nr. 36 909 (Hoorn), *Belastingblad* 2003, p. 910, *BNB* 2003/298. Zie mijn uitgebreide aantekening bij dit arrest in *Belastingblad.*

380 R.o. 3.6 in HR 27 juni 2003, nr. 36 909 (Hoorn), *Belastingblad* 2003, p. 910, *BNB* 2003/298. Zie ook de conclusie van A-G Ilsink bij HR 13 december 2000, nr. 35 346, *Belastingblad* 2001, p. 228, *BNB* 2001/56, naar welk arrest de Hoge Raad in de hiervoor genoemde overweging verwijst. Zie ook Ilsink & Happé 2000, p. 101-104.

Een duidelijke voorziening ter voorkoming van verlies van rechtsbescherming in een situatie die tot onduidelijkheid aanleiding zou kunnen geven. Sinds HR 8 juli 1997[381] is duidelijk dat de aanslag ineens na een verzoek van de belastingplichtige daartoe, op twee manieren kan worden omgezet in een jaarlijkse belasting:

- door vernietiging van de aanslag ineens en het opleggen van een nieuwe aanslag voor het desbetreffende belastingjaar (waarvoor door de gemeenteambtenaar in voorgaande casus is gekozen); en
- door vermindering van de aanslag ineens voor het eerste belastingjaar.

In beide gevallen is nu de rechtsbescherming duidelijk. Bij vernietiging van de aanslag ineens wordt het reeds ingestelde bezwaar tegen die aanslag geacht tevens de na omzetting opgelegde jaarlijkse aanslag te betreffen, op basis van de regeling van artikelen 6:18 en 6:19 Awb. In geval van vermindering van de aanslag ineens staat tegen deze verminderde aanslag eveneens bezwaar en beroep open. Tevens geldt in beide gevallen dat tegen elke latere jaarlijkse aanslag telkens in volle omvang bezwaar en beroep openstaat.

Bewijslastverdeling

Het feit dat de baatbelasting een bijzondere bijdrage is, die eenzijdig door de gemeente wordt opgelegd aan een bepaalde groep belastingplichtigen, rechtvaardigt een bepaalde mate van rechtsbescherming. Onder meer zal een belastingplichtige in staat moeten worden gesteld om de handelwijze van de gemeente te controleren. Het is in dit verband ook noodzakelijk dat een gemeente zo transparant mogelijk handelt. Welke onroerende zaken zijn gebaat en op welke overwegingen? In een procedure baatbelasting, ligt de bewijslast voor het grootste deel bij de gemeente. In een procedure over de baatbelasting van de gemeente Apeldoorn betwistte belanghebbende dat alle gebate onroerende zaken in de heffing waren betrokken.[382] Belanghebbende heeft in dat verband aan de gemeente verzocht een lijst van de aangeslagen panden over te leggen. Dat verzoek heeft de Ambtenaar in zijn vertoogschrift afgewezen met een beroep op de geheimhoudingsplicht van artikel 67 AWR. De Hoge Raad oordeelt dat de ambtenaar dit verzoek van belanghebbende niet had mogen weigeren. De vraag van belanghebbende kon worden beantwoord zonder iets bekend te maken van hetgeen de ambtenaar was gebleken of medegedeeld nopens de persoon of de zaken van degenen aan wie de aanslagen waren opgelegd. Hetzelfde geldt voor belanghebbendes vraag tot welke bedragen die onroerende zaken in de heffing zijn betrokken, aangezien de heffingsmaatstaf in casu uitsluitend wordt bepaald door een eigenschap van het belastingobject. Wegens de aard van de gegevens rustte op de ambtenaar dus geen geheimhoudingsplicht in de zin van artikel 67 AWR, aldus de Hoge Raad.

Een ander punt waar de informatieachterstand van belanghebbende in een procedure kan worden rechtgetrokken is bij de toetsing aan het bekostigingsbesluit. Is daadwerkelijk het toegezegde percentage van de kosten verhaald, of heeft de gemeente meer met de baatbelasting verhaald dan zij op basis van het bekostigingsbesluit kon? In dit kader kan naar mijn mening tot leidraad dienen een arrest dat is gewezen over de opbrengstnorm uit artikel 229b van de Gemeentewet terzake van de gemeentelijke

381 HR 8 juli 1997, nr. 31 183, *BNB* 1997/293.

382 HR 5 december 2003, nr. 37 395 (Apeldoorn), *Belastingblad* 2004, p. 219, *BNB* 2004/115.

rechten.[383] De Hoge Raad formuleert in 2009 een aantal 'procesregels' over op welke wijze en in welke mate de gemeente gehouden is inzicht te verschaffen indien een belanghebbende overschrijding van de opbrengstnorm vermoedt. Deze zijn in mijn visie eveneens van toepassing op de baatbelasting. De Hoge Raad overwoog:

> *-3.2.1. (...) Een geschil over, kort gezegd, limietoverschrijding wordt procesrechtelijk hierdoor gekenmerkt dat niet de belanghebbende die het geschilpunt opwerpt, maar de heffingsambtenaar de partij is die beschikt over de gegevens die noodzakelijk zijn voor de beoordeling van dat geschilpunt. Die omstandigheid leidt tot de hierna te omschrijven (verzwaarde) eisen aan de motivering die de heffingsambtenaar geeft voor zijn betwisting dat de limiet is overschreden.*
> *-3.2.2. Indien een belanghebbende aan de orde stelt of de in artikel 229b, lid 1, van de Gemeentewet bedoelde geraamde baten de in dat artikel bedoelde geraamde 'lasten ter zake' hebben overschreden, dient de heffingsambtenaar inzicht te verschaffen in de desbetreffende ramingen.*
> *-3.2.3. Indien de belanghebbende ten aanzien van één of meer posten in de raming in twijfel trekt of de post kan worden aangemerkt als een 'last ter zake', dient de heffingsambtenaar nadere inlichtingen over deze post(en) te verstrekken, teneinde - naar vermogen - deze twijfel weg te nemen.*
> *-3.2.4. Indien de belanghebbende niet stelt dat de in deze inlichtingen begrepen feitelijke gegevens onjuist zijn, heeft de rechter slechts de rechtsvraag te beantwoorden of, uitgaande van die feiten, de desbetreffende post kan worden aangemerkt als een 'last ter zake'. Bij ontkennende beantwoording van die vraag dient hij te beoordelen of daardoor de opbrengstlimiet is overschreden.*
> *-3.2.5. Indien de belanghebbende wél stelt dat die feitelijke gegevens onjuist zijn, en de heffingsambtenaar deze stelling van de belanghebbende betwist, komt bewijslevering aan de orde. In dat geval draagt de belanghebbende de bewijslast van zijn stelling dat de door de heffingsambtenaar verschafte feitelijke gegevens onjuist zijn, omdat die onjuistheid een voorwaarde is voor het intreden van het rechtsgevolg dat hij inroept (onverbindendheid van de verordening). Na bewijslevering dient de rechter, uitgaande van de feiten die hij bewezen acht, de rechtsvraag te beantwoorden die hiervoor in 3.2.4 is omschreven, en in het licht daarvan te beoordelen of de opbrengstlimiet is overschreden.*

A.IV Doelmatigheid

A.IV – 1 Effectiviteit

A.IV – 1.1 Algemeen en kostenverhaalpotentie

Dat de baatbelasting in de loop van de tijd steeds minder effectief is geworden als instrument voor bijzonder kostenverhaal behoeft na wat hiervoor reeds is beschreven, nauwelijks toelichting. De inzet van deze belasting is als gevolg van een complexe wettelijke regeling en steeds verdergaande eisen welke zijn gesteld in de jurisprudentie, steeds ingewikkelder geworden. Vooral de jurisprudentie ontwikkeld rond het bekos-

[383] HR 24 april 2009, nr. 07/12961, *Belastingblad* 2009, p. 728, *BNB* 2009/159.

tigingsbesluit en in de situatie van herinrichting van gemeentedelen is debet aan hoogst onzekere uitkomsten voor gemeenten in juridische procedures. De invoering van de baatbelasting door gemeenten is zo een zeer complexe aangelegenheid, welke complexiteit zelf ook weer bijdraagt aan de proceduregevoeligheid van de baatbelasting.
Eerder is ook reeds betoogd dat, hoewel op basis van de wettekst en de wetsgeschiedenis 100% kostenverhaal met baatbelasting haalbaar zou moeten zijn, dit in de praktijk in het merendeel van de gevallen niet haalbaar is. Het streven naar 100% kostenverhaal moet ook – gegeven de juridische risico's die hiermee worden gelopen – worden afgeraden. Kortom: effectief kostenverhaal is met huidige wettelijke regeling en de uitleg die daaraan wordt gegeven in de jurisprudentie niet mogelijk. In mijn visie verdraagt 100% kostenverhaal zich overigens moeilijk met het feit dat het bijzondere bekostiging betreft. Zie hoofdstuk 8, onderdeel B – 4.
Vanwege de (theoretische) mogelijkheid van 100% kostenverhaal van de aanleg van fysieke voorzieningen, in combinatie met de mogelijkheid van omzetting in een jaarlijkse aanslag gedurende maximaal 30 jaar, ging het bij de baatbelasting doorgaans om substantiële bedragen. Dit gold vooral in situaties van herinrichting van een gebied en grondexploitatie. Zoals beschreven, is de heffing van baatbelasting in herinrichtingsituaties door de Hoge Raad *de facto* onmogelijk gemaakt. Al met al is de kostenverhaalpotentie van de baatbelasting aanzienlijk afgenomen.

A.IV – 1.2 Toepassingsbereik

Inleiding
Voor grondexploitatiesituaties kan de baatbelasting in het merendeel van de gevallen niet meer worden ingezet als gevolg van de sinds 1 juli 2008 in werking getreden nieuwe Wet ruimtelijke ordening. Zie hierover onderdeel B. van dit hoofdstuk.[384] Belangrijkste reden voor deze beperking van het toepassingsbereik van de baatbelasting was dat in de praktijk slechts 60% van de voor rekening van de gemeente blijvende kosten bij grondexploitatie, met baatbelasting konden worden verhaald. De oorzaak daarvan is het voorzieningenbegrip in de baatbelasting. Dit begrip is bepalend voor de situaties waarin dit instrument kan worden toegepast. Het eerste lid van artikel 222 van de Gemeentewet bepaalt namelijk dat baatbelasting kan worden geheven ter zake van voorzieningen die door of met medewerking van het gemeentebestuur tot stand worden of zijn gebracht. Een wettelijke definitie van dit begrip ontbreekt. De huidige baatbelasting is voortgekomen uit een samenvoeging van de voormalige bouwgrondbelasting en de baatbelasting oude stijl. Ook deze belastingen kenden voorgangers. Het huidige voorzieningenbegrip kent zo een lange voorgeschiedenis. Verder is in de loop van de tijd een ruime hoeveelheid jurisprudentie ontstaan op basis waarvan in diverse situaties het voorzieningenbegrip in de baatbelasting is uitgewerkt en ingevuld. In het hierna volgende is een en ander beschreven en geanalyseerd.

384 Zie voor de tekortkomingen van de baatbelasting in grondexploitatiesituaties specifiek: B.I – 1.2.1, B.I – 1.3 en B.IV – 1.4.

Wetsgeschiedenis
De bouwgrondbelasting, welke is opgegaan in de huidige baatbelasting, werd geheven wegens voorzieningen van openbaar nut. De wettelijke regeling van deze belasting gaf geen definitie van dit begrip. 'Openbaar nut' wilde zeggen dat de voorzieningen het algemeen belang moesten dienen, dat wil zeggen: nut afwerpen voor de gehele gemeente of voor het deel van de gemeente waar de gronden gelegen waren, en niet voor een individu of een particulier alleen bestemd waren.[385] De wettekst merkte als voorziening in ieder geval aan het verwerven of beschikbaar stellen van onroerend goed.[386] De met de bouwexploitatie samenhangende kosten zoals kosten van het gemeentelijke apparaat en renteverliezen, werden eveneens tot de kosten van voorzieningen gerekend.[387] De renteverliezen betroffen de verliezen welke de gemeente leed gedurende de uitvoering van de werken alsmede het renteverlies, dat werd geleden indien de belasting niet ineens, maar over een bepaald aantal jaren werd geheven. Uit de wetsgeschiedenis kan verder worden afgeleid dat de kosten van de voorzieningen welke door middel van de bouwgrondbelasting konden worden verhaald dezelfde waren als die welke door middel van exploitatie-overeenkomsten op grond van de exploitatieverordening konden worden verhaald.[388] Voor de vraag welke kosten dit in concreto betrof, kan te rade worden gegaan bij de Commissie Grondkosten.[389] Tot voorzieningen van openbaar nut welke grond geschikt of beter geschikt maakten tot bouwgrond konden worden gerekend de aanleg, binnen een exploitatiegebied van de volgende werken:

- demping van sloten en het verrichten van grondwerken met inbegrip van het egaliseren, ophogen en afgraven;
- riolering, met inbegrip van de daarvoor nodige werken;
- bemalingsinrichtingen;
- rioolwaterzuiveringsinstallaties;
- wegen, parkeergelegenheden, pleinen, trottoirs, voet- en rijwielpaden, waterpartijen, watergangen, bruggen, tunnels en andere rechtstreeks met de aanleg van deze voorzieningen verband houdende werken;
- plantsoenen en andere groenvoorzieningen, waaronder begrepen de aanleg en inrichting van openbare speelplaatsen en speelweiden; voorts de sierende elementen welke rechtstreeks voortvloeien uit een juiste voering van een verzorgd bestemmingsplan;
- straatverlichting en brandkranen met de nodige aansluitingen;
- de aanleg van bovengenoemde werken buiten het exploitatiegebied, voor zover de nuttigheid van deze werken zich uitstrekt over het exploitatiegebied.

De als laatste in deze opsomming genoemde werken kunnen worden aangemerkt als 'bovenwijkse' of 'buitenwijkse' voorzieningen. De modelverordening van de VNG uit

385 Vgl. VNG 1968, p. 43.
386 Het eerste lid van artikel 282 van de toenmalige gemeentewet luidde: "Indien door of met medewerking van het gemeentebestuur voorzieningen van openbaar nut zijn getroffen, waardoor gronden geschikt of beter geschikt voor bebouwing zijn geworden, kan, voor zover de aan deze voorzieningen verbonden kosten niet krachtens overeenkomst aan de gemeente zijn of worden voldaan, een belasting worden geheven, waarbij die kosten geheel of gedeeltelijk over die gronden worden omgeslagen. Onder voorzieningen wordt begrepen het verwerven of beschikbaar stellen van onroerend goed."
387 MvT, *Kamerstukken II* 1958/59, 5455, nr. 3, p. 10 en VNG 1968, p. 21 en 46.
388 MvA, *Kamerstukken II* 1962-63, 5455, nr. 8., p. 10.
389 Commissie Grondkosten 1962, p. 11 e.v. en VNG1968, p. 55 e.v.

1968 ging ervan uit dat de kosten van deze bovenwijkse voorzieningen, voor zover deze het externe woongerief ten goede kwamen, eveneens voor verhaal middels de bouwgrondbelasting in aanmerking kwamen.[390] Zie verder over deze voorzieningen hierna.

De wettelijke regeling van de oorspronkelijke baatbelasting sprak van 'werken'.[391] Als voorbeelden van werken, waarvan de kosten middels de baatbelasting oude stijl konden worden verhaald, werden in de literatuur onder andere genoemd:[392]

- de aanleg of verbetering van wegen;
- de bouw van een brug of van een verkeerstunnel;
- het dempen van een sloot, gracht of vaart;
- de aansluiting van een buurtschap op het elektriciteits- of waterleidingnet;
- de doorbraak in een binnenstad;
- de aanleg van een park.

De belasting kon niet geheven worden voor verhaal van onderhoudskosten van bestaande voorzieningen. Deze onmogelijkheid werd ontleend aan de woorden 'tot stand gebrachte werken' uit de wettekst.[393] Onderhoud wordt niet tot stand gebracht. Hiermee onderscheidde de baatbelasting uit die tijd zich van de straatbelasting, welke laatste nadrukkelijk wel ter zake van onderhoudskosten kon worden geheven.[394] Vanwege dit onderscheid schreef Deyll de werken waarvoor baatbelasting kon worden geheven ook kunnen worden aangeduid met de term kapitaalswerken, waarvoor de gemeente jaarlijks in de vorm van rente en aflossing bedragen moet uittrekken.[395] Uit de zinsnede uit de wettekst 'tot stand gebrachte werken' kon eveneens worden afgeleid dat ook verbetering van reeds bestaande voorzieningen kon worden bekostigd met de oude baatbelasting. De zinsnede luidt immers niet: '*nieuw* tot stand gebrachte werken', aldus de Hoge Raad in 1942.[396]

Net als bij de bouwgrondbelasting, vielen onder de kosten van de door de gemeente tot stand gebrachte werken ook rentekosten voor een door de gemeente afgesloten lening, dan wel de rente berekend over het eigen geïnvesteerde geld.[397] Ook kosten ter schadeloosstelling van eigenaren van onroerende zaken welke ten behoeve van de aanleg van bepaalde werken moesten verdwijnen, konden middels de baatbelasting worden verhaald.[398]

390 VNG 1968, p. 45. Het onderscheid tussen extern en intern woongerief is ontleend aan Van de Schans 1965, p. 12 e.v. Onder intern gerief is te verstaan het gerief dat het gebouw op zich zelf verschaft en onder intern gerief is te verstaan het gerief dat het gebouw ontleent aan de omringende openbare voorzieningen.

391 Artikel 242d van de gemeentewet van 1920 (Wet van 30 december 1920, *Stb.* 1920, 923) luidde aldus: "Wegens gebouwde of ongebouwde eigendommen en hunne aanhoorigheden, die gelegen zijn in bepaalde gedeelten der gemeente, kan, gedurende een periode van ten hoogste dertig jaren, eene jaarlijksche belasting geheven worden naar grondslagen, volgens welke eene billijke bijdrage gevorderd wordt in de kosten van door of met medewerking van het gemeentebestuur tot stand gebrachte werken, waardoor deze eigendommen zijn gebaat."

392 Oppenheim 1928, p. 565 en Timmermans & De Bruin 1949, p. 184.

393 Deyll 1966, p. 20-21. Vgl. voor een bevestiging in de rechtspraak van het uitsluiten van onderhoudskosten in de oude regeling van de baatbelasting: HR 11 november 1959, nr. 14 080, *AB* 1960, p. 58.

394 Vgl. De Vries 1924, p. 72.

395 Deyll 1966, p. 20-21.

396 HR 15 april 1942, *AB* 1942, p. 601. Zie ook HR 11 november 1959, nr. 14 080, *AB* 1960, p. 58.

397 Timmermans & De Bruin 1949, p. 186.

398 Beyen 1926, p. 72. Zie voor een afwijkende opvatting: De Vries 1924, p. 73.

De wijziging van het begrip 'werken' in 'voorzieningen' in 1970 is in de parlementaire stukken niet toegelicht.[399] In de literatuur wordt wel bepleit dat het begrip 'voorzieningen' alleen al taalkundig ruimer is dan het vroegere 'werken'. Voorzieningen voorzien immers ergens in.[400] In de memorie van antwoord wordt op basis van vragen van Kamerleden door de regering aangegeven dat voor het begrip 'voorzieningen' vroeger ook wel het begrip 'werken' werd gebruikt en dat hieronder kan worden verstaan: voortbrengsels van stoffelijke aard. De regering noemde hierbij het voorbeeld van de aanleg en aansluiting van een onroerende zaak op de gemeentelijke riolering, waarbij de kosten van de aansluiting niet – dit betreft een min of meer technische handeling waarbij twee bestaande systemen worden gekoppeld, doch waarbij geen product wordt vervaardigd – maar de kosten van de aanleg van de riolering zelf wel met baatbelasting kunnen worden verhaald.[401]
Bij de totstandkoming van de baatbelasting nieuwe stijl, waarbij de oude baatbelasting en de bouwgrondbelasting werden samengevoegd is niet expliciet ingegaan op de inhoud van het begrip voorzieningen. De regering citeert in de memorie van toelichting slechts de door de Commissie-Christiaanse geconstateerde verschillen op dit punt.[402]

Uit het voorgaande kan mijns inziens worden geconcludeerd dat met de samenvoeging van beide belastingen geen beperking van het 'toepassingsbereik' van de huidige baatbelasting ten opzichte van beide wetsvoorgangers is beoogd door de wetgever.[403] Er kan derhalve van uitgegaan worden dat de lasten van voorzieningen die voorheen met een van de afzonderlijke belastingen konden worden verhaald, nu eveneens met de baatbelasting nieuwe stijl kunnen worden verhaald. Resumerend betreffen voorzieningen waarvan de kosten van aanleg voor verhaal met baatbelasting komen in beginsel fysieke voorzieningen. De hiervoor genoemde omschrijving uit de Memorie van Antwoord 'voortbrengsel van stoffelijke aard' wordt eveneens in de jurisprudentie toegepast. [404] De kosten van het verwijderen van (oude) voorzieningen kunnen op basis van deze laatstgenoemde omschrijving niet met baatbelasting worden verhaald.[405] Er wordt in dat geval immers niets voortgebracht.
De Hoge Raad geeft de volgende omschrijving:

> *"een voorziening is een stoffelijke zaak die naar haar aard geschikt is om onroerende zaken in een voordeliger positie te brengen."* [406]

399 Artikel 273a van de gemeentewet (Wet van 23 december 1970, *Stb.* 1970, 608).
400 Vgl. annotator J.P. Scheltens in zijn noot bij HR 15 juli 1980, nr. 19 929, *BNB* 1980/301.
401 MvA, *Kamerstukken II* 1990-1991, 21 591, nr. 7, p. 30.
402 MvT, *Kamerstukken II* 1989-90, 21 591, nr. 3, p. 28-29. Zie Commissie-Christiaanse 1983, p. 54-55.
403 Idem de auteurs van het Compendium gemeentelijke belastingen: "Tot de voorzieningen kunnen alle voorzieningen worden gerekend waarvan de kosten in het verleden via de baatbelasting oude stijl en de bouwgrondbelasting werden verhaald. Het gaat daarbij om voorzieningen die dienstbaar zijn aan het openbaar belang.", Van der Burg e.a. 2011, p. 268.
404 Vgl. Conclusie van A-G Niessen van 14 september 2006, nr. 42 457, *Belastingblad* 2006, p. 1313.
405 Rb. 's-Gravenhage 7 februari 2008, nr. AWB 06/891, *Belastingblad* 2008, p. 829.
406 HR 8 juni 2007, nr. 42 758 (Roermond), *Belastingblad* 2007, p. 823, *BNB* 2007/234.

Deze omschrijving doet denken aan de definitie van artikel 3:2 BW: zaken zijn voor menselijke beheersing vatbare stoffelijke objecten. Geen fysieke voorziening is bijvoorbeeld de wijziging van een bestemming van een onroerende zaak.[407]
Een analyse van de jurisprudentie van de afgelopen 20 jaar levert de volgende lijst op van voorbeelden van fysieke voorzieningen waarvan de kosten van aanleg en in sommige gevallen de vervanging (deels) met baatbelasting in de praktijk zijn verhaald:

- weg of straat;[408]
- brug;[409]
- plein;[410]
- (sier)bestrating;[411]
- parkeervoorzieningen;[412]
- egaliseren, ophogen en afgraven van gronden;[413]
- verkeersremmende en voetgangersvriendelijke maatregelen;[414]
- riolering;[415]
- straatontwatering;[416]
- elektriciteitsnetten, gasnetten en waterleiding;[417]
- brandkranen;[418]
- openbare verlichting en feestverlichting;[419]
- info-panelen;[420]
- prullenbakken;[421]
- straatmeubilair;[422]
- groenvoorzieningen;[423]
- bloembakken;[424]
- waterpartijen;[425]
- fietspaden;[426]

407 Hof 's-Hertogenbosch 8 april 2005, nr. 03/2751, *Belastingblad* 2005, p. 746.
408 Vgl. Hof Arnhem 7 juni 1995, nr. 93/1238, *Belastingblad* 1996, p. 54.
409 Vgl. Hof 's-Gravenhage 9 november 1990, nr. 5267/89, *Belastingblad* 1991, p. 284.
410 Vgl. Hof 's-Hertogenbosch 7 oktober 2005, nr. 01/3090, *Belastingblad* 2006, p. 262.
411 Vgl. HR 9 juli 2004, nr. 39 148 en nr. 39 149 (Leeuwarden), *Belastingblad* 2004, p. 944, *BNB* 2004/340.
412 Vgl. Hof Amsterdam 17 maart 1995, nr. P93/5538, *Belastingblad* 1995. p. 700.
413 Vgl. HR 27 oktober 1993, nr. 28 961 (Sint-Michielsgestel), *Belastingblad* 1994, p. 202, *BNB* 1993/362.
414 Vgl. Hof Arhem 29 januari 2002, nr. 00/997, *LJN:* AD9603.
415 Vgl. Hof Arnhem 14 juni 2001, nr. 99/30, *Belastingblad* 2002, p. 22.
416 Vgl. Hof Arnhem 30 juni 1992, nr. 880 471, *Belastingblad* 1992, p. 765.
417 Vgl. Hof 's-Gravenhage 5 maart 2003, nr. 02/01084, *Belastingblad* 2003, p. 1094.
418 Vgl. HR 19 mei 1993, nr. 28 991(Venlo), *Belastingblad* 1997, p. 439 en 442, *BNB* 1996/107.
419 Vgl. Hof Arnhem 27 augustus 2008, nr. 2007/191, *Belastingblad* 2008, p. 1213.
420 Vgl. Hof 's-Gravenhage 12 april 1996, nr. 94/2309, *Belastingblad* 1997, p. 164.
421 Vgl. HR 9 juli 2004, nr. 39 148 en nr. 39 149 (Leeuwarden), *Belastingblad* 2004, p. 944, *BNB* 2004/340.
422 Vgl. HR 8 augustus 2003, nr. 36 766 (Breda), *Belastingblad* 2003, p. 974, *BNB* 2003/338.
423 Vgl. Hof Arnhem 23 juli 1990, nr. 75/1988, *Belastingblad* 1990, p. 707.
424 Vgl. HR 25 september 1991, nr. 27 595, *Belastingblad* 1992, p. 386, *BNB* 1991/335.
425 Vgl. Hof Arnhem 23 juli 1990, nr. 75/1988, *Belastingblad* 1990, p. 707.
426 Vgl. Hof Leeuwarden 3 maart 2000, nr. 413/99, *Belastingblad* 2000, p. 1081.

- fietsenrekken;[427]
- kunstwerken;[428]
- luifels;[429]

Het begrip 'lasten'
Het kostenverhaal van de baatbelasting is niet beperkt tot louter de kosten van het voorbrengen van de voorzieningen. De tekst van het eerste lid van artikel 222 van de Gemeentewet spreekt immers niet van omslag van 'kosten', maar van aan de voorzieningen verbonden 'lasten'. Het begrip 'lasten' is ruimer dan het begrip 'kosten'.[430] Zo kunnen volgens mij ook de lasten die samenhangen met het verwerven of beschikbaar stellen van onroerende zaken met de baatbelasting worden verhaald, ondanks dat deze zinsnede geen deel (meer) uitmaakt van de wettekst. Een andere opvatting zou de baatbelasting bij voorbaat ongeschikt hebben gemaakt als fiscaal kostenverhaalsinstrument bij grondexploitatiesituaties. Andere 'lasten' die samenhangen met het tot stand brengen van voorzieningen zijn bijvoorbeeld de toe te rekenen kosten van het gemeentelijke apparaat en renteverliezen.[431] Zoals hiervoor beschreven omvatten de renteverliezen zowel de verliezen welke de gemeente lijdt gedurende de uitvoering van de werken alsmede het renteverlies, dat wordt geleden indien de belasting niet ineens, maar over een bepaald aantal jaren word geheven. Of in de woorden van de Hoge Raad:

> *"Bij het bepalen van de lasten van een voorziening, die door middel van een baatbelasting verhaald mogen worden, mag tevens rekening worden gehouden met de financiële opoffering die de gemeente zich getroost doordat zij rente derft in verband met de aanwending van eigen vermogen voor de totstandbrenging van de voorziening."*[432]

427 Vgl. HR 9 juli 2004, nr. 39 148 en nr. 39 149 (Leeuwarden), *Belastingblad* 2004, p. 944, *BNB* 2004/340.
428 Vgl. Hof 's-Hertogenbosch 16 oktober 2003, nr. 99/30413, *Belastingblad* 2006, p. 1192.
429 Vgl. Hof 's-Gravenhage 11 februari 1997, nr. 94/2456, *Belastingblad* 1997, p. 379.
430 De begrippen 'baten' en 'lasten' zijn terug te vinden in het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten (*Stb*. 2003, 27). Art. 2 van dit besluit luidt:
"1. Voor de begroting, de meerjarenraming, de jaarstukken, de productenraming en de productenrealisatie wordt een stelsel van baten en lasten gehanteerd.
2. De baten en de lasten van het begrotingsjaar worden in de begroting, de jaarstukken, de productenraming en de productenrealisatie opgenomen, onverschillig of zij tot inkomsten of uitgaven in dat jaar leiden, onderscheidenlijk hebben geleid.
3. De baten en lasten worden geraamd dan wel verantwoord tot hun brutobedrag.
4. Onder de baten en lasten worden ook bedoeld de over het eigen vermogen berekende bespaarde rente." Zie ook: MvT, *Kamerstukken II* 1987/88, 20 565, nr. 3, p. 11 over het onderscheid tussen directe en indirecte kosten (rechten).
431 Vgl. HR 8 augustus 2003, nr. 36 769 (Breda), *Belastingblad* 2003, p. 979, *BNB* 2003/339 in welk arrest de Hoge Raad impliciet erkent dat kosten van voorbereiding en toezicht van gemeentezijde kunnen worden toegerekend. In casu had de gemeente de toerekening gebaseerd op basis van tijdregistratie van de met de totstandkoming van de voorzieningen belaste ambtenaren tegen een door de verschillende gemeentelijke diensten voorcalculatorisch bepaald uurtarief dat is gebaseerd op de kostprijs van de door de diensten te verstrekken werkzaamheden. Zie ook voor toerekening van indirecte kosten Hof Leeuwarden 22 november 2002, BK 302/01, *Belastingblad* 2003, p. 204.
432 HR 8 augustus 2003, nr. 36 766 (Breda), *Belastingblad* 2003, p. 974, *BNB* 2003/338, r.o. 3.4.1.

Wel moet vast staan dat de kosten door de gemeente zijn gemaakt, of ten laste van de gemeente komen.[433] Lasten welke niet de totstandkoming van de voorzieningen betreffen maar bestaan in rentederving wegens tijdsverloop tussen het moment van voltooiing van de voorzieningen en de heffing van baatbelasting, kunnen niet door middel van baatbelasting worden verhaald.[434]
Onduidelijkheid bestaat over de verhaalbaarheid van kosten van zogenaamde bovenwijkse voorzieningen. Dit hangt samen met het feit dat de voorzieningen enerzijds het openbare nut dienen te bevorderen, maar anderzijds een bijzonder profijt (baat) moeten opleveren met betrekking tot een in een bepaald gebied gelegen onroerende zaken. Hierop is in het hierna volgende verder ingegaan.
Daarnaast is in de praktijk onduidelijkheid bij de vervanging van bestaande voorzieningen. Ook deze situatie, waarin het onderscheid tussen onderhoud en verbetering van belang is, is hierna nader beschreven.

Voorzieningen ter bevordering van het openbaar nut met een bijzonder belang: onderscheid wijkse en bovenwijkse voorzieningen
In het begrip 'voorzieningen' zit ook het onderscheid tussen algemene en bijzondere bekostiging besloten. In beginsel zullen de voorzieningen mede ter bevordering van het 'openbaar nut' moeten worden getroffen om voor verhaal via een belasting in aanmerking te kunnen komen. Daarnaast is echter een bijzonder profijt vereist dat een bepaalde aan te duiden groep (onroerende zaken van) belastingplichtigen heeft bij de voorzieningen. In de woorden van A-G Niessen:

> *"Voorzieningen moeten enerzijds dienstbaar zijn aan het openbaar belang, maar mogen anderzijds niet een te algemeen karakter hebben."*[435]

In de memorie van toelichting bij de Wet materiële belastingbepalingen wordt over de oude baatbelasting en de bouwgrondbelasting opgemerkt:

> *"het gaat in beide gevallen om specifieke verhaalsmogelijkheden van aan bepaalde voorzieningen verbonden lasten, die in het bijzonder ten gunste strekken van bepaalde onroerende goederen."*[436]

Voorzieningen waarvan de profijtwerking verder strekt dan die bepaalde groep (in het bepaalde gedeelte van de gemeente) worden aangeduid met de term 'bovenwijkse' voorzieningen. In dat geval kan niet meer worden gesproken van een 'bepaald gedeelte van de gemeente'.[437] Een klassiek voorbeeld van een dergelijke voorziening is een brug of een tunnel die een bepaald gebied ontsluit of verbindt met een ander gedeelte

433 Vgl. Hof Arnhem 11 februari 2009, nr. 06/44, *Belastingblad* 2009, 578.
434 HR 8 augustus 2003, nr. 36 766 (Breda), *Belastingblad* 2003, p. 974, *BNB* 2003/338, r.o. 3.4.4.
435 A-G Niessen in de bijlage bij zijn Conclusie bij HR 8 juni 2007, nr. 42 758, *Belastingblad* 2001, p. 823, *BNB* 2007/234, onderdeel 5.3 van de bijlage.
436 MvT, *Kamerstukken II* 1989-1990, 21 591, nr. 3, p. 29.
437 Deze zinsnede is afkomstig uit het eerste lid van artikel 222 van de Gemeentewet waarvan de eerste volzin luidt: "Ter zake van de in een bepaald gedeelte van de gemeente gelegen onroerende zaak die gebaat is door voorzieningen die tot stand worden of zijn gebracht door of met medewerking van het gemeentebestuur, kan van degenen die van die onroerende zaak het genot hebben krachtens eigendom, bezit of beperkt recht, een baatbelasting worden geheven, waarbij de aan de voorzieningen verbonden lasten geheel of gedeeltelijk worden omgeslagen".

van de gemeente. De baatwerking van deze voorzieningen overstijgt 'de wijk'.[438] De kosten van de aanleg van deze voorzieningen kunnen in beginsel niet met de baatbelasting worden verhaald, maar zullen ten laste moeten komen van de algemene middelen. In uitzonderingssituaties is het volgens mij wel denkbaar dat een deel van de kosten van de aanleg van bovenwijkse voorzieningen met baatbelasting worden verhaald. De voorzieningen moeten dan wel een directe binding hebben met het gebate gebied.[439]
Soms hebben voorzieningen deels een 'wijks' en deels een 'bovenwijks' karakter. In een procedure baatbelasting waarin de gemeente Venray een riolering had aangelegd, stond vast dat de onroerende zaken die de mogelijkheid kregen daarop aan te sluiten baat hadden bij deze voorziening. De riolering had als functie het vergroten van de opvangcapaciteit van dat stelsel en het vormen van een verbinding tussen het gemeentelijk rioolstelsel en een beek, waardoor die beek als overstort kon functioneren bij capaciteitstekorten van het gemeentelijk rioolstelsel in het centrum van Venray. De Hoge Raad oordeelde dat de verordening de strekking had die onroerende zaken in de baatbelasting te betrekken die de mogelijkheid kregen aangesloten te worden op de riolering. In overeenstemming hiermee is een bijdrage in de vorm van baatbelasting gevraagd in slechts dat gedeelte van de kosten dat was toe te rekenen aan het mogelijk maken van een aansluiting. In de belasting zijn derhalve geen kosten betrokken van voorzieningen van een zo algemeen karakter dat ter zake daarvan geen baatbelasting kan worden geheven. Belanghebbendes stelling dat in het geheel geen baatbelasting kon worden geheven omdat sprake was van een bovenwijkse voorziening oordeelde de Hoge Raad dan ook ongegrond.[440]

Aan de andere kant van het spectrum staan voorzieningen waarvan slechts één belastingplichtige profiteert en die geen openbaar karakter hebben. Wanneer een gemeente de kosten van de aanleg van deze voorzieningen wil verhalen, zal zij dit kunnen doen vanuit haar privaatrechtelijke hoedanigheid. De kosten van de aanleg van de voorziening zal in de vorm van een prijs aan de betrokken burger worden doorberekend. De (wijkse) voorzieningen waarvan de lasten kunnen worden verhaald met baatbelasting hebben zo een hybride karakter: het zijn algemeen nut (profijt) beogende voorzieningen die bovendien voor een bepaalde af te bakenen groep onroerende zaken een bijzonder profijt opleveren. Zie in dit verband ook Figuur 4 in hoofdstuk 8, onderdeel A – 1.
Soms zal het van de omstandigheden afhangen of lasten van voorzieningen voldoende specifiek profijt opleveren om te kunnen worden verhaald door middel van baatbelasting. Een voorbeeld ter verduidelijking. De aanleg van straatverlichting wordt doorgaans uit de algemene middelen bekostigd, er is immers onvoldoende sprake van een specifiek belang. Als deze voorziening echter deel uitmaakt van een complex van voorzieningen waarmee wordt beoogd het winkelklimaat van een gebied te vergroten, kunnen deze kosten in beginsel met baatbelasting worden verhaald. Een gemeente die

438 Vgl. Rb. Breda 19 juli 2006, nr. 05/3331, *Belastingblad* 2006, p. 1077 inzake een verkeerssluis en de verbreding van een weg die werden aangemerkt als bovenwijkse voorzieningen. In Hof Arnhem 29 december 2009, nr. 08/402, *Belastingblad* 2010, p. 245 oordeelde het hof dat de herinrichting van een busstation uit niet meer bestaat dan een voorziening ten dienste van het verkeer.
439 Vgl. Hof 's-Hertogenbosch 26 oktober 2007, nr. 06/327, *Belastingblad* 2008, p. 284.
440 HR 10 juni 1998, nr. 33 288 (Venray), *Belastingblad* 1998, p. 625, *BNB* 1998/249.

op verzoek van een belanghebbende de straatverlichting doortrekt op zijn privéterrein kan de kosten daarvan niet via de baatbelasting maar eventueel wel via een daarover op basis van een overeenkomst afgesproken prijs kunnen verhalen. In dit laatste geval is sprake van individueel profijt in plaats van groepsprofijt..

Vervanging van bestaande voorzieningen
De afgelopen jaren is de baatbelasting vaak ingezet als instrument ter (gedeeltelijke) bekostiging van de herinrichting van centra van gemeenten. De herinrichting gebeurde in deze gevallen meestal mede ter bevordering van het winkelklimaat van het centrumgebied. Zoals de term herinrichting al aangeeft, gaat het bij deze – overigens vaak omvangrijke – projecten (deels) om vervanging van reeds bestaande voorzieningen. Doorgaans behoudt het gebied dat wordt ingericht dezelfde functie: het centrum van de gemeente had bijvoorbeeld al een winkelfunctie, en behoudt deze. De vraag doet zich in deze situaties voor in hoeverre nog kan worden gesproken van een voorziening in de zin van de baatbelasting. Hoewel de tekst van de wet noch de geschiedenis van de totstandkoming daarvan aanleiding geven voor de veronderstelling dat het begrip voorzieningen slechts de totstandbrenging van nieuwe voorzieningen omvat (en niet ook de wijziging of vervanging van bestaande voorzieningen), moet een wijziging of vervanging van voorzieningen echter wel in een verbetering van de bestaande voorziening resulteren. Deze eis maakt deel uit van een beoordelingskader voor heffing van baatbelasting bij verbetering of vervanging van bestaande voorzieningen dat door de Hoge Raad is geformuleerd in een arrest over de baatbelasting van de gemeente Breda.[441] De Hoge Raad vult in dit arrest zijn in 2003 geïntroduceerde verbeteringscriterium aan:[442]

> *"(a.1) (…)*
> *(a.2) Van een verbetering van een bestaande voorziening is in elk geval geen sprake indien daaraan slechts onderhoudswerkzaamheden zijn verricht. Bovendien is de enkele omstandigheid dat de aan wijziging of vervanging van de bestaande voorziening bestede kosten hoger zijn dan die welke gemoeid zouden zijn met het opheffen van opgetreden achteruitgang daarvan, onvoldoende om de wijziging of vervanging te bestempelen als een verbetering.*
> *(b) Indien sprake is van verbetering van een bestaande voorziening kunnen de kosten daarvan slechts door middel van een baatbelasting worden verhaald voor zover zij het bedrag overtreffen dat gemoeid zou zijn met alleen het opheffen van opgetreden achteruitgang van die bestaande voorziening.*
> *(c) Een gemeente mag ervoor kiezen de kosten van een reeks voorzieningen te verhalen door middel van één baatbelasting, indien die voorzieningen als een samenhangend geheel worden uitgevoerd, zoals in het algemeen het geval zal*

441 HR 4 mei 2007, nr. 42 457 (Breda), r.o. 4.1, *Belastingblad* 2007, p. 599, *BNB* 2007/233.
442 In HR 8 augustus 2003, nr. 36 769 (Breda), *Belastingblad* 2003, p. 979, *BNB* 2003/339 (en ook andere arresten van diezelfde datum over de baatbelasting van Breda) introduceert de Hoge Raad het criterium 'wezenlijke verandering' om te beoordelen of de kosten van de herinrichting van het stadscentrum van Breda kunnen worden verhaald met baatbelasting. Dit criterium is (geheel of gedeeltelijk) herhaald in de volgende arresten: HR 28 mei 2004, nr. 38 978 (Roermond), *Belastingblad* 2004, p. 1072, *BNB* 2004/292, HR 9 juli 2004, nr. 39 148 en nr. 39 149 (Leeuwarden), *Belastingblad* 2004, p. 944, *BNB* 2004/340 en HR 16 september 2005, nr. 38 815 (Hilversum), *Belastingblad* 2005, p. 1193, *BNB* 2005/343.

zijn bij herinrichting van een gebied. Aan een zodanige keuze van een gemeente zijn enkele consequenties verbonden.
(d.1) Een van die consequenties is dat als bijkomend vereiste geldt dat het geheel van voorzieningen in het heringerichte gebied, in vergelijking met de toestand waarin dit geheel zich zou bevinden indien de voordien aanwezige voorzieningen in staat van nieuw zouden verkeren, naar inrichting, aard of omvang wezenlijk veranderd is.
(d.2) Indien niet is voldaan aan dit bijkomende vereiste, dan is het beoogde verhaal van de kosten van de reeks van voorzieningen door middel van één baatbelasting niet mogelijk, ook al zouden de uitgevoerde werkzaamheden hebben geresulteerd in één of meer afzonderlijke voorzieningen in de zin van het hiervoor onder (a) overwogene.
(d.3) Indien wel is voldaan aan dit bijkomende vereiste, kunnen de kosten van de herinrichting worden verhaald voor zover de uitgevoerde werkzaamheden hebben geresulteerd in afzonderlijke voorzieningen als hiervoor bedoeld onder (a), en met inachtneming van het onder (b) gestelde.
(e) Een tweede consequentie van de hiervoor onder (c) bedoelde keuze van een gemeente is, dat de vraag of een bepaalde onroerende zaak gebaat is, dient te worden beantwoord in het kader van het geheel van tot stand gebrachte voorzieningen in de zin der Wet, en niet voor elke voorziening afzonderlijk (vgl. HR 15 juli 1980, nr. 19 929, BNB 1980/301).”

Hoewel de Hoge Raad bovenstaand beoordelingskader als één geheel formuleert, doorlopend van de onderdelen a. tot en met e., is van belang op te merken dat de Hoge Raad binnen deze opsomming een onderverdeling aanbrengt. De onderdelen a. en b. hebben namelijk betrekking op de beoordeling van één enkele voorziening. De onderdelen d. tot en met e. betreffen aanvullende eisen die gelden voor het kostenverhaal bij het treffen van een reeks samenhangende voorzieningen waarvan de kosten met één baatbelastingverordening worden verhaald.

Bovenstaande overweging van de Hoge Raad kan worden gesplitst in een viertal onderdelen welke hierna zijn uitgewerkt:

1. nieuwe voorzieningen versus wijziging of vervanging van bestaande voorzieningen (a.1);
2. verbetering versus onderhoud (a.2);
3. verbetering bij samenhangend geheel van voorzieningen (herinrichting) (c en d.1);
    a. geen wezenlijke verandering geheel voorzieningen: verhaal via één belastingverordening niet mogelijk ook niet ter bekostiging van een deel van de voorzieningen (verordening onverbindend) (d.2);
    b. wel wezenlijke verandering: splitsing kosten van verbetering en (groot) onderhoud; slechts de kosten van verbetering kunnen met baatbelasting worden verhaald (d.3);
4. baatwerking geheel van voorzieningen (e).

<u>Ad 1.) Nieuwe voorzieningen versus vervanging/wijziging bestaande voorzieningen</u>
Dat ook de kosten van vervanging of wijziging van bestaande voorzieningen met baatbelasting kunnen worden verhaald, was eerder reeds door Hof ‘s-Hertogenbosch in

een eerdere procedure over de baatbelasting van de gemeente Breda bevestigd. Het hof oordeelde dat noch de tekst van artikel 222 van de Gemeentewet noch de geschiedenis van de totstandkoming ervan aanleiding geven voor een beperktere opvatting van het begrip voorzieningen.[443] De vervanging of wijziging van de bestaande voorziening(en) zal echter wel in een verbetering moeten resulteren. Hierbij geldt dat niet alleen het verbeterde gedeelte van de bestaande voorziening als voorziening in de zin van de baatbelasting hoeft te worden beschouwd.[444] Ook een wijziging of vervanging van een voorziening die slechts in een verbetering van een gedeelte van een bestaande voorziening resulteert, dan wel in beperkte mate tot verbetering van een bestaande voorziening heeft geleid, is als een voorziening aan te merken. Het kostenverhaal is uiteraard wel beperkt tot de aan de verbetering toe te rekenen kosten. Dit zijn de kosten die het opheffen van opgetreden achteruitgang van de bestaande voorzieningen te boven gaan (onderdeel b. van het beoordelingskader van de Hoge Raad). Zie hierover verder hierna onder Ad 3.).

Ad 2.) Verbetering versus onderhoud

De Hoge Raad heeft het geschil waarin hij het hiervoor opgenomen beoordelingskader heeft gegeven verwezen naar Hof Arnhem.[445] Dit hof onderzocht onder meer in hoeverre de wijziging of vervanging van bestaande voorzieningen in het kader van de herinrichting van het centrum van Breda heeft geresulteerd in verbetering van de bestaande voorzieningen. Het hof constateert dat de Hoge Raad slechts heeft aangegeven wat géén verbetering is, namelijk het in staat van nieuw terugbrengen van de voorziening door het opheffen van achteruitgang daarvan met behulp van (groot) onderhoud. Dat onderhoudskosten niet met baatbelasting kunnen worden verhaald stond reeds een halve eeuw vast.[446] Verder is de enkele omstandigheid dat de aan de werkzaamheden bestede kosten hoger zijn dan die welke met het opheffen van de achteruitgang van de bestaande voorziening gemoeid zouden zijn onvoldoende om te kunnen spreken van een verbetering, aldus de Hoge Raad.

Hof Arnhem heeft getracht zelf tot een definitie te komen van wat wel een verbetering is. Het hof zoekt hierbij aansluiting bij het spraakgebruik.[447] Het hof concludeert daaruit dat ter beantwoording van de vraag of sprake is van een verbetering van een bestaande voorziening als maatstaf moet worden gehanteerd:

> *"of de kwaliteit of de bruikbaarheid van die bestaande voorziening is verhoogd, dan wel de productiviteit, het rendement, de stijl of de structuur daarvan is verbeterd."*

443 Hof 's-Hertogenbosch 30 november 2000, nr. 99/274, *Belastingblad* 2001, p. 331.

444 HR 7 mei 2010, nr. 08/4358, *Belastingblad* 2010, p. 796, *BNB* 2010/231.

445 Hof Arnhem 27 augustus 2008, nr. 2007/191, *Belastingblad* 2008, p. 1213. Zie ook Hof Arnhem 11 februari 2009, nr. 06/44, *Belastingblad* 2009, p. 578 en Hof Arnhem 29 december 2009, nr. 08/402, *Belastingblad* 2010, p. 245 voor een vergelijkbare aanpak van hetzelfde probleem door ditzelfde hof inzake de baatbelastingen van respectievelijk de gemeenten Hengelo en Sittard-Geleen. De laatstgenoemde uitspraak (en daarmee ook de aanpak van Hof Arnhem) is later in cassatie bevestigd door de Hoge Raad (HR 28 januari 2011, nr. 10/00769, *Belastingblad* 2011, p. 225).

446 Vgl. HR 11 november 1959, nr. 14 080 (Ruinen), *ARB* 1960, p. 58.

447 Het hof gaat daarvoor te rade bij de 14e editie van *Van Dale Groot woordenboek van de Nederlandse taal.*

Het hof hanteert deze maatstaf in het licht van de doelstelling van de onderhavige herinrichting, namelijk het verbeteren van het winkel- en verblijfsklimaat in de binnenstad van Breda. Bij de toepassing van de geformuleerde maatstaf, hanteert het hof een 'per saldo'-benadering: het hof vraagt zich af of de getroffen voorzieningen per saldo in een verbetering hebben geresulteerd.[448] Hierbij valt op dat het hof esthetische verbeteringen minder zwaar laat meewegen dan kwalitatieve verbeteringen of verbetering van de gebruiksmogelijkheden van voorzieningen. De volgende overweging van het hof dient als voorbeeld. Het gaat hierbij om de aanleg van openbare verlichting.

> *"Door de vervanging van lichtbakken met tl-buizen door armaturen met spaarlampen en andere reflectorkappen is, naar het hof aannemelijk acht, in objectieve zin zelfs een verslechtering van de lichtopbrengst gerealiseerd. Voorts komt het vervangen van speciaal ontworpen lantaarns van een klassieke stijl door eveneens speciaal ontworpen nieuwe lantaarns van eveneens klassieke stijl neer op louter onderhoud. De vervanging van de armaturen in de winkelstraten door meer eigentijdse armaturen komt hoofdzakelijk eveneens neer op onderhoud. Op dit punt zou naar het oordeel van het Hof hooguit sprake kunnen zijn van een marginale verbetering naar stijl. Voor zover daarvan al kan worden gesproken wordt deze evenwel tenietgedaan door de hiervoor genoemde verslechtering van de lichtopbrengst."*[449]

Het is prijzenswaardig te noemen dat het Hof Arnhem het waagt om te zoeken naar een definitie van het begrip verbetering voor de baatbelasting, waar de Hoge Raad dit niet aandurfde, of wellicht ook niet kon gezien het feit dat de Hoge Raad feitenrechter is. Het niet (kunnen) geven van een definitie van het begrip verbetering door de Hoge Raad leidt tot rechtsonzekerheid en rechtsongelijkheid.[450]

<u>Ad 3.) Verbetering bij samenhangend geheel van voorzieningen</u>
Voor de situatie waarbij in een samenhangend geheel zowel nieuwe voorzieningen worden getroffen als bestaande voorzieningen worden vervangen en/of verbeterd[451],

[448] Zie voor een voorbeeld van de 'per saldo'-benadering van Hof Arnhem inzake de baatbelasting van de gemeente Hengelo: Hof Arnhem 11 februari 2009, nr. 06/44, *Belastingblad* 2009, p. 578, r.o. 4.5 tot en met 4.7. Zie voor de cassatie-uitspraak in deze procedure waarbij de Hoge Raad het oordeel van het hof in stand laat: HR 11 juni 2010, nr. 09/1161 (Hengelo), *Belastingblad* 2010, p. 910, *BNB* 2010/232.

[449] Zie ook een latere uitspraak van ditzelfde hof over de baatbelasting van de gemeente Sittard-Geleen waar het hof oordeelde dat de speciaal voor de (voormalige) gemeente Geleen ontworpen verlichtingsarmaturen op zichzelf geen verbetering van stijl, rendement of structuur in zich bergen (Hof Arnhem 29 december 2009, nr. 08/402, *Belastingblad* 2010, p. 245, r.o. 4.12).

[450] Zie bijvoorbeeld hoe verschillend Hof Arnhem en Hof Amsterdam oordelen over het aanbrengen van een puinfundering en zand ten behoeve van een herbestrating in respectievelijk Hof Arnhem 11 februari 2009, nr. 06/44, *Belastingblad* 2009, p. 578, r.o. 4.5 tot en met 4.7 en Hof Amsterdam 18 december 2008, nr. 08/718, *Belastingblad* 2009, p. 293, r.o. 7.5. Overigens lijkt hof Amsterdam in deze rechtsoverweging het verbeteringcriterium en het aanvullende criterium van 'wezenlijke verandering' dat geldt bij de aanleg van een reeks voorzieningen, door elkaar te halen.

[451] Althans, zo lees ik de in het beoordelingsmodel van de Hoge Raad geformuleerde onderdelen c. en d.1 t/m d.3. In onderdeel c. hanteert de Hoge Raad de term 'reeks voorzieningen die een samenhangend geheel vormen'. De situatie van herinrichting van een gebied noemt de Hoge Raad als een voorbeeld van een dergelijke reeks van voorzieningen in datzelfde onderdeel c. In de onderdelen d.1 en d.3 wordt slechts gesproken van 'herinrichting', waardoor verwarring zou kunnen ontstaan over het slechts in deze specifieke situatie hanteren van de in die onderdelen geformuleerde aanvullende ei-

introduceert de Hoge Raad in 2003 een nieuw aanvullend criterium.[452] Dit criterium is later verder uitgewerkt in het arrest uit 2007[453] en heeft geresulteerd in het hiervoor geciteerde beoordelingskader. Bij herinrichting van een gebied is doorgaans sprake van een dergelijk samenhangend geheel van voorzieningen die worden getroffen en waarvan de kosten worden verhaald middels één baatbelastingverordening. In deze situatie kunnen de kosten slechts worden verhaald als sprake is van een wezenlijke verandering van dat geheel van voorzieningen naar inrichting, aard of omvang ten opzichte van de voorheen bestaande toestand. Is hiervan geen sprake, kunnen de kosten van de aanleg van de reeks van voorzieningen niet met één verordening baatbelasting worden verhaald, ook als afzonderlijke voorzieningen wellicht wel een verbetering inhouden. hierna. De verordening is in dat geval onverbindend.[454] Zie ook Ad 4.
Het criterium 'wezenlijke verandering' was voor diegenen die thuis zijn in de jurisprudentie van de oude Wet IB 1964 niet nieuw. Het onderscheid tussen kosten van onderhoud en van verbetering was onder het oude regime van de Wet IB 1964 eveneens relevant voor de bron inkomsten uit vermogen en dan met name voor inkomsten uit onroerende zaken.[455] Hierbij was tevens van belang het onderscheid tussen kosten die betrekking hadden op de bron zelf en de kosten die betrekking hadden op de inkomsten die werden getrokken uit de bron. Slechts deze laatstgenoemde kosten kwamen voor aftrek in aanmerking. Hieruit volgde dat onderhoudskosten in beginsel wel, maar kosten die leidden tot een verbetering aan de onroerende zaak niet aftrekbaar waren van inkomsten uit onroerende zaken (het huurwaardeforfait niet meegerekend). Van (niet-aftrekbare) kosten tot verbetering werd alleen dan gesproken als dit betrof kosten besteed voor werkzaamheden, die dienden om aan het gebouw, in vergelijking met de toestand waarin het zich bij de stichting of mogelijk latere veranderingen bevond, een *wezenlijke verandering* aan te brengen waardoor het naar inrichting, aard of omvang een wijziging onderging. In deze laatste omschrijving herkennen we de hier aan de orde zijnde terminologie van de Hoge Raad om te beoordelen of sprake is van een verbetering in herinrichtingsituaties bij de baatbelasting. Ik vroeg mij in 2005 af of uit dit duidelijke citaat conclusies met betrekking tot de baatbelasting zouden kunnen worden getrokken.[456] Inmiddels is duidelijk dat een vergelijking in de door mij bedoelde zin niet opgaat.[457]

sen. Echter in onderdeel d.2. wordt wel weer de term 'reeks van voorzieningen' gehanteerd, zonder het begrip herinrichting.

452 HR 8 augustus 2003, nr. 36 769 (Breda), *Belastingblad* 2003, p. 979, *BNB* 2003/339 (zie ook de andere arresten van diezelfde datum over de baatbelasting van Breda).

453 HR 4 mei 2007, nr. 42 457 (Breda), r.o. 4.1, *Belastingblad* 2007, p. 599, *BNB* 2007/233.

454 Vgl. Hof Arnhem 29 december 2009, nr. 08/402, *Belastingblad* 2010, p. 245, r.o. 4.17.

455 Vgl. Groenewegen 2006, p. 727-733.

456 Schep 2005.

457 HR 4 mei 2007, nr. 42 457 (Breda), *Belastingblad* 2007, p. 599, *BNB* 2007/233, r.o. 4.5. De Hoge Raad overweegt: "(…) onjuist is de opvatting dat als er sprake is van 'een algehele of radicale vernieuwing' van een bestaande voorziening, de kosten daarvan in hun geheel via de baatbelasting kunnen worden verhaald. Ook dan blijft gelden dat de aan die voorziening bestede kosten slechts via een baatbelasting mogen worden omgeslagen voor zover zij het bedrag overtreffen dat gemoeid zou zijn met alleen het opheffen van opgetreden achteruitgang van die bestaande voorziening." Zie ook de Conclusie van A-G Niessen van 14 september 2006, nr. 42 759, r.o. 5.7.6 en Rb. Almelo 21 december 2005, nr. 05/172, *Belastingblad* 2006, p. 169.

Monsma schrijft dat de Hoge Raad zijns inziens met het door hem gehanteerde criterium in één opzicht wat te ver gaat:

> *"(...) De Hoge Raad lijkt ervan uit te gaan dat een voorziening door middel van (groot) onderhoud altijd in staat van nieuw kan worden gehouden. Om uit te maken of bij vervanging van een bestaande voorziening sprake is van een verbetering moet immers worden vergeleken met de bestaande voorziening in staat van nieuw. Het komt mij voor, dat de Hoge Raad hiermee voorbij gaat aan het gegeven dat technische veroudering zo ver kan gaan dat een ooit aangebrachte voorziening als gevolg daarvan volledig verloren kan gaan. In een dergelijk geval zou naar mijn mening een vervangende voorziening als een nieuwe voorziening kunnen worden gezien, ook al is de nieuwe voorziening niet groter, luxer of beter bruikbaar dan de oude. Omdat de levensduur van de voorzieningen waarom het bij de baatbelasting gaat zo lang is, dat van volledige slijtage vrijwel nooit sprake zal zijn, kan ik echter wel leven met het onderhavige criterium. Het heeft het grote voordeel van duidelijkheid, behoudens wellicht in situaties waarin vanwege het tijdsverloop niet goed meer kan worden vastgesteld hoe de vervangen voorzieningen er in staat van nieuw uitzagen."*[458]

Men kan zich afvragen, wat de Hoge Raad met de introductie van dit criterium in herinrichtingsituaties heeft beoogd. Onder de wettelijke voorlopers van de huidige baatbelasting is vrijwel geen jurisprudentie gewezen waarin de vraag naar de verbetering die de aangelegde voorzieningen teweeg brachten aan de orde kwam. Het ging in die tijd om voorzieningen waarvan buiten discussie stond dat deze een verbetering inhielden voor omliggende onroerende zaken. Het ging dan bijvoorbeeld om de vervanging van een onverharde weg door een verharde weg, of in de woorden van Snoijink voorzieningen die dienden tot het ontsluiten en aansluiten wat voordien onontsloten en onaansluitbaar was.[459] In de huidige situatie van een herinrichting kan vaak niet meer worden gezegd dat de gebruiksmogelijkheden van een onroerende zaak zijn toegenomen en dat deze daardoor in een voordeliger positie is gekomen. De gebruiksmogelijkheden voor onroerende zaken in een gebied blijven bij een herinrichting daarvan doorgaans dezelfde. De toepasbaarheid van de baatbelasting in herinrichtingsituaties kan nu enkel nog komen van de ´voordeliger positie´, die alleen is weggelegd voor onroerende zaken met een economische bestemming. De voordeliger positie zal in die gevallen slechts het gevolg kunnen zijn van het verbeterde ondernemers,- winkel,- uitgaans-, of vestigingsklimaat. Een moeilijk vast te stellen en nogal subjectief gegeven.
Bij de beoordeling of sprake is van een 'wezenlijke verandering' is het geheel van de voorzieningen het uitgangspunt, aldus de Hoge Raad. Bij herinrichtingen van stadscentra is het geheel van de voorzieningen veelal op 'klimaatverbetering' van het betreffende gebied gericht of op verbetering of versterking van de reeds aanwezige functie van het betreffende gebied. De beoordeling van de wezenlijke verandering van het geheel van voorzieningen, valt bij herinrichtingen dan (deels) samen met het gebied. Een wezenlijke verandering van het geheel van de voorzieningen *an sich* kan dan niet worden beoordeeld. Bij een herinrichting van een gebied wordt met de voorzieningen

458 Annotatie van Monsma in *FED* bij HR 8 augustus 2003, nr. 36 766, *FED* 2003/560.
459 Snoijink 2007.

doorgaans niet beoogd het karakter of het klimaat van het gebied wezenlijk te veranderen, maar dit te versterken, te verbeteren. Het verbeteren van een klimaat of functie is geen wezenlijke verandering. In zo'n geval kan dan ook niet snel worden gezegd dat het geheel van de voorzieningen wezenlijk is veranderd. Dit blijkt ook uit de toepassing van dit criterium in de jurisprudentie sinds de introductie ervan. In geen van de beoordeelde herinrichtingen sindsdien werd het geheel van de voorzieningen als wezenlijk veranderd beoordeeld, noch naar inrichting, noch naar aard of omvang. Het lijkt erop dat door introductie van dit criterium *de facto* de inzet van baatbelasting een halt is toegeroepen in situaties waarin als een samenhangend geheel zowel nieuwe voorzieningen worden getroffen als bestaande voorzieningen worden vervangen en/of verbeterd, zoals doorgaans het geval is bij herinrichting van een gebied.
Snoijink komt tot de conclusie dat de rechtspraak te ver is gegaan door ook kostenverhaal middels baatbelasting voor vervanging en wijziging van bestaande voorzieningen toe te staan. In zijn visie had de Hoge Raad het toepassingsbereik van de baatbelasting eerder reeds moeten beperken tot nieuwe voorzieningen.

> *"Herinrichtingen waren daar dan consequent buiten gebleven. Doordat ze daar toch eenmaal zijn binnengebracht, zijn gemeentebesturen steeds vindingrijker geworden om de baatbelasting ook in te zetten ter bekostiging van verfraaiingen van winkel en uitgaansgebieden. Bovendien verdoezelen herinrichtingen de noodzaak tot het verrichten van regulier en/of wegwerken van achterstallig onderhoud van eenmaal aangelegde voorzieningen."*

Ook Monsma kan zich voorstellen dat de wettelijke mogelijkheid om baatbelasting te heffen, wordt beperkt tot nieuw aan te leggen voorzieningen.[460]
Wellicht is de Hoge Raad in de loop der tijd tot een zelfde besef gekomen, maar probeerde hij nog enigszins de kool en de geit te sparen door het stellen van een vage norm in de vorm van de vereiste 'wezenlijke verandering'. Hoewel het stellen van deze voorwaarde in theorie wellicht nog opening lijkt te bieden voor gemeenten om de baatbelasting nog in te zetten in herinrichtingsituaties, lijkt de praktijk daar tot op heden nog geen mogelijkheid toe te hebben gezien.
In ieder geval is duidelijk dat de Hoge Raad zeer terughoudend is geworden in het toestaan van de heffing van baatbelasting in situaties van herinrichting. Hoofdregel in deze situaties is voortaan dat het geheel van de (vervangen en/of verbeterde) voorzieningen te weinig groepsprofijt opleveren om bijzondere bekostiging via de baatbelasting te rechtvaardigen. Vanuit deze gedachte is het 'wezenlijke verandering'-criterium en de objectieve invulling die de Hoge Raad daaraan heeft gegeven een goede vondst en voldoet zij ook. Gemeenten die voor een herinrichting voldoende groepsprofijt aanwezig achten, zullen dit voortaan zeer goed moeten motiveren en een duidelijke splitsing moeten maken tussen die onderdelen die slechts onderhoud inhouden en die onderdelen die een verbetering inhouden (zie hierna).
In het theoretische geval dat wel sprake is van een wezenlijke verandering, kunnen de kosten van het geheel van de voorzieningen in beginsel met (één) baatbelasting worden verhaald, behoudens wanneer deels sprake is van (groot) onderhoud. In dat geval moet een splitsing worden gemaakt tussen kosten van verbetering en kosten van onderhoud (onderdeel d.3) van het beoordelingsmodel van de Hoge Raad). Deze split-

[460] Monsma 2007, p. 747.

sing zal niet op het niveau van het geheel van de voorzieningen mogen worden gemaakt, maar moet per voorziening plaatsvinden (onderdelen a.2) en b) van het beoordelingsmodel van de Hoge Raad). In 2005 leidde ik mede uit de jurisprudentie over artikel 35 van de Wet IB 1964 af, dat het niet eenvoudig is te komen tot een adequate splitsing van de onderhoudskosten en de kosten van verbetering.[461] Niet alleen het onderscheid tussen deze kostensoorten is lastig, maar ook is het de vraag hoe de hoogte van de onderhoudskosten bepaald moet worden. Is dit een fictief bedrag, wat nodig zou zijn om de voorzieningen in de oorspronkelijke, of na de laatste herinrichting bestaande toestand te herstellen? Of moet veeleer worden uitgegaan van in eerdere jaren in werkelijkheid door de gemeente gedane uitgaven voor onderhoud van de bestaande voorzieningen? De betreffende overweging van de Hoge Raad uit het in 2007 gegeven beoordelingskader lijkt van een fictief bedrag uit te gaan:

> *"Indien sprake is van verbetering van een bestaande voorziening kunnen de kosten daarvan slechts door middel van een baatbelasting worden verhaald voor zover zij het bedrag overtreffen dat gemoeid zou zijn met alleen het opheffen van opgetreden achteruitgang van die bestaande voorziening."*[462]

Een gemeente die nog kosten met een baatbelasting wil verhalen bij de totstandbrenging van een dergelijk samenstel van voorzieningen zal in ieder geval een uitgebreide administratie moeten voeren op basis van de splitsing van kosten van verbetering en kosten van onderhoud.[463] Groenewegen doet in FED een voorzet hoe dat in de praktijk kan worden vormgegeven:

> *"Hoe moeten die onderhoudskosten worden bepaald? Wat zijn de onderhoudskosten van bijvoorbeeld stoeptegels en -randen, prullenmanden, fietsenrekken en verlichting? Worden die (tussentijds) onderhouden of worden die na de afschrijvingstermijn slechts vervangen? Ik neem aan dat bijvoorbeeld schoonmaken (kauwgom/graffiti verwijderen e.d.) niet onder bedoeld onderhoud valt. Het nieuwe geheel van voorzieningen dient immers eveneens te worden schoongehouden. Bij vervanging na volledige afschrijving moeten denkelijk de integrale kosten van identieke vervanging in mindering worden gebracht op het verbeterde geheel van voorzieningen. En wat te doen indien het bestaande geheel van voorzieningen nog niet is afgeschreven? In dat geval denkelijk slechts de afschrijvingskosten tot dat moment in mindering brengen op de kosten van het verbeterde geheel van voorzieningen."* [464]

A-G Niessen is van mening dat de splitsing van kosten van onderhoud en verbetering achterwege kan blijven indien de onderhoudscomponent in het geheel zo ondergeschikt is dat deze als te verwaarlozen moet worden beschouwd; in dat geval vindt in zijn visie absorptie plaats.[465]

461 Schep 2005.
462 HR 4 mei 2007, nr. 42 457 (Breda), *Belastingblad* 2007, p. 599, *BNB* 2007/233, r.o. 4.1, (d.3) en (b.).
463 Vgl. De Bruin in zijn aantekening in het *Belastingblad* bij HR 8 augustus 2003, nr. 36 779, *Belastingblad* 2003, p. 991.
464 Groenewegen in FED 2007/49 bij HR 4 mei 2007, nr. 42 457.
465 Conclusie van A-G Niessen van 14 september 2006, nr. 42 759, *Belastingblad* 2006, p. 1313, r.o. 5.7.9.

Ad 4.) Baatwerking voorzieningen
De overweging van de Hoge Raad dat indien een gemeente ervoor heeft gekozen de kosten van een reeks voorzieningen te verhalen door middel van één baatbelasting, dit ook gevolgen heeft voor de beoordeling of een bepaalde onroerende zaak gebaat is, is opvallend. De Hoge Raad overweegt dat deze beoordeling dient te geschieden in het kader van het geheel van tot stand gebrachte voorzieningen in de zin van de Wet, en niet voor elke voorziening afzonderlijk.[466] Snoijink is van mening dat dit onderdeel (e.) uit het beoordelingskader van de Hoge Raad moeilijk te rijmen valt met onderdeel (d.2) dat luidt:

> *(d.2) Indien niet is voldaan aan dit bijkomende vereiste, dan is het beoogde verhaal van de kosten van de reeks van voorzieningen door middel van één baatbelasting niet mogelijk, ook al zouden de uitgevoerde werkzaamheden hebben geresulteerd in één of meer afzonderlijke voorzieningen in de zin van het hiervoor onder (a) overwogene.*

Snoijink betoogt:[467]

> *"De Hoge Raad oordeelde (...) Kort gezegd: in één baatbelasting mogen samenhangend uitgevoerde voorzieningen worden gecombineerd, mits ze ieder voor zich baten. Duidelijk is dat deze leer indruist tegen die van het arrest Renswoude.[468] Door niettemin hiernaar te verwijzen, kan de tweede generatie Breda-arresten de pretentie van verduidelijking niet waarmaken."*

Wellicht dacht de Hoge Raad overweging (e.) zijn eerdere jurisprudentie voor andere gevallen overeind te kunnen houden. De annotator toont aan dat aanvullende jurisprudentie nodig is om deze tegenstrijdigheid uit de wereld te helpen. Hiervoor is wel vereist dat gemeenten na dit arrest het nog aandurven om baatbelasting in gelijksoortige situaties in te voeren, hetgeen ik betwijfel.

A.IV – 1.3 Flexibiliteit

De wettelijke regeling van de baatbelasting en de wijze waarop deze in de praktijk kan worden toegepast in de vorm van bekostigingsbesluiten en verordeningen, kenmerken zich door een hoge mate van inflexibiliteit. In onderdeel A.III – 1.1.5 is dit zelfs aangeduid met 'het bevroren karakter' van de baatbelasting. Reeds voordat met de aanleg van de voorzieningen is begonnen zal een gemeente in een hoge mate van detaillering voor ogen moeten hebben welke voorzieningen zij wil gaan aanleggen, hoeveel de totale kosten daarvan zullen gaan bedragen, welk percentage van die kosten zij wil verhalen op de eigenaren van de in het betreffende gebied gelegen onroerende zaken en welke heffingsmaatstaf zij daarbij zal aanleggen. Na dit moment is nauwelijks nog aanpassing mogelijk, althans wanneer het voor belastingplichtigen nadelige

[466] De Hoge Raad verwijst hierbij naar HR 15 juli 1980, nr. 19 929, *BNB* 1980/301.
[467] Snoijink 2007. Deze mening was hij reeds eerder toegedaan in zijn annotatie in *BNB* bij HR 4 mei 2007, nr. 42 457 (Breda), *Belastingblad* 2007, p. 599, *BNB* 2007/233.
[468] In het arrest HR 15 juli 1980, nr. 19 929 (Renswoude), *BNB* 1980/30 oordeelde de Hoge Raad dat indien de gemeente een complex van voorzieningen treft, zoals bij de herinrichting van een gebied, in het kader van het geheel van de voorzieningen dient te worden beoordeeld of de onroerende zaak is gebaat.

aanpassingen betreft. De inflexibiliteit gaat gepaard met een relatief hoge kans van onverbindendheid van de verordening bij een procedure over een opgelegde aanslag. Zie verder over het risico van onverbindendheid hierna. Fouten in het voortraject van invoering van een baatbelasting slechts beperkt worden hersteld.[469] Dat dit de effectiviteit van de regeling niet ten goede komt, moge duidelijk zijn.

A.IV – 1.4 Ontgaansmogelijkheden en *free riders*

In hoofdstuk 3, onderdeel 3.4.3, is onderscheid gemaakt tussen actieve en passieve *free riders.* Is een baatbelasting eenmaal ingevoerd in overeenstemming met de daaraan te stellen eisen in wet en jurisprudentie, dan zijn de ontgaansmogelijkheden en de mogelijkheden voor actieve *free riders* klein. Een onroerende zaak die is gebaat bij de door de gemeente in een bepaald gebied aangelegde voorzieningen, zal moeten worden aangeslagen. De heffingsmaatstaven van de baatbelasting moeten aansluiten bij het zakelijke en objectieve karakter van deze heffing. Ook op dit punt zijn weinig ontgaansmogelijkheden.
Passieve *free riders* binnen het gebate gebied zijn niet denkbaar. Als hiervan sprake zou zijn, dan hadden ook deze onroerende zaken in de baatbelasting moeten worden betrokken. Echter buiten het gebate gebied kan het zijn dat toch in enigerlei mate profijt wordt getrokken van de aangelegde voorzieningen, zonder dat daaraan is meebetaald. Als in een winkelstraat een parkeergarage is aangelegd waarvan de kosten middels een baatbelasting zijn verhaald op de onroerende zaken van de winkeliers, zullen ook bewoners in deze straat daar profijt van kunnen hebben. Uiteraard kan een gemeente er wel voor kiezen om ook woningen in de heffing te betrekken. In een winkelgebied gebeurt dit in de praktijk echter niet vaak. Zie ook onderdeel B.IV – 1.4 over de mogelijkheden van inzet van baatbelasting bij het voordoen van passieve *free riders* bij grondexploitatie.

A.IV – 1.5 Positie van partijen

Een baatbelasting kan zonder overleg, eenzijdig door de gemeente worden ingevoerd ter bekostiging van tot stand gebrachte voorzieningen in een bepaald gebied.[470] Ook in de keuze van de voorzieningen zelf en de kwaliteit en het uitvoeringsniveau daarvan is de gemeente vrij. Dit betekent niet dat gemeenten geen inspraak- en informatieavonden houden voorafgaand aan de invoering van baatbelasting.[471] Wanneer baatbelasting ingevoerd wordt ter bekostiging van de aanleg van voorzieningen ten behoeve van grondexploitatie, zal de gemeente doorgaans de kosten proberen te verhalen middels een overeenkomst met de eigenaren van de grond. In dat geval hebben grondeigenaren meer inspraak in de totstandkoming van de voorzieningen en de wijze waarop deze zal worden bekostigd. Zie verder onderdeel B van dit hoofdstuk.

[469] Zoals in onderdeel A.II – 1.5.4 is betoogd, lijkt de Hoge Raad in een aantal gevallen – dit in tegenstelling tot eerdere jurisprudentie – de gevolgen van fouten in het bekostigingsbesluit wat te verzachten. Zie ook het in datzelfde onderdeel besproken arrest HR 13 februari 2009, nr. 43 892, *Belastingblad* 2009, p. 432, *BNB* 2009/97.
[470] Vgl. Hof 's-Hertogenbosch 4 februari 1987, nr. 3745/1987, *Belastingblad* 1987, p. 700.
[471] Vgl. HR 15 juni 1988, nr. 25 405, *Belastingblad* 1989, p. 176.

A.IV – 2 Efficiency

A.IV – 2.1 Eenvoud

De invoering van baatbelasting is een complex geheel. Dit hoeft na het voorgaande geen betoog meer. Niet alleen op basis van de wettelijke regeling, maar ook door de invulling die daaraan is gegeven in de jurisprudentie. Gemeenten die een baatbelasting willen invoeren, zullen zich bewust moeten zijn van de complexiteit van de regeling, welke een zorgvuldige voorbereiding en uitvoering vereist. Zolang tegen de juridische risico's en de hoge kosten van voorbereiding en uitvoering een grote potentiele opbrengst in de vorm van kostenverhaal tegenover staat, zullen gemeenten dit instrument wellicht blijven gebruiken. Voor situaties waarin met de baatbelasting nog een hoge 'opbrengst' kon worden behaald – in herinrichtingsituaties en bij grondexploitatie – is inzet van de baatbelasting nauwelijks meer mogelijk. Er zullen naar mijn inschatting dan ook niet veel baatbelastingen meer worden ingevoerd in de toekomst.

A.IV – 2.2 Administratieve lasten van bijdrageplichtigen

De administratieve lasten voor belastingplichtigen in de baatbelasting zijn gering. De belasting wordt eenzijdig opgelegd door de gemeente, zonder raadpleging of inspraak van belastingplichtigen. In de praktijk komt het overigens wel voor dat gelegenheid wordt geboden voor inspraak voordat met de aanleg van de voorzieningen en de invoering van de baatbelasting wordt begonnen. In de memorie van toelichting bij de Grondexploitatiewet[472], waarmee de exploitatiebijdrage in de nieuwe Wet ruimtelijke ordening werd geïntroduceerd, is becijferd dat de administratieve lasten van de baatbelasting € 98.000,- per jaar belopen.[473]

A.IV – 2.3 Perceptiekosten, uitvoeringslasten en bureaucratie

De perceptiekosten, de kosten van heffing en inning van de baatbelasting, zullen vermoedelijk hoog zijn. Er ontbreken concrete cijfers over. De invoering van de baatbelasting is een uitgebreid en langdurig traject waar meerdere afdelingen van de gemeente bij betrokken zijn. Het traject van planning, bekostigingsbesluit, aanleg van de voorzieningen, invoering en uitvoering van de baatbelastingverordening, beloopt meerdere jaren waarbij de heffing kan worden 'uitgesmeerd' over maximaal 30 jaren. Er zal een gedetailleerde begroting moeten worden gemaakt in het kader van het bekostigingsbesluit en een uitgebreide inventarisatie van de onroerende zaken in het betrokken gebied met daarbij een beoordeling van de vermoedelijke baat bij de te treffen voorzieningen. Ook de gekozen heffingsmaatstaf kan behoorlijk tijdsintensief zijn.

472 Wet van 24 mei 2007 tot wijziging van de Wet ruimtelijke ordening inzake de grondexploitatie, *Stb.* 2007, 271.

473 MvT, *Kamerstukken II* 2005/06, 30 218, nr. 3, p. 36.

B GRONDEXPLOITATIEBIJDRAGE

B.I Globale beschrijving

B.I – 1 Inleiding

Vanaf 1 juli 2008 kan op basis van de (nieuwe) Wet ruimtelijke ordening (hierna: Wro)[474] door gemeenten[475] een (grond)exploitatiebijdrage[476] worden opgelegd. Vóór inwerkingtreding van de Wro is door middel van een afzonderlijke wet hieraan een afdeling grondexploitatie toegevoegd.[477] Deze in de Wro geïncorporeerde wet is in de literatuur ook wel Grondexploitatiewet, of GREX-wet gaan heten. De grondexploitatiebijdrage vormt het publiekrechtelijke sluitstuk van een nieuw systeem van kostenverhaal van grondexploitatiekosten (waaronder kosten van bouwrijp maken van grond). In de praktijk wordt slechts in 4% van de gevallen publiekrechtelijk kosten verhaald via een op een exploitatieplan gebaseerde exploitatiebijdrage. [478] Dit betekent dat in de overgrote meerderheid van de gevallen grondexploitatiekosten op een andere wijze (privaatrechtelijk) worden verhaald. Als de voor rekening van de gemeente komende kosten bij grondexploitatie niet op privaatrechtelijke wijze zijn verhaald, zijn gemeenten op basis van de Wro verplicht de kosten publiekrechtelijk te verhalen. Hiertoe dient de gemeente een zogenaamd exploitatieplan op te stellen. In de Wro is het publiekrechtelijke kostenverhaal bij grondexploitatie gekoppeld aan de omgevingsvergunning.[479] Een omgevingsvergunning is vereist voor het bebouwen van door middel van grondexploitatie bouwrijp gemaakte grond. Bij het aanvragen van een omgevingsvergunning wordt getoetst aan het exploitatieplan. Het exploitatieplan bestaat onder meer uit een kaart van het exploitatiegebied, een aanduiding van de werken en werkzaamheden die in het kader van de grondexploitatie in dat gebied zullen worden uitgevoerd en een grondexploitatieopzet op basis waarvan de kosten worden toegedeeld aan de verschillende opbrengstcategorieën. Deze kosten zijn in de vorm van een exploitatiebijdrage verschuldigd. Het voldoen van een exploitatiebijdrage is zo één van de voorwaarden voor verlening van de omgevingsvergunning.

474 Op 1 juli 2008 is de nieuwe Wet ruimtelijke ordening in werking getreden (Wet van 20 oktober 2006, houdende nieuwe regels omtrent de ruimtelijke ordening), *Stb.* 2006, 566. Deze wet verving de Wet op de Ruimtelijke Ordening (Wet van 5 juli 1962), *Stb*. 1962, 286. In het vervolg van dit hoofdstuk zal de nieuwe Wet ruimtelijke ordening met Wro worden afgekort en de 'oude' Wet op de Ruimtelijke Ordening met WRO.

475 Evenals bij de overige in dit onderzoek betrokken methoden van bijzonder kostenverhaal, wordt in dit onderdeel uitgegaan van gemeentelijk kostenverhaal. De mogelijkheden die de Wro op dit punt biedt aan het Rijk en de provincies (zie bijvoorbeeld artikel 6.25 Wro) blijven buiten beschouwing.

476 In dit onderzoek worden de termen grondexploitatiebijdrage en exploitatiebijdrage door elkaar gebruikt. In de Wet ruimtelijke ordening wordt de term exploitatiebijdrage gebruikt.

477 Wet van 24 mei 2007 tot wijziging van de Wet ruimtelijke ordening inzake de grondexploitatie, *Stb*. 2007, 271.

478 Dit blijkt uit de eerste Ex-durante evaluatie van de Wet ruimtelijke ordening: Rapport Ex-durante Wro 2010, p. 20 en 67.

479 De bouwvergunning is per 1 oktober 2010 vervangen door de omgevingsvergunning op basis van artikel 9.13. van de Invoeringswet Wabo (*Stb.* 2010, 142)

De grondexploitatiebijdrage vormt een buitenbeentje in dit proefschrift. Er is door de wetgever namelijk voor gekozen om dit publiekrechtelijke bekostigingsinstrument niet vorm te gegeven als een belasting, zo wordt duidelijk uit de hiervoor opgenomen korte omschrijving.[480] Dit betekent dat de in het belastingrecht geldende bijzondere regelingen, zoals die onder andere voortvloeien uit de Algemene Wet inzake Rijksbelastingen (AWR), de Invorderingswet 1990 en de Gemeentewet niet van toepassing zijn op de grondexploitatiebijdrage. Er zijn diverse argumenten die het desondanks in dit proefschrift betrekken van dit niet-fiscale bekostigingsinstrument rechtvaardigen:

- Vóór introductie van de nieuwe Wro maakte de gemeentelijke baatbelasting deel uit van het (publiekrechtelijke) deel van kostenverhaal bij grondexploitatie. In de wetsgeschiedenis van de Grondexploitatiewet – de wet waarmee het nieuwe bekostigingsinstrumentarium bij grondexploitatie in de Wro werd geïncorporeerd – is uitgebreid ingegaan op het disfunctioneren van het kostenverhaal onder de (oude) WRO dat naast de baatbelasting bestond uit de exploitatieovereenkomst welke was gebaseerd op artikel 42 van de Wet op de Ruimtelijke Ordening (WRO) (oud). Deze analyse van het disfunctioneren van het kostenverhaal onder de (oude) WRO en de afwegingen op basis waarvan is gekozen voor de huidige regeling kunnen inzicht geven in de eisen die worden gesteld aan bijzondere bekostiging in het algemeen en in deze specifieke situatie in het bijzonder. Bovendien geeft de wetsgeschiedenis inzicht in de overwegingen die de wetgever op dat moment en in deze situatie een rol heeft laten spelen bij het maken van de keuzes voor deze (niet-fiscale) regeling van bijzondere bekostiging.
- Tegelijkertijd met de introductie van een nieuw stelsel voor kostenverhaal in grondexploitatiesituaties in de Wro zijn de mogelijkheden van gemeenten om in deze situatie baatbelasting te heffen gemarginaliseerd. De nieuwe wettelijke regeling voor grondexploitatie in de Wro sluit heffing van baatbelasting voor de meest voorkomende praktijksituaties uit. In de nieuwe publiekrechtelijke regeling van kostenverhaal bij grondexploitatie wordt aangesloten bij een ruimtelijk plan zoals het bestemmingsplan. De mogelijkheid om kosten te verhalen en de mate van kostenverhaal is in deze regeling niet meer afhankelijk van de vraag of en in hoeverre een betrokken onroerende zaak baat heeft bij de voorzieningen van openbaar nut.
- Er is door de wetgever een limitatieve lijst vastgesteld van kostensoorten die voor verhaal via de grondexploitatiebijdrage in aanmerking kunnen komen. Deze regeling kan bijdragen aan het antwoord op de vraag welke kostensoorten voor verhaal via bijzondere bekostiging in aanmerking komen in het algemeen en in deze specifieke situatie.
- De grondexploitatiebijdrage kan ondanks dat het formeel geen belasting is[481], worden beschouwd als een instrument voor gemeentelijke bijzondere bekostiging.

Grondexploitatie is onderdeel van het gemeentelijke ruimtelijke ordeningsbeleid. Bij de realisering van de door de gemeente gewenste ruimtelijke ordening, is zij in de praktijk in grote mate afhankelijk van (de medewerking van) private partijen. De wet-

[480] Zie ook hierna onderdeel B.III – 1.1 waarin wordt bepleit dat de (regeling van de) grondexploitatiebijdrage wel degelijk kenmerken van een belasting heeft.

[481] De grondexploitatie heeft echter wel veel trekken van een bestemmingsheffing zoals ik in onderdeel B.III – 1.1 uiteen zal zetten.

telijke regeling van grondexploitatie in de Wro sluit aan bij deze praktijk. Het sluiten van privaatrechtelijke overeenkomsten waarin ook het kostenverhaal wordt betrokken, heeft de voorkeur gehad van de wetgever en is het uitgangspunt van de regeling. Dit betekent dat het kostenverhaal via de publiekrechtelijke regeling het sluitstuk vormt en bij wijze van stok achter de deur functioneert. Een beschrijving van de publiekrechtelijke regeling van het kostenverhaal bij grondexploitatie is dan ook niet mogelijk zonder inzicht in het bredere kader waarin deze regeling is ingebed. In dit onderdeel (B.I) zal dit bredere kader worden geschetst.[482]

B.I – 1.1 Begrippenkader grondexploitatie

In dit onderdeel komen kort enkele begrippen en wettelijke regelingen aan de orde die van belang zijn voor het begrip van het kostenverhaal bij grondexploitatie. Achtereenvolgens komen aan de orde de begrippen:
- ruimtelijke ordening en grondbeleid;
- grondexploitatie;
- bestemmingsplan;
- zelfrealisatie;
- actief grondbeleid;
- de Wet voorkeursrecht gemeenten en de Onteigeningswet;
- gronduitgifte; en
- faciliterend grondbeleid.

<u>Ruimtelijke ordening en grondbeleid</u>
De ruimtelijke ordening is gericht op ontwikkeling en proactieve bestemming van grond. Van het begrip ruimtelijke ordening bestaan vele omschrijvingen.[483] Eén daarvan is:

> *"Het van overheidswege bewust ingrijpen in maatschappelijke ontwikkelingen met een ruimtelijke dimensie. Zij is gericht op het onderling afwegen en coördineren van die ontwikkelingen en ze loopt uit op het leggen van bestemmingen en het regelen van gebruik van grond."*[484]

Uit de ruimtelijke ordening vloeit het grondbeleid van gemeenten voort. Grondbeleid is een uitvoeringsgericht middel om op lokaal niveau ruimtelijke ordeningsdoelstellingen te realiseren.[485] Zowel gemeenten, als ook het rijk en de provincies voeren grondbeleid. Het grondbeleid van het rijk en de provincies blijft in dit proefschrift

[482] In dit onderzoek zal worden voorbijgegaan aan het overgangsrecht dat gekoppeld is aan de invoering van de nieuwe Wro en de Grondexploitatiewet. Ook de regelingen die in de Grondexploitatiewet worden gegeven met betrekking tot de uitvoering en realisatie van bestemmingen (bijvoorbeeld locatie-eisen) blijven grotendeels buiten beschouwing in dit onderzoek. Locatie-eisen gesteld door gemeenten kunnen wel invloed hebben op het onderhandelingsresultaat bij het sluiten van een overeenkomst over kostenverhaal bij grondexploitatie. De bereidheid tot het sluiten van een dergelijke overeenkomst zal voor een deel afhangen van geformuleerde locatie-eisen door de gemeente. Vgl. 'De Grondexploitatiewet: enkele verkenningen. Vereniging voor Bouwrecht 2007, p. 182 en 210 en Santing & Sheer Mahomed 2009, p. 693.

[483] Van Buuren e.a. 2009, p. 1.

[484] Definitie van Th.G. Drupsteen (Drupsteen 1983, p. 14).

[485] Vgl. Tulner & Herder 2005.

verder onbesproken. Het gemeentelijke grondbeleid kan worden omschreven als het op zodanige wijze handhaven dan wel wijzigen van het bestaande grondgebruik dat dit past in de door de gemeente geformuleerde doelstellingen in het kader van het door haar te voeren ruimtelijke beleid. De doelstellingen van het grondbeleid door de overheid in het algemeen kunnen als volgt worden samengevat:[486]

- het bevorderen van *maatschappelijk gewenst ruimtegebruik* (realisatie van bestemmingen en van beleidsinhoudelijke doelen);
- het verhogen van de *kwaliteit* van het ruimtegebruik, de *zeggenschap* voor de burger en de *marktwerking* op de grondmarkt;
- het bevorderen van een *rechtvaardige verdeling van kosten en opbrengsten* over gebruikers, eigenaren, ontwikkelaars en overheid.

Grondexploitatie

Grondexploitatie is een onderdeel van het gemeentelijke grondbeleid. Grondexploitatie kan worden omschreven als het proces van productie van bouw- en woonrijpe grond en het zorgdragen dat deze bouwrijpe grond op het juiste moment op de (woning)markt is.[487] Grondexploitatie speelt dus een rol in het realiseren van nieuwe bebouwing. Een andere definitie is het bouwrijp maken van gronden in de zin van het door feitelijke en juridische maatregelen geschikt of beter geschikt maken van gronden voor bebouwing.[488] Feitelijk gaat het hierbij om de omzetting van zogenoemde ruwe bouwgrond in bouwrijpe grond, oftewel bouwterrein. Hiervoor zijn allerlei technische maatregelen nodig, zoals (naar de huidige inzichten) de aanleg van wegen, waterlopen, riolering, leidingen, groenvoorzieningen, etc.[489] Kortom: openbare voorzieningen, met daarnaast werken die gericht zijn op de inrichting van het perceel zelf, zoals ophoging, egalisatie, ontwatering en zo nodig bodemsanering en verharding.
De grondexploitatie van grote bouwlocaties kenmerkt zich als een langdurig en ingewikkeld proces. Tussen de eerste aankopen grond en de afronding van het bouwrijp maken in het exploitatiegebied verstrijkt al snel een periode van vijf tot tien jaar, waarna nog de bouw zelf moet komen. Na het bouwrijp maken van het bouwterrein volgen uitgifte en bebouwing van kavels, inrichten van openbare terreinen, woonrijp maken en overdracht van gronden aan de gemeente. Pas daarna kan de exploitatie worden afgesloten.[490]

Bestemmingsplan

Bij de ontwikkeling van een locatie bestaat er een nauwe samenhang tussen de ruimtelijke ordening en het grondbeleid. Als de wens bestaat een locatie te ontwikkelen, moet er een ontwerp voor die locatie komen, dat juridisch vastgelegd dient te worden

486 Nota Grondbeleid, januari 2001, *Kamerstukken II* 2000/01, 27 581, nr. 2, p. 24-25.

487 Van Buuren e.a. 2008, p. 203. Bouwrijp maken van grond is het zo bewerken dat met bouwen kan worden begonnen. Woonrijp maken is het afwerken van openbare delen van een bouwterrein voor uiteindelijke gebruik aan het eind- of na afronding van de bouwactiviteiten. Denk aan het aanbrengen van straatverlichting, groenvoorzieningen, straatmeubilair en dergelijke.

488 Van den Berg e.a. 2007, p. 148.

489 In de memorie van toelichting omvat het bouwrijp maken een breed scala aan werkzaamheden, zoals het slopen van opstallen, verwijderen van beplantingen en funderingen, saneren van de bodem en het dempen, ophogen en egaliseren van gronden, en werken, zoals aanleg van riolering, nutsvoorzieningen, bouwstraten en bruggen (MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 13).

490 Omschrijving uit MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 18.

in een bestemmingsplan.[491] Op de gemeenteraad rust, sinds de inwerkingtreding van de nieuwe Wet ruimtelijke ordening (Wro), de plicht om voor het gehele gebied van de gemeente een bestemmingsplan vast te stellen.[492] Het bestemmingsplan vormt het voornaamste instrument voor het gemeentelijk ruimtelijk beleid. In het plan wordt de bestemming van de in het plan begrepen grond aangewezen en met het oog op die bestemming in ieder geval regels gegeven omtrent het gebruik van de grond en van de zich daar bevindende bouwwerken. Het bevat het toetsingskader voor een omgevingsvergunning. Een bouwtitel kan niet alleen worden gebaseerd op een bestemmingsplan, maar sinds de inwerkingtreding van de Crisis- en herstelwet (Chw) ook op een projectuitvoeringsbesluit.[493]

Zelfrealisatie

De realisering van de in de bestemmingsplannen neergelegde bestemmingen, kan echter ook aan particuliere grondeigenaren worden overgelaten.[494] Sterker nog: de Nederlandse wetgeving en jurisprudentie stellen de mogelijkheid van particuliere grondexploitatie, ook wel zelfrealisatie genoemd, nadrukkelijk voorop.[495] Ook onder de oude WRO was dit al zo. Artikel 42 WRO verplichtte gemeenten bijvoorbeeld een verordening vast te stellen waarin de voorwaarden werden vastgelegd, waaronder de gemeente medewerking zou verlenen aan de exploitatie van gronden, die in de naaste toekomst voor bebouwing in aanmerking kwamen (exploitatieverordening). Ook werd de goedkeuring aan een onteigeningsbesluit van de gemeenteraad (in het kader van de realisatie van de bestemming door de gemeente) onthouden als de eigenaar zelf bereid en in staat was het bestemmingsplan in de door de gemeente beoogde vorm uit te voeren.[496] Ook in de nieuwe Wet ruimtelijke ordening is dit uitgangspunt gehandhaafd en werkt het publiekrechtelijk instrumentarium aanvullend op het privaatrechtelijk handelen.[497]

491 Het bestemmingsplan is omschreven in artikel 3.1 Wro.

492 Het onderscheid tussen gronden buiten de bebouwde kom (verplicht bestemmingsplan) en binnen de bebouwde kom (facultatief bestemmingsplan) van artikel 10 WRO is vervallen in artikel 3.1 Wro.

493 Crisis- en herstelwet *Stb.* 2010, 135. Deze wet is op 31 maart 2010 in werking getreden. Met het projectuitvoeringsbesluit van artikel 2.9 van deze wet kan met één besluit de toestemming voor de uitvoering van een project worden gegeven. Het besluit treedt in de plaats van alle andere toestemmingen en vergunningen voor het project (met enkele uitzonderingen). Het betreft projecten die 'geheel of hoofdzakelijk voorzien in de bouw van minimaal 12 en maximaal 1500 of 2000 woningen, afhankelijk van de wijze van ontsluiting van het te ontwikkelen gebied. De Chw en het projectuitvoeringsbesluit blijven in dit proefschrift verder onbesproken. Zie voor een overzicht van de verschillende instrumenten ook de Reiswijzer Gebiedsontwikkeling 2011, een praktische routebeschrijving voor marktpartijen en overheden, publicatie van het Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties, het Ministerie van Infrastructuur en Milieu, de Vereniging Nederlandse Gemeenten en het Interprovinciaal Overleg in samenwerking met de vereniging van Nederlandse Projectontwikkeling Maatschappijen (NEPROM).

494 Vgl. Leuverink 1978, p. 298-305. Een eigenaar (of grondgebruiker) kan echter niet worden verplicht de aangegeven bestemming ook te verwezenlijken. Bestemmingsplannen bevatten verboden, geen geboden. Zie hierover: Van Buuren e.a. 2009, p. 5.

495 Vgl. Van den Berg e.a. 2007, p. 151.

496 Vgl. Overwater 1999, p. 631-644 en Bregman & Lubach 2000, p. 43 e.v.

497 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 2 en 11.

Actief grondbeleid

Indien een gemeente zelf over gaat tot realisering van een bestemmingsplan wordt wel gesproken van actief grondbeleid. Van passief grondbeleid, vaker aangeduid met faciliterend grondbeleid, van gemeentezijde is sprake als de bestemming wordt gerealiseerd door particuliere grondeigenaren.[498] Om actief grondbeleid te kunnen voeren, zal een gemeente eigenaar moeten zijn of worden van de grond. Wanneer dat niet het geval is, omdat bijvoorbeeld een projectontwikkelaar de grond al heeft aangekocht, is de gemeente aangewezen op sturing via faciliterend grondbeleid. Een gemeente die actief grondbeleid voert, gedraagt zich als marktpartij en koopt zelf grond aan en ontwikkelt, gebruikt of verkoopt deze grond weer.[499]

Wet voorkeursrecht gemeenten en Onteigeningswet

Publiekrechtelijke instrumenten die de gemeente ter beschikking staan voor grondverwerving in het kader van actief grondbeleid zijn onder meer het vestigen van een voorkeursrecht en onteigening. De Wet voorkeursrecht gemeenten (Wvg)[500] voorziet in de mogelijkheid voor gemeenten een recht van eerste koop te vestigen op gronden waaraan bij een bestemmingsplan of structuurplan een niet-agrarische bestemming is gegeven dan wel is toegedacht of waarbij dit binnen twee jaar zal plaatsvinden.[501] Dit instrument kan zo een deel vormen van de actieve grondpolitiek van een gemeente.[502] Wanneer grondeigenaren en andere zakelijk gerechtigden weigeren hun medewerking aan de uitvoering van een bestemmingsplan te verlenen, biedt de Onteigeningswet[503] een procedure met strenge voorwaarden op grond waarvan tegen schadeloosstelling kan worden onteigend. Tot deze procedure behoort een goedkeuring van het onteigeningsbesluit van de gemeenteraad door de Kroon, waarbij de Raad van State wordt gehoord.[504] De Kroon toetst onder meer of de onteigening in het algemeen belang en in het belang van de ruimtelijke ontwikkeling geschiedt en of deze noodzakelijk en urgent is.[505]

(Grond)uitgifte

Bouwrijp gemaakte grond wordt uitgegeven voor bebouwing. Indien een gemeente zelf eigenaar is (geworden) van (bouw)grond en zij deze uitgeeft, zal de gemeente de (grond)exploitatiekosten kunnen verdisconteren in de gronduitgifteprijs. Naast uitgifte van grond in eigendom komen ook erfpacht en huur voor. De keuze voor de uitgiftevorm wordt bepaald door de invloed die de gemeente al dan niet blijvend wil laten gelden op bestemming, inrichting, beheer, beschikking en belasting van de onroerende zaak.[506]

498 Nota Grondbeleid, januari 2001, *Kamerstukken II* 2000/01, 27 581, nr. 2, p. 25 e.v.

499 Werkgroep Interdepartementaal Beleids Onderzoek (IBO) Grondbeleid, Grond voor beleid, eindrapportage, juli 2000, p. 40.

500 *Stb.* 1986, 236.

501 Artikel 10, eerste lid van de Wvg luidt: "Een verkoper kan eerst tot vervreemding overgaan nadat de gemeente in de gelegenheid is gesteld het betreffende goed te kopen". Zie ook Titulaer 2005 p. 181-186, waar deze auteur ingaat op de samenhang tussen deze twee regelingen.

502 Vgl. Titulaer2005, p. 181-186.

503 *Stb.* 1851, 125.

504 Artikel 79, eerste lid van de Onteigeningswet.

505 Van Buuren e.a. 2009, p. 235. Zie ook De Groot 2005, p. 124-126 en De Groot 2005 (2), p. 187-199.

506 Van den Berg e.a. 2007, p. 199.

Faciliterend grondbeleid
Een gemeente die faciliterend grondbeleid voert, laat de aankoop en exploitatie van gronden over aan private partijen. Bij faciliterend grondbeleid beperkt de gemeente zich tot haar regulerende taak, waarin ze kaders schept voor activiteiten van de particuliere sector. Hoewel het denkbaar is dat voorzieningen van openbaar nut (grondexploitatiekosten) in een dergelijk geval worden aangelegd door de particuliere grondeigenaren zelf, komt het regelmatig voor dat de aanleg van die werken toch door de gemeente geschiedt.[507] Het ligt dan voor de hand dat het gemeentebestuur de grondexploitatiekosten wil verhalen op degenen die van de aanleg rechtstreeks profiteren, te weten de grondeigenaren in het desbetreffende plangebied. Voor de introductie van de nieuwe regeling in de Wro voor grondexploitatie kon een gemeente die faciliterend grondbeleid voerde (naast het ruimtelijk instrumentarium en milieu- en bouwregelgeving), gebruik maken van een tweetal instrumenten voor het verhalen van kosten: de exploitatieovereenkomst en de baatbelasting (zie hierna).
In de praktijk vóór de nieuwe Wro was zelden sprake van zuiver actief of zuiver faciliterend grondbeleid.[508] Er werd met allerlei tussenvormen gewerkt. Zoals in het geval van gemeenten die zelf grond verwierven, niet om deze zelf te ontwikkelen, maar juist om de grond in concurrentie aan te besteden. Ook het zogenoemde bouwclaimmodel waarin marktpartijen hun grond afstaan aan gemeenten in ruil voor het recht een woningbouwplan uit te voeren, is zo'n tussenvorm. Het bouwclaimmodel biedt bijvoorbeeld een oplossing voor het geval dat door verkaveling het niet mogelijk is in een aaneengesloten bouwblok of buurt nieuwbouw te plegen.[509] Ook onder de nieuwe Wro kan het bouwclaimmodel nog worden toegepast.[510] Beide vormen van grondbeleid (actief en passief) hadden (en hebben) zowel voor- als nadelen.[511]

B.I – 1.2 Aanleidingen voor herziening kostenverhaal bij grondexploitatie

Aanleiding voor de herziening van de wettelijke regeling van grondexploitatie in de Wro was onder meer het op een aantal punten tekort schieten van de tot dan toe bestaande wettelijke instrumenten voor kostenverhaal. Deze aanleiding is in het hierna volgende verder uitgewerkt. Een andere aanleiding vormde de moeilijkheden die gemeenten ondervonden bij het tot stand brengen van onrendabele delen van bouwlocaties door het ontbreken van mogelijkheden van verevening en het stellen van locatieeisen bij particuliere grondexploitatie.[512] Deze laatstgenoemde aanleiding valt buiten het onderwerp van dit proefschrift en wordt slechts beschreven indien en voor zover er verband is met het kostenverhaal.

507 Van Buuren e.a. 2009, p. 244.
508 Nota Grondbeleid, januari 2001, *Kamerstukken II* 2000/01, 27 581, nr. 2, p. 25.
509 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 3.
510 Vgl. Hijmans 2009, p. 651 en Rapport Ex-durante Wro 2010, p. 59.
511 Vgl. *Grond voor beleid. Interdepartementaal beleidsonderzoek grondbeleid (IBO Grondbeleid),* Ministerie van Financiën, juli 2000, p. 42. Dit rapport diende als een van de belangrijkste bouwstenen voor de Nota Grondbeleid uit 2001 (*Kamerstukken II* 2000/01, 27 581, nr. 2). Zie ook p. 25 en 26 van deze Nota.
512 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 2.

B.I – 1.2.1 Tekortkomingen van het bestaande kostenverhaal

De regering gaat in de memorie van toelichting bij de Grondexploitatiewet uitgebreid in op de nadelen van het tot dan toe bestaande stelsel van kostenverhaal.[513] Voorafgaand aan de introductie van de Grondexploitatiewet was op basis van de jurisprudentie een gesloten stelsel van kostenverhaal ontstaan (zie ook hierna). Een gemeente kon de kosten die zijn verbonden aan grondexploitatie, uitsluitend verhalen door middel van:

a. gronduitgifte (privaatrechtelijk instrument bij actief grondbeleid);
b. een exploitatieovereenkomst gebaseerd op een exploitatieverordening (artikel 42 WRO);[514]
c. de baatbelasting (artikel 222 Gemeentewet).

Ad a) Gronduitgifte (actief grondbeleid)
Zoals hiervoor in onderdeel B.I – 1.1 reeds is aangegeven, kan een gemeente grond die door haar is verworven en bouwrijp gemaakt als bouwterrein uitgeven voor de verschillende bestemmingen die in het bestemmingsplan of bouwplan zijn aangegeven. Bij gronduitgifte door de gemeente vormt het verhalen van kosten over het algemeen geen probleem.[515] Wel vormt een probleem dat een gemeente vaak niet over de mogelijkheden beschikt om eigenaar te worden van de gronden die zij wil ontwikkelen en dus niet meer in de gelegenheid is om actief grondbeleid te voeren. In vergelijking met enkele decennia geleden beschikken private partijen steeds vaker over de grondeigendom op locaties waar gebiedsontwikkelingen gewenst zijn.[516] De mogelijkheden van onteigening en toepassing van de Wet voorkeursrecht gemeenten bij zelfrealisatie waren (en zijn) beperkt. Hierdoor zijn gemeenten steeds vaker aangewezen op faciliterend grondbeleid.[517]

Ad b) Exploitatieovereenkomst op basis van exploitatieverordening
De tweede mogelijkheid van gemeentelijk kostenverhaal bij grondexploitatie in de situatie vóór de Grondexploitatiewet was die via een exploitatieovereenkomst die was gebaseerd op een exploitatieverordening. De gemeenteraad werd op basis van artikel 42 WRO geacht een verordening vast te stellen waarin de voorwaarden werden vastgelegd waaronder de gemeente medewerking zou verlenen aan de exploitatie van gronden die in de naaste toekomst voor bebouwing in aanmerking kwamen.[518] Een dergelijke verplicht voorgeschreven exploitatieverordening bevatte als het ware de algemene voorwaarden waaronder met private partijen exploitatieovereenkomsten

513 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 3-10.
514 Zie over de diverse procedures onder de oude WRO: Van Buuren e.a. 2006, p. 133-150.
515 Zie voor eventuele bezwaren die voortvloeien uit de tweewegenleer: Van den Berg e.a. 2007, p. 200. Zie voor andere beperkingen bij gronduitgifte Rb. Almelo 24 maart 1999, nr. 1478/1992 en Hof 's-Hertogenbosch 29 februari 2000, *NJ* 2001, 21.
516 Nota Grondbeleid, januari 2001, *Kamerstukken II* 2000/01, 27 581, nr. 2, p. 16-17.
517 Vgl. De Groot 2005 (2), p. 187-199.
518 Hoewel de exploitatieovereenkomst op zichzelf bezien een overeenkomst naar privaatrecht is, wordt zij in zij doorgaans wegens haar inbedding in de publiekrechtelijke regeling van art. 42 WRO onder het publiekrechtelijk kostenverhaal geschaard.

werden aangegaan.[519] De toepassing van dit artikel is overigens als gevolg van overgangsrecht nog steeds aan de orde in gevallen waarin de gemeente op minnelijke wijze de kosten wenst te verhalen van baatopleverende voorzieningen van openbaar nut.
De exploitatieverordening was in de praktijk ook buiten bouwgrondexploitatiegevallen van toepassing.[520] Ook de model-exploitatieverordening van de VNG die door de meeste gemeenten werd gevolgd, ging hiervan uit.[521] Gedacht kan worden aan onder meer de volgende situaties:[522]

- het verhaal van kosten van de aanleg van riolering in buitengebieden van gemeenten op bestaande bebouwing;
- het maken van kostenverhaalsafspraken met eigenaren van bestaande te handhaven bebouwing, waarbij de aan te leggen voorzieningen van openbaar nut leiden tot baat voor zowel nieuw te exploiteren gronden als voor bestaande te handhaven bebouwing.

De vastgestelde exploitatieverordening diende te worden goedgekeurd door Gedeputeerde Staten.[523] De voorzieningen van openbaar nut waren in de modelverordening ruim omschreven.[524] Ook bevatte de verordening een niet-uitputtende kostensoortenlijst.
Achtergrond van het vereiste van de exploitatieverordening was de door de wetgever gewenste rechtszekerheid voor de burger (aspirant-bouwer). Uit de toelichting bij artikel 42 WRO blijkt dat ook een verband te leggen is met de voormalige bouwgrondbelasting[525] die eveneens deel uitmaakte van het wetsvoorstel waarin de exploitatieverordening werd geïntroduceerd.[526] Dit verband betreft de te verhalen kosten enerzijds via een overeenkomst gebaseerd op een exploitatieverordening en anderzijds via de bouwgrondbelasting. In de visie van de wetgever konden met beide instrumenten dezelfde kosten worden verhaald. In de model-exploitatieverordening waren echter ook kosten opgenomen die niet met de bouwgrondbelasting konden worden verhaald. In de literatuur werd betwijfeld of dit wel in lijn was met de hiervoor genoemde bedoeling van de wetgever.[527]

519 Van Buuren e.a. 2006, p. 135. Een exploitatieverordening bevat(te) verder voorschriften over het aandeel van de kosten van voorzieningen van openbaar nut, dat ten laste wordt gebracht van de gronden, die door deze voorzieningen worden gebaat en de wijze waarop deze kosten over de genoemde voorzieningen worden omgeslagen en omtrent de gevallen waarin en de wijze waarop het treffen van voorzieningen voor doeleinden van openbaar nut afhankelijk wordt gesteld van het afstaan van grond aan de gemeente (vgl. artikel 42, tweede lid WRO en MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 4).

520 Dit in tegenstelling tot het kostenverhaalsinstrumentarium, neergelegd in de nieuwe Wro, wat ziet op nieuw te realiseren bouwplannen en relatie tot een grondexploitatie.

521 VNG 1968.

522 Van den Brand 2008, p. 14.

523 Artikel 43, eerste lid, WRO.

524 Te ruim volgens sommigen: E.W.J. de Groot e.a. 2005, p. 1049. Hun kritiek richt zich vooral op het verhaal van algemene kosten samenhangend met de ontwikkeling van gebieden.

525 De bouwgrondbelasting is in 1995 samen met de baatbelasting oude stijl opgegaan in de baatbelasting 'nieuwe stijl' (zie onderdeel A.II – 1.1).

526 MvT, *Kamerstukken II* 1958/59, 5455, nr. 3, p. 10.

527 Vgl. F.H.A.M. Thunnissen, 'Privaatrechtelijk kostenverhaal, baatbelasting en bouwgrondbelasting', *Bouwrecht* 1984, p. 278-285.

De inhoud van exploitatieovereenkomsten gesloten op basis van deze verordeningen is zeer divers.[528] Deze bevatten naast het kostenverhaal onder meer ook afspraken over het bouwprogramma, de aanleg van voorzieningen van openbaar nut en daarmee samenhangend de overdracht van gronden met een openbare bestemming aan de gemeente. Ook werden in de exploitatieovereenkomst de eisen voor de locatie, het bouwen en de zeggenschap geregeld.[529] De kosten van voorzieningen van openbaar nut werden naar evenredigheid omgeslagen over de verschillende eigenaren, waarbij rekening werd gehouden met de inbrengwaarde van de gronden, de te maken kosten en de te verwachten grondopbrengsten. Bij de grondopbrengsten werd rekening gehouden met de bestemming en de ligging van het perceel. Ook de kosten van bovenwijkse voorzieningen werden vaak proportioneel verhaald. Door de wijze van omslaan en de berekening van de inbrengwaarde vond verevening van de kosten plaats.[530] In de praktijk werd door gemeenten soms een hoger bedrag aan kosten verhaald dan volgens de verordening mogelijk was, waarmee in feite baatafroming plaatsvond.[531] Zie over de begrippen verevening en baatafroming ook hierna onderdeel B.II – 2.1.5.

In de loop van de tijd is in de jurisprudentie op een aantal punten duidelijkheid geschapen over de reikwijdte van de exploitatieovereenkomst en de exploitatieverordening.[532] Lange tijd is aangenomen dat het wettelijke systeem van het kostenverhaal bij grondexploitatie een open karakter had. De Hoge Raad kwam echter in 1996 tot het oordeel dat een exploitatieovereenkomst inhoudelijk moet passen binnen het kader van de exploitatieverordening en dat de procedurevereisten van de verordening moeten worden nageleefd.[533] Vervolgens oordeelde de Hoge Raad dat sprake is van een gesloten systeem van kostenverhaal. In 2003 is dit door de Hoge Raad nog eens verwoord:

> *"Zo brengt de strekking van artikel 42 WRO – verhoging van de rechtszekerheid voor grondeigenaren – mee dat de gemeente, indien zij een financiële bijdrage tot verhaal van exploitatiekosten bedingt, haar uit die overeenkomst voortvloeiende aanspraken niet geldend kan maken als de bepalingen van de toepasselijke exploitatieverordening niet in acht zijn genomen. (…) Afgezien van de mogelijkheid tot verhaal door verdiscontering in de gronduitgifteprijs in gevallen waarin de gemeente eigenaar van de grond is, voorziet de wet daarnaast slechts in de mogelijkheid tot verhaal van exploitatiekosten op particulieren door het heffen van baatbelasting, terwijl (sommige) plankosten door het heffen van leges kunnen worden verhaald."*[534]

528 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 5.

529 Zie verder bijlage 1 bij de memorie van toelichting bij het wetsvoorstel voor de nieuwe Grondexploitatiewet die een groslijst bevat van onderwerpen die voorkomen in exploitatieovereenkomsten (MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 48).

530 Verevening vond in dat geval plaats doordat de verwachte opbrengststijging van de grond als gevolg van de bouwplannen als kostenverdelingscriterium wordt gebruikt.

531 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 5. Zie ook hierna onderdeel B.II – 2.1.5.

532 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 4.

533 HR 16 februari 1996, *NJ* 1996, 608 (*Van Lieshout/Uden*), *AB* 1996, 280, gevolgd door HR 17 november 2000, *NJ* 2001/580 (*Breezand/Veere*) en HR 13 april 2001, *NJ* 2001/581 (*Polyproject/Warmond*).

534 HR 2 mei 2003, *AB* 2003, 354, *BR* 2003, p. 611 (*Nunspeet*).

De Afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State was dit oordeel al langer toegedaan.[535]

Kenmerkend voor de privaatrechtelijke exploitatieovereenkomst is dat deze door beide partijen op basis van vrijwilligheid wordt aangegaan. Een exploitatieovereenkomst, en daarmee ook het kostenverhaal, kan niet worden afgedwongen. Bij afwezigheid van een exploitatieovereenkomst restte het gemeentebestuur slechts de heffing van baatbelasting (of onteigening en uitgifte van de grond). De inhoud van exploitatieverordeningen was echter in de praktijk vaak zodanig vormgegeven dat als was voldaan aan de daarin gestelde voorwaarden, in feite een recht bestond op een overeenkomst met de gemeente. In zoverre was de gemeentelijke manoeuvreerruimte beperkt.[536]
Bovendien liepen gemeenten in de praktijk juridische risico's met exploitatieovereenkomsten. In het verleden is het meermalen voorgekomen dat gemeenten in overeenkomsten buiten de grenzen van hun eigen exploitatieverordening traden. Dit leidde er in een aantal gevallen toe dat gemeenten de reeds op basis van een exploitatieovereenkomst geïnde bijdrage moesten terugbetalen na een om deze reden in een civiele procedure toegewezen claim wegens onverschuldigde betaling.[537]

Ad c) Baatbelasting
De heffing van baatbelasting is reeds uitgebreid beschreven in onderdeel A van dit hoofdstuk. Op deze plaats beperk ik mij tot een beschrijving van enkele specifieke aspecten van de heffing van baatbelasting in grondexploitatiesituaties.
Baatbelasting fungeerde bij grondexploitatie bij wijze van stok achter de deur: slechts bij afwezigheid van een exploitatieovereenkomst, stond de weg naar de baatbelasting als middel voor kostenverhaal open.[538] In de memorie van toelichting bij de 'Grondexploitatiewet' werd deze volgorde als volgt verwoord:

> *"In gevallen waarin samenwerking niet mogelijk blijkt en de gemeente de ruimtelijke ontwikkeling planologisch en fysiek mogelijk heeft gemaakt of niet heeft kunnen verhinderen is er maar één manier om kosten te kunnen verhalen: het heffen van een baatbelasting."*[539]

De mogelijkheden voor kostenverhaal bij grondexploitatie middels baatbelasting zijn beperkter dan via een overeenkomst. Dit is vooral het gevolg van het voorzieningenbegrip dat voor deze heffing geldt.[540] Zoals hiervoor in dit hoofdstuk in onderdeel A is beschreven, kleeft aan de heffing van baatbelasting bovendien een groot afbreukrisico

535 Vgl. ABRvS 13 oktober 1983, *AB* 1984, 30 (*Deurne*), ABRvS 4 oktober 1985, *AB* 1986, 242 (*De Pluimpot/Tholen*).
536 Vgl. Kwint & Neerhof 2008, p. 1013.
537 Vgl. E.W.J. de Groot & Van der Veen 2003, p. 655.
538 De tweede volzin van het eerste lid van artikel 222 van de Gemeentewet luidde vóór inwerkingtreding van de Grondexploitatiewet in dat verband aldus: 'Indien de aan de voorzieningen verbonden lasten ter zake van een onroerende zaak krachtens overeenkomst zijn of worden voldaan, wordt de baatbelasting ter zake van die onroerende zaak niet geheven'.
539 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 5.
540 Zie ook hoofdstuk 5, onderdeel A.IV – 1.2.

door de eisen die daaraan in de wet en op basis van de jurisprudentie worden gesteld. Dit nadeel van de baatbelasting wordt ook door de wetgever onderkend.[541]
Het feit dat de baatbelasting in grondexploitatiesituaties niet meer voldeed als publiekrechtelijk bekostigingsinstrument, was mede aanleiding voor de introductie van de wijziging van de afdeling grondexploitatie in de Wro.[542] De wetgever concludeerde dat de baatbelasting een in de praktijk lastig te hanteren instrument is met een laag rendement voor het kostenverhaal. Met 'lastig' wordt bedoeld dat het risico op onverbindendheid van een verordening baatbelasting in de praktijk relatief groot is vanwege – wat genoemd wordt – een aantal vormvoorschriften die in acht moeten worden genomen bij de heffing van deze belasting. Verder wordt de langdurige periode van onzekerheid genoemd totdat de aanslagen baatbelasting onherroepelijk zijn en het feit dat met baatbelasting geen kwalitatieve locatie-eisen kunnen worden gesteld.[543]
Wat betreft het door de regering veronderstelde lage rendement wat betreft de mate van kostenverhaal van de baatbelasting, wordt in de memorie een vuistregel vermeld (die blijkbaar in de praktijk werd gehanteerd) die luidt dat met baatbelasting ongeveer 60% van de (ten laste van de gemeente komende) grondexploitatiekosten kon worden verhaald.[544] De oorzaak hiervan ligt volgens de regering in het feit dat onder voorzieningen van openbaar nut uitsluitend fysieke voorzieningen worden verstaan, zoals riolering, wegen en verlichting. Grondexploitatiekosten die niet middels heffing van baatbelasting kunnen worden verhaald zijn kosten van bovenwijkse voorzieningen[545], van schadevergoeding wegens veroorzaakte planschade, van het opstellen van plannen en het volgen van procedures en kosten in de vorm van fondsbijdragen en vereveningsbijdragen.
Een andere oorzaak van het disfunctioneren van de baatbelasting als bekostigingsinstrument bij grondexploitatie is afkomstig uit de jurisprudentie: de heffing van baatbelasting mag niet wezenlijk verschillen van een verschuldigde bijdrage op basis van een exploitatieovereenkomst. Voor de baatbelasting is dit verwoord in een arrest over de baatbelasting van de gemeente Zandvoort.[546] Daarin overweegt de Hoge Raad dat het wettelijke voorschrift dat de baatbelasting niet wordt geheven als de lasten reeds via een overeenkomst zijn voldaan, een bredere strekking heeft.[547] Dit voorschrift beoogt naar zijn strekking mede te voorkomen dat, voor wat betreft de bijdrage in de lasten, onaanvaardbare verschillen zouden ontstaan tussen vergelijkbare van de voor-

541 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 5.
542 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 5, 6, 7, 10 en 11. Zie ook: Terpstra & Santing 2007, p. 23.
543 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 6.
544 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 6.
545 Zie hoofdstuk 5, onderdeel A.IV – 1.2.
546 HR 25 juni 2004, nr. 38 235, *BNB* 2004/321, *Belastingblad* 2004, p. 883.
547 De Hoge Raad doelt hierbij op het voorschrift genoemd in het eerste lid, tweede volzin van artikel 222 van de Gemeentewet. Deze zin luidde vóór de invoeringswet Wro: 'Indien de aan de voorzieningen verbonden lasten ter zake van een onroerende zaak krachtens overeenkomst zijn of worden voldaan, wordt de baatbelasting ter zake van die onroerende zaak niet geheven.' Thans luidt dit voorschrift: 'Indien de aan de voorzieningen verbonden lasten ter zake van een onroerende zaak krachtens overeenkomst zijn of worden voldaan, of met toepassing van artikel 6.17, eerste lid van de Wet ruimtelijke ordening zijn of behoren te worden voldaan, wordt de baatbelasting ter zake van die onroerende zaak niet geheven.' De exploitatieovereenkomst moet wel feitelijk tot een bijdrage leiden (Hof Arnhem 27 april 2010, nr. 09/00120, *Belastingblad* 2010, p. 848).

zieningen baat hebbende onroerende zaken, naar gelang ter zake van de onroerende zaak lasten zijn of worden voldaan krachtens overeenkomst dan wel baatbelasting wordt geheven, aldus de Hoge Raad.[548]

B.I – 1.2.2 Andere aanleidingen

Naast de beperkingen van het kostenverhaal werd door de regering in de memorie van toelichting bij de Grondexploitatiewet ook als probleem van de oude situatie gezien dat een aantal zaken niet via de publiekrechtelijke weg kon worden afgedwongen nadat gemeenten niet privaatrechtelijk met zelfrealisatoren tot overeenstemming konden komen. Als voorbeelden worden genoemd: winstbijdragen en bijdragen aan niet aan de exploitatie gerelateerde fondsen en locatie-eisen op het gebeid van woningcategorie en prijs, zeggenschap, realisatieplicht en fasering.[549]
Ook de aanpak van *free riders* vormde een aanleiding voor herziening van de regeling van grondexploitatie.[550] *Free riders* zijn in dit verband marktpartijen die niet uit zichzelf bereid zijn zich te voegen naar het algemene kader (belang) rond de ontwikkeling. *Free riders* profiteren wel van de projectvoordelen, maar betalen er niet aan mee. Als gevolg daarvan kunnen bijdragen aan minder rendabele of onrendabele projecten in het gedrang komen.[551]

B.I – 1.3 Nieuwe stelsel in het kort

Inleiding
Met de inwerkingtreding van de Wro op 1 juli 2008 is ook afdeling 6.4 (Grondexploitatie) van deze wet in werking getreden. Deze afdeling is, zoals eerder vermeldt[552], via een afzonderlijk wetsvoorstel in de Wro geïncorporeerd. Naast de afdeling Grondexploitatie in de Wro bevatten ook de Invoeringswet Wet ruimtelijke ordening (hierna: Invoeringswet)[553] en het Besluit ruimtelijke ordening (hierna: Bro) aanvullende wet- en regelgeving op het gebied van de grondexploitatie.[554] De Invoeringswet bevat regels voor overgang van het systeem onder de oude Wet op de Ruimtelijke Ordening naar dat van de nieuwe Wet ruimtelijke ordening en wijzigingen in andere wetten die een gevolg zijn van invoering van de nieuwe Wro. Het belangrijkste bestanddeel van het Bro is de zogenoemde kostensoortenlijst.

548 De Hoge Raad sluit deze overweging af met een verwijzing naar HR 3 mei 1978, nr. 18 776, *BNB* 1978/142. In dit arrest over de bouwgrondbelasting wordt voormelde strekking door de Hoge Raad reeds aangegeven.
549 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 5.
550 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 2, 6 en 10.
551 Nota Grondbeleid, januari 2001, *Kamerstukken II* 2000/01, 27 581, nr. 2, p. 47. De Nota Grondbeleid vermeldt op dezelfde plaats dat op nationale schaal *free riders* slechts een klein deel (zo'n 5%) van de grondeigenaren bij uitleglocaties vormen, maar dat zij in afzonderlijke situaties wel een serieus probleem kunnen zijn doordat zij de ontwikkeling van bepaalde projecten kunnen frustreren.
552 In onderdeel B.I – 1.
553 Wet van 22 mei 2008 tot aanpassing van een aantal wetten met het oog op de inwerkingtreding van de Wet ruimtelijke ordening alsmede regeling van overgangsrecht, *Stb.* 2008, 180.
554 Besluit van 21 april 2008 tot uitvoering van de Wet ruimtelijke ordening (Besluit ruimtelijke ordening), *Stb.* 2008, 145.

Voordat de regeling van het kostenverhaal bij grondexploitatie uit de Wro zal worden beschreven aan de hand van de indeling rechtszekerheid/rechtvaardigheid en doelmatigheid, zullen hierna kort de hoofdlijnen van dit nieuwe stelsel worden uiteengezet. Achtereenvolgens komen de stelselkeuze van de wetgever aan de orde, het verplichte kostenverhaal, het exploitatieplan, de belangrijkste wijzigingen op het gebied van het kostenverhaal en de gevolgen voor de baatbelasting en de grondexploitatieovereenkomsten.

Uitgangspunt: gemengd stelsel

Met de nieuwe wettelijke regeling voor grondexploitatie in de Wro is beoogd aan gemeenten een meer op de eisen van vandaag toegesneden publiekrechtelijk instrumentarium te bieden voor kostenverhaal, verevening en locatie-eisen bij particuliere grondexploitatie.[555] Tevens is beoogd knelpunten bij privaatrechtelijk optreden van de gemeente op te lossen. Hierbij is gekozen voor een gemengd stelsel: kostenverhaal kan ofwel privaatrechtelijk, ofwel publiekrechtelijk plaatsvinden. De regering is daarmee afgeweken van de bij indiening van een eerder wetsvoorstel uitgesproken voorkeur van de Raad van State en het in de Nota Grondbeleid aanbevolen uitgangspunt van een exclusief publiekrechtelijk stelsel.[556] De keuze is gemaakt in samenspraak met de praktijk. Zowel gemeenten als bouwers, projectontwikkelaars en tal van deskundigen hebben volgens de regering aangegeven grote waarde te hechten aan de mogelijkheid om privaatrechtelijk afspraken te maken over grondexploitatie, kostenverhaal en locatie-eisen in de vorm van publiek-private samenwerking, joint ventures, bouwclaimovereenkomsten, exploitatieovereenkomsten en andere samenwerkingsvormen.[557] Vervanging door een publiekrechtelijk instrument zou volgens de regering leiden tot het overboord zetten van een door velen gewaardeerde praktijk, alsmede verstoring van de marktwerking, onnodige administratieve lasten en een veel hogere belasting van de gemeente en de rechterlijke macht.

Ook geeft de regering aan dat in een louter publiekrechtelijk stelsel er eveneens altijd een voorfase zal zijn waarin onderhandeld en gecontracteerd wordt tussen gemeenten en private partijen. Verder ziet de regering ook een meerwaarde in een gemengd stelsel ten opzichte van een louter publiekrechtelijk stelsel vanwege het feit dat in exploitatieovereenkomsten en samenwerkingsverbanden veelal meer zaken worden geregeld dan alleen de grondexploitatie en het kostenverhaal. Ook zouden gemeenten meer zekerheid kunnen krijgen over tijdige realisatie van de bestemming en tijdig kostenverhaal. Ten slotte is de regering van mening dat ook met een gemengd stelsel kan worden voldaan aan essentiële voorwaarden met betrekking tot gelijke behandeling, rechtszekerheid en rechtsbescherming. Uitgangspunt van de Grondexploitatiewet (en de Wro) is dan ook een gemengd publiekrechtelijk/privaatrechtelijk stelsel waarbij het publiekrechtelijk instrumentarium aanvullend werkt op het privaatrechtelijk handelen.[558]

555 MvT, *Kamerstukken II* 2005/06, 30 218, nr. 3, p. 2.
556 Zie hierover uitgebreider: onderdeel B.III – 1.1.
557 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 10.
558 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 11.

Verplicht kostenverhaal bij zelfrealisatie
Het is goed om stil te staan bij het feit dat de regeling voor grondexploitatie in de Wro vooral lijkt te zijn ontworpen met het oog op nieuwbouwsituaties waarbij de grond niet in handen is van de gemeente, maar van een particuliere grondeigenaar en waarbij deze een beroep doet op zijn recht om zelf de (gewijzigde) bestemming van de grond te realiseren en waarbij de gemeente kosten maakt om de grond bouwrijp te maken. Als gemeente en ontwikkelaar samen een bouwproject tot stand willen brengen, is het uitgangspunt dat het onderhandelingsresultaat (vrijwillige basis) telt, mits zij een contract sluiten. De vorm hiervan is vrij[559]. Lukt dat, dan kan een omgevingsvergunning zonder aanvullende financiële voorwaarde worden verstrekt. Lukt dat niet, dan stelt de gemeenteraad gelijktijdig met het vaststellen van een bestemmingsplan, of de wijziging daarvan, een exploitatieplan vast om via de publiekrechtelijke weg het kostenverhaal te verzekeren.[560] Een beslissing omtrent een exploitatieplan die betrekking heeft op een omgevingsvergunning wordt tegelijk met die vergunning bekendgemaakt.[561] Hiermee is kostenverhaal onder de nieuwe Wro verplicht. Slechts in een limitatief aantal uitzonderingssituaties, hoeft geen exploitatieplan te worden vastgesteld.[562]

Het exploitatieplan
In de Wro zijn de minimumeisen opgenomen wat betreft de inhoud van een exploitatieplan. Er wordt onderscheid gemaakt tussen verplichte en facultatieve onderdelen. Verplicht onderdeel is een kaart van het exploitatiegebied.[563] Ook zal het exploitatieplan duidelijkheid moeten bieden over de werken en werkzaamheden die zullen worden uitgevoerd in het kader van de grondexploitatie in het exploitatiegebied.[564] Verder moet een exploitatieplan een grondexploitatieopzet bevatten.[565] De exploitatieopzet vormt de basis voor het kostenverhaal.
Op een groot aantal plaatsen in de Wro is bepaald dat onderwerpen nader zullen worden uitgewerkt in een algemene maatregel van bestuur (AMvB). Dit is gebeurd in het Besluit ruimtelijke ordening (Bro).[566] In het Bro is onder meer vastgelegd welke kostensoorten voor verhaal in aanmerking kunnen komen (kostensoortenlijst).[567] De totale aan de grondexploitatie toe te rekenen kosten worden vervolgens omgeslagen over de ingebrachte gronden (voor zover uitgeefbaar). Bij de toedeling van de aan de grondexploitatie toe te rekenen kosten kan rekening worden gehouden met de bestemming die aan de verschillende gronden in het gebied worden toebedacht. Op gronden waarop (economisch) aantrekkelijke bestemmingen als bijvoorbeeld be-

559 Zoals verderop in dit onderdeel zal worden beschreven, worden in deze fase (voordat er een exploitatieplan is vastgesteld) gesloten overeenkomsten wel aangeduid als 'anterieure' overeenkomsten.
560 Artikel 6.12, eerste lid, Wro.
561 Artikel 6.12, vierde lid, Wro.
562 Artikel 6.12, tweede lid, Wro. Zie ook hierna onderdeel B.II – 2.1.2.
563 Artikel 6.13, eerste lid, onder *a*, Wro.
564 Artikel 6. 13, eerste lid, onder *b*, Wro.
565 Artikel 6.13, eerste lid, onder *c,* Wro.
566 Besluit van 21 april 2008 tot uitvoering van de Wet ruimtelijke ordening (Besluit ruimtelijke ordening), *Stb.* 2008, 145. Het Bro bevat regels omtrent de voorbereiding, vormgeving, inrichting, beschikbaarstelling, de inhoud van bestemmingsplannen, inpassingplannen en de toelichting onderscheidenlijk de onderbouwing daarbij.
567 Zie artikel 6.13, zevende lid van de Wro jo. artikel 6.2.3 e.v. van het Bro.

drijfsdoeleinden of vrijstaande woningen komen te liggen, kan de gemeente een hogere bijdrage per m² laten drukken dan op gronden waarop minder aantrekkelijke bestemmingen als sociale woningbouw of groenvoorzieningen komen te liggen.[568] De hoogte van het publiekrechtelijke kostenverhaal in een grondexploitatie is beperkt tot op het niveau van de (verwachte) opbrengsten van het betreffende gebied. Indien de totale aan de exploitatie toe te rekenen kosten hoger uitvallen dan de totale te verwachten opbrengsten, kunnen de kosten slechts tot het bedrag van de opbrengsten worden verhaald (macro-aftopping).[569] Het voldoen van een (publiekrechtelijke) bijdrage in de kosten van de grondexploitatie op grond van een exploitatieplan vormt uiteindelijk een financiële voorwaarde voor het afgeven van een omgevingsvergunning. Indien de bijdrage anderszins is verzekerd, is geen grondexploitatiebijdrage verschuldigd bij de verlening van een omgevingsvergunning.[570] Bij dat 'anderszins verzekerd zijn' moet vooral worden gedacht aan een bijdrage die is verschuldigd op basis van een gesloten overeenkomst.

Facultatief onderdeel van een exploitatieplan is het stellen van eisen met betrekking tot het bouwrijp maken, de nutsvoorzieningen en de openbare ruimte.[571] Ook kan de gemeente een grondgebruikskaart opnemen met daarop aangegeven de verschillende uitgiftecategorieën en de begrenzing van de openbare ruimte.[572] Hoewel ook deze onderdelen duidelijkheid kunnen geven aan de eigenaren in het gebied, blijven de facultatieve bestanddelen van het exploitatieplan – vanwege de beperkte relatie met het kostenverhaal – in dit proefschrift verder onbesproken.[573] Zie voor een uitgebreidere beschrijving van de verplichte onderdelen van het exploitatieplan onderdeel B.II – 2.1.3.

Het volgende schema vat het een en ander samen:

Het exploitatieplan

Verplichte onderdelen:

- Exploitatieopzet:
    - kosten en opbrengsten van ontwikkeling exploitatiecomplex;
    - kosten noodzakelijke werken buiten complex;
- Methode voor kostentoedeling:
    - toedeling van kosten en opbrengsten aan verschillende opbrengstcategorieën (eigenaren in het exploitatiegebied);
    - verdeelsleutel van de kosten over de verschillende uitgiftecategorieën/ binnenplanse verevening;
- Kaart van exploitatiegebied.

568 Artikel 6.18 Wro.
569 Artikel 6.16 Wro.
570 Artikel 6.17, eerste lid, Wro.
571 Artikel 6.13, tweede lid, onder *b* en *c,* Wro, zie ook: MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 17.
572 Artikel 6.14, tweede lid, onder *a,* Wro.
573 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 16.

Facultatieve onderdelen:

- Eisen en regels in de vorm van programma van eisen of inrichtingsplan over:
    - bouwrijp maken;
    - Nutsvoorzieningen;
    - openbare ruimte;
- Grondgebruikskaart (met uitgiftecategorieën en begrenzing openbaar gebied).

Gevolgen voor baatbelasting en exploitatieovereenkomsten
De Grondexploitatiewet heeft in de Wro het kostenverhaal een wettelijke basis gegeven in de specifieke situatie van zelfrealisatie bij grondexploitatie (mits sprake is van een bouwplan[574]). Voor andere en oude situaties blijft kostenverhaal via een exploitatieovereenkomst of via de baatbelasting ook na introductie van de Grondexploitatiewet tot de mogelijkheden behoren.[575] In artikel 222 van de Gemeentewet is als gevolg van de inwerkingtreding van de Invoeringswet Wro bepaald dat een baatbelasting van een onroerende zaak niet wordt geheven indien de aan die onroerende zaak toe te rekenen kosten van de voorzieningen via overeenkomst zijn of worden voldaan, dan wel met toepassing van art. 6.17 eerste lid Wro zijn of behoren te worden voldaan.[576] Hieruit volgt dat zodra voor het kostenverhaal de Wro van toepassing is, ter zake van die onroerende zaak niet langer een baatbelastingaanslag kan worden opgelegd (met betrekking tot de voorzieningen van openbaar nut die samenhangen met de grondexploitatie). In de memorie van toelichting bij de 'Grondexploitatiewet' wordt aangegeven dat in alle gevallen waarin een bouwvergunning moet worden aangevraagd, kostenverhaal via de Wro is voorgeschreven en derhalve de heffing van baatbelasting is uitgesloten.[577] Hiermee is het toepassingsbereik van de baatbelasting kleiner geworden. Alleen in geval er ofwel geen exploitatieplan voor het betreffende gebied is vastgesteld, ofwel verhaal via de omgevingsvergunning niet tot de mogelijkheden behoort, is de heffing van baatbelasting in grondexploitatiesituaties nog mogelijk. De voornoemde memorie van toelichting verwijst hierbij naar projecten die niet snel door particulieren ten uitvoer zullen worden gelegd, bijvoorbeeld de aanleg van parkeervoorzieningen of de herinrichting van een winkelgebied.[578] Voor dergelijke projecten zal de (particuliere) grondeigenaar dan ook geen omgevingsvergunning aanvragen.[579]

Het exploitatieplan heeft ook gevolgen voor de overeenkomst. Als uitgangspunt geldt namelijk dat het exploitatieplan vanaf het moment van vaststelling daarvan maatgevend is, ook voor wat betreft nadien te sluiten overeenkomsten. Dit betekent ook dat een eenmaal ingezet publiekrechtelijk spoor niet betekent dat er geen overeenkomsten meer gesloten kunnen worden.

574 Zie hierna onderdeel B.II – 2.1.2.
575 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 2-3.
576 Artikel 1.1. aanhef en onder A van de Invoeringswet Wet ruimtelijke ordening.
577 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 30.
578 Zoals in hoofdstuk 5, onderdeel A.IV – 1.2 aan de orde is gesteld, is deze door de wetgever ingeschatte ruimte voor toepassing van baatbelasting in situaties van de herinrichting van stadscentra feitelijk afwezig.
579 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 30, vgl. Sluysmans 2005, p. 742.

Echter, de contractsvrijheid is nu wel afgenomen.[580] Met betrekking tot de onderwerpen die in het exploitatieplan zijn geregeld of geregeld hadden kunnen worden, mogen geen afwijkende bepalingen in de exploitatieovereenkomst worden opgenomen.[581] Gevolg van dit uitgangspunt is dat er een onderscheid ontstaat tussen enerzijds overeenkomsten gesloten vóór vaststelling (anterieur) van het exploitatieplan en anderzijds overeenkomsten gesloten na vaststelling (posterieur) van de exploitatieovereenkomst.

B.II Rechtszekerheid

In de afdeling Grondexploitatie van de Wro wordt uitgegaan van een duaal stelsel wat betreft het verhaal van kosten door gemeenten bij grondexploitatie. Dit betekent dat in dit proefschrift ook beide vormen van kostenverhaal zullen worden beschreven, zij het dat de nadruk ligt op het publiekrechtelijke deel. De aspecten van rechtszekerheid, rechtvaardigheid en doelmatigheid van beide vormen van kostenverhaal komen aan bod.

In dit onderdeel zullen de rechtszekerheidsaspecten worden beschreven van het stelsel van kostenverhaal bij grondexploitatie uit de Wro. Achtereenvolgens zal de rechtszekerheid worden bezien vanuit:
- de verplichting tot kostenverhaal (B.II – 1);
- de publiekrechtelijke regeling van het kostenverhaal (B.II – 2);
- de privaatrechtelijke regeling van het kostenverhaal (B.II – 3);
- de regeling van de structuurvisie (B.II – 4).

Het onderdeel rechtszekerheid wordt afgesloten met een samenvatting (B.II – 5).

B.II – 1 Verplicht kostenverhaal

Zoals hiervoor is beschreven, is ook in de nieuwe regeling voor grondexploitatie in de Wro gekozen voor een gemengd stelsel: het publiekrechtelijke instrumentarium werkt aanvullend ten opzichte van het privaatrechtelijk handelen.[582] Uit het oogpunt van rechtszekerheid en rechtsgelijkheid is bij de invulling van het aanvullende publiekrechtelijke instrumentarium gekozen voor een (verplicht) generiek stelsel in plaats van een facultatief stelsel.[583] Dit houdt in dat gemeenten in alle gevallen waarin dat aan de orde is, de kosten van gemeentelijke grondexploitatie dienen te verhalen en dat locatie-eisen moeten worden gesteld. In de Wro is dit uitgewerkt door te bepalen dat de gemeenteraad een exploitatieplan dient vast te stellen voor die gronden waarop een bij algemene maatregel van bestuur aangewezen bouwplan is voorgenomen (zie hierna).[584] Slechts in een beperkt aantal wettelijk omschreven gevallen, kan de gemeenteraad besluiten geen exploitatieplan vast te stellen.[585]

580 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 11.
581 Artikel 6.24, tweede lid, Wro.
582 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 10 en 11.
583 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 11.
584 Artikel 6.12, eerste lid, Wro.
585 Artikel 6.12, tweede lid, Wro.

De regering heeft een facultatief stelsel overwogen. Uitgaande van een koppeling van het kostenverhaal aan de omgevingsvergunning zou in een facultatief stelsel de gemeente omgevingsvergunningplichtige locaties moeten aanwijzen. Een dergelijke aanwijzing zou volgens de regering aanleiding kunnen geven tot geschillen over het al dan niet terecht aanwijzen van vergunningplichtige locaties. Als in een geschil zou worden uitgemaakt dat een locatie ten onrechte is weggelaten, zou dat voor het gehele exploitatiegebied het kostenverhaal kunnen ondermijnen. Als tweede bezwaar tegen een facultatief stelsel wordt genoemd de onzekerheid waarin een grondeigenaar zou blijven over het al dan niet ontstaan van een vergunningplicht.[586]

B.II – 2 Rechtszekerheid in het publiekrechtelijk kostenverhaal

B.II – 2.1 Het exploitatieplan

B.II – 2.1.1 Inleiding

Het vaststellen van een exploitatieplan is vanuit het oogpunt van rechtszekerheid en rechtsgelijkheid verplicht voorgeschreven voor die gronden die voldoen aan de omschrijving van een bouwplan in het Bro. Een exploitatieplan komt aan de orde als er nieuwe bouwpercelen zullen gaan ontstaan en er voor die percelen geen sprake is van actieve gronduitgifte of geen exploitatieovereenkomst kon worden gesloten. Verder geldt dat ingeval er nog wordt gecontracteerd nadat een exploitatieplan is vastgesteld, de exploitatieopzet uit het exploitatieplan normerend is voor de financiële afspraken in deze nadien gesloten overeenkomst. Voor dit proefschrift is het exploitatieplan vooral van belang omdat dit het toetsingskader bevat voor het kostenverhaal bij omgevingsvergunningen en de binnenplanse verevening. De vaststelling van een exploitatieplan is ook een verplichte voorwaarde voor het (publiekrechtelijke) kostenverhaal. Ingeval de gemeente een exploitatieplan had moeten vaststellen, terwijl dat niet is gebeurd, kan geen kostenverhaal meer plaatsvinden. Ook het niet vaststellen van een exploitatieplan kan zo bijdragen aan de rechtszekerheid van grondeigenaren in een gebied.

Het exploitatieplan dient uiteindelijk antwoord te geven op de volgende vragen, of anders gezegd: zal met betrekking tot de volgende vragen rechtszekerheid moeten bieden:[587]

- Welke gronden vallen binnen het exploitatiegebied en moeten worden betrokken bij het kostenverhaal (en het stellen van locatie-eisen)?
- Welke werken en werkzaamheden zullen worden verricht in het exploitatiegebied?
- Hoeveel kosten zijn te verhalen?
- Wanneer vindt de exploitatie van de gronden plaats?
- Hoe worden de diverse verschuldigde grondexploitatiebijdragen vastgesteld?

586 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 11.
587 Terpstra & Santing 2007, p. 26.

B.II – 2.1.2 Totstandkoming en bekendmaking

Koppeling aan bestemmingsplan
Het vaststellen van een exploitatieplan is verplicht wanneer het de gemeente niet (tijdig) lukt om de benodigde gronden minnelijk te verwerven of omdat het niet (tijdig) lukt om een overeenkomst te sluiten. Een exploitatieplan wordt gelijktijdig bekendgemaakt met het bestemmingsplan, of de wijziging daarvan.[588] Over deze koppeling valt in de memorie van toelichting onder meer te lezen:

> *"Als er op grond van een bestemmingsplan gebouwd mag worden, behoort voor eenieder duidelijk te zijn welke eisen de overheid stelt aan een bouwvergunning. Daarom kan een exploitatieplan ook niet later worden vastgesteld dan het bestemmingsplan (…) waarop het betrekking heeft."*[589]

Na vaststelling van het bestemmingsplan kan geen exploitatieplan meer worden vastgesteld. Is een exploitatieplan eenmaal vastgesteld, dan kan dit niet worden ingetrokken. Door het besluit om al dan niet een exploitatieplan vast te stellen te koppelen aan de planologische maatregel, wordt de rechtszekerheid van grondeigenaren bevorderd. Na de vaststelling van het bestemmingsplan zonder gelijktijdige vaststelling van een exploitatieplan, kunnen grondeigenaren niet meer worden geconfronteerd met publiekrechtelijk kostenverhaal.[590] Gemeenten worden gedwongen om in samenhang met de planologische maatregel een beslissing te nemen over het kostenverhaal. Bovendien kan vanaf dat moment een omgevingsvergunning worden aangevraagd.

Voorbereiding
Op de voorbereiding van een exploitatieplan is de zogenaamde uniforme openbare voorbereidingsprocedure van de afdeling 3.4 van de Algemene wet bestuursrecht van toepassing.[591] Dat betekent onder meer dat het ontwerp-exploitatieplan ter inzage moet worden gelegd, dat daarvan publicatie moet plaatsvinden en dat door belanghebbenden gedurende de terinzageleggingstermijn daartegen zienswijzen kunnen worden ingediend. De kennisgeving van de tervisielegging van het ontwerp-exploitatieplan moet ook geschieden aan de eigenaren van gronden in het betrokken exploitatiegebied. Nadat een exploitatieplan is vastgesteld, doen burgemeester en wethouders binnen vier weken daarvan mededeling aan diezelfde eigenaren.[592] Een eenmaal vastgesteld exploitatieplan wordt jaarlijks herzien totdat de in het plan voorziene werken, werkzaamheden en bouwwerken zijn gerealiseerd.[593] Zie verder hierover onderdeel B.II – 2.4.

588 Artikel 6.12, vierde lid Wro.
589 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 19. De regering komt hiermee tegemoet aan kritiek van de Raad van State op dit punt. Vgl. *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 4, p. 4 en 5.
590 Zie ook het hiervoor beschrevene in onderdeel B.I – 1.3 bij 'Gevolgen voor baatbelasting en exploitatieovereenkomsten'.
591 Artikel 6.14, eerste lid, Wro.
592 Artikel 6.14, tweede lid, Wro.
593 Artikel 6.15 Wro.

Bouwplan
Ingevolge het eerste lid van artikel 6.12 Wro stelt de gemeenteraad een exploitatieplan vast voor gronden waarop een bij algemene maatregel van bestuur aangewezen bouwplan is voorgenomen. Uitgangspunt van de afdeling Grondexploitatie in de Wro is dat ieder die een bouwplan ontwikkelt een bijdrage levert aan de ruimtelijke ontwikkeling. In het Bro is het begrip bouwplan geconcretiseerd. Een exploitatieplan is voorgeschreven bij een voorgenomen bouwplan voor:[594]

- de bouw van een of meer woningen of andere hoofdgebouwen;
- de uitbreiding van een gebouw met ten minste 1000 m² bruto-vloeroppervlakte of met een of meer woningen;
- de verbouwing van een of meer aaneengesloten gebouwen die voor andere doeleinden in gebruik of ingericht waren, voor woondoeleinden, mits ten minste 10 woningen worden gerealiseerd;
- de verbouwing van een of meer aaneengesloten gebouwen die voor andere doeleinden in gebruik of ingericht waren, voor detailhandel, dienstverlening, kantoor of horecadoeleinden, mits de cumulatieve oppervlakte van de nieuwe functies ten minste 1500 m² bedraagt;
- de bouw van kassen met een oppervlakte van ten minste 1000 m².

De toelichting bij dit artikel vermeldt dat de grens zo is getrokken dat de wet van toepassing is op alle gevallen waarin er normaal gesproken sprake is van grondexploitatiekosten en van een grondopbrengst.[595]
Het begrip 'hoofdgebouw' in de omschrijving in het Bro moet worden uitgelegd in het licht van de doelstelling van deze bepaling, namelijk kostenverhaal. Dit betekent dat ook bouwplannen voor percelen voor bedrijfsbebouwing en maatschappelijke doeleinden een exploitatieplan vereisen, zolang het niet gaat om ondergeschikte bouwwerken.[596] In de literatuur is wel gesignaleerd dat de gekozen benadering waarin de criteria zijn gekoppeld aan de omvang van een verbouwing of een functiewijziging voor de praktijk niet eenvoudig toe te passen is.[597] Op dit punt valt dan ook wel jurisprudentie te verwachten in de toekomst.
In artikel 6.12, eerste en tweede lid, van de Wro is bepaald in welke situatie een exploitatieplan gemaakt moet worden. Men kan zich afvragen of ook in gevallen waarin niet wordt voldaan aan één van de ondergrenzen gesteld in het Bro toch een exploitatieplan vastgesteld mag worden (het gaat bijvoorbeeld om een uitbreiding van een gebouw met 800 m²). Uit het systeem van de wet en de nadrukkelijke koppeling van het exploitatieplan aan bouwplannen in het eerste lid van artikel 6.12 kan volgens mij worden afgeleid, dat het de bedoeling is dat alleen een exploitatieplan gemaakt kan worden, wanneer de wet dat voorschrijft. Voor bouwplannen onder de in het Bro gestelde grenzen kan een gemeente wel afspraken maken in een exploitatieovereenkomst of wellicht een baatbelasting invoeren.

Wel of geen exploitatieplan?
Naast de begrenzing via het begrip bouwplan, geeft de wet in het tweede lid van artikel 6.12 limitatief aan in welke gevallen er eveneens geen exploitatieplan nodig is. De

594 Artikel 6.2.1 Bro.
595 *Stb.* 2008, 145, p. 68.
596 *Stb.* 2008, 145, p. 69.
597 Van den Brand e.a. 2006, p. 42.

gemeenteraad kan tegelijkertijd met de vaststelling van een bestemmingsplan, een wijziging daarvan of naar aanleiding van een omgevingsvergunning waarbij wordt afgeweken van het bestemmingsplan of de beheersverordening besluiten om geen exploitatieplan vast te stellen indien:

a. het verhaal van kosten van de grondexploitatie anderszins verzekerd is; of
b. het – kort gezegd – niet noodzakelijk is om een tijdvak te bepalen waarbinnen de exploitatie van de gronden zal plaatsvinden of een fasering te bepalen voor de uitvoering van werken, werkzaamheden en bouwplannen en/of koppelingen daartussen[598]; en
c. het stellen van locatie-eisen niet noodzakelijk is.

Voor het afzien van een exploitatieplan is een uitdrukkelijk besluit van de gemeenteraad nodig, welk besluit voor beroep vatbaar is. Het kostenverhaal is anderszins verzekerd in de situatie waarin de gemeente alle gronden in het plangebied in eigendom heeft en overgaat tot gronduitgifte, of in het geval dat de gemeente – anterieur – heeft gecontracteerd en ter zake van alle gronden in het plangebied overeenkomsten over de grondexploitatie heeft gesloten. Bij toetsing of een gemeente heeft kunnen afzien van de vaststelling van een exploitatieplan beoordeelt de Afdeling Bestuursrechtspraak van de Raad van State (hierna: de Afdeling) allereerst of sprake is van een bouwplan (artikel 6.12, eerste lid Wro) en zo ja, of dit bouwplan kan worden gerealiseerd[599] en zo ja, of het kostenverhaal anderszins is verzekerd.[600]

Het tweede lid van artikel 6.12 geeft ook aan dat bij AMvB kan worden aangegeven in welke gevallen er eveneens geen exploitatieplan hoeft te worden vastgesteld. Dit is inmiddels geschiedt.[601] Gebleken is namelijk dat bij sommige locaties kostenverhaal verplicht is, hoewel er nauwelijks reële kosten zijn die de gemeente wil verhalen, of omdat de opbrengsten van het exploitatieplan niet opwegen tegen de bestuurlijke kosten.[602] Daarnaast kan het gaan om kruimelgevallen waarin de kosten verhaald kunnen worden via een naderhand te sluiten contract. Voor die gevallen is inmiddels artikel 6.2.1a in het Bro geïntroduceerd. Op basis van dit artikel hoeft geen exploitatieplan te worden vastgesteld in gevallen waarin (kortgezegd):

- het totaal van de exploitatiebijdragen die kunnen worden verhaald minder bedraagt dan € 10.000,-;
- er (nagenoeg) geen kosten zijn;
- de verhaalbare kosten uitsluitend de aansluiting van een bouwperceel op de openbare ruimte of de aansluiting op nutsvoorzieningen betreffen.

598 Dit onderdeel van het tweede lid van artikel 6.12 Wro is toegevoegd als gevolg van de Invoeringswet Wet ruimtelijke ordening (*Stb.* 2008, 180).

599 Vgl. ABRvS 26 januari 2011, nr. 201002305/1/R2, *LJN*: BP2057 waarin de Afdeling oordeelde dat de gemeenteraad zich terecht op het standpunt had gesteld geen bouwplan zal worden gerealiseerd op de gronden welke in eigendom waren van appellanten aangezien aan deze gronden de bestemming 'verkeer' was toegekend en er een deel van een rotonde op zou worden gerealiseerd. Verder stelde de Afdeling op basis van de toelichting bij het exploitatieplan vast dat alle gemeentelijke kosten verhaald zouden worden via een overeenkomst die was gesloten met één ontwikkelende partij.

600 Zie ABRvS 18 augustus 2010, nr. 200900844/1/R3, *BR* 2010, 173 en ABRvS 26 januari 2011, nr. 201002305/1/R2, *LJN:* BP2057.

601 Wetsvoorstel 'Kleine wijzigingen en reparaties in diverse wetten op het terrein van volkshuisvesting, ruimtelijke ordening en milieubeheer', artikel IX, B. MvT, *Kamerstukken II* 2009/10, 32 277, nr. 3, p. 8.

602 Vgl. Rapport Ex-durante Wro 2010, p. 21, 65 en 66.

B.II – 2.1.3 Verplichte bestanddelen van het exploitatieplan

Inleiding
Zoals eerder is beschreven, dient een exploitatieplan een aantal bestanddelen te bevatten. Dit volgt uit het eerste lid van artikel 6.13 van de Wro.[603] De verplichte bestanddelen van een exploitatieplan zijn:
- een kaart van het exploitatiegebied;
- een omschrijving van de werken en werkzaamheden in het exploitatiegebied;
- een exploitatieopzet.

Daarnaast is op basis van het Bro een toelichting op het exploitatieplan verplicht voorgeschreven.[604] Verplichte onderdelen van de toelichting zijn:
- een aanduiding van het ruimtelijk besluit, waarmee het exploitatieplan verbonden is;
- een toelichting op de functie van het exploitatieplan, en
- een toelichting bij de begrenzing van het exploitatiegebied.[605]

Kaart en afbakening van het exploitatiegebied
Om kosten te kunnen verhalen dient eerst duidelijk gemaakt te worden binnen welk gebied de kosten zullen worden gemaakt. De rechtszekerheid van grondeigenaren is erbij gediend dat de begrenzing van het exploitatiegebied tegelijkertijd met de vaststelling van het exploitatieplan vast staat.[606] Artikel 6.13 eerste lid, onderdeel *a* Wro bepaalt daarom dat het exploitatieplan een kaart van het exploitatiegebied dient te bevatten.
Uit de parlementaire stukken is niet eenduidig af te leiden hoe de grenzen van een exploitatiegebied moet worden bepaald.[607] Uit de koppeling tussen het exploitatieplan en de onderliggende ruimtelijke maatregel (bestemmingsplan) kan wel worden afgeleid dat een exploitatiegebied nimmer groter kan zijn dan het gebied dat is aangeduid in de onderliggende ruimtelijke maatregel.[608] Aangezien de begrenzing van het exploitatieplan wel kan verschillen van die van een bestemmingsplan, luidt de conclusie dat een exploitatiegebied wel kleiner maar nooit groter kan zijn dan het gebied aangeduid in de onderliggende ruimtelijke maatregel.[609] Uit de wetsgeschiedenis kan verder worden afgeleid dat een bestemmingsplan meerdere kleine exploitatieplannen (en

603 Zoals eerder is beschreven, blijven de facultatieve bestanddelen van een exploitatieplan die staan opgesomd in het tweede lid van artikel 6.13 van de Wro in dit onderzoek buiten beschouwing.
604 Artikel 6.2.11 Bro.
605 De volgende onderdelen van het exploitatieplan behoeven op basis van artikel 6.2.11 Bro slechts toelichting voor zover van toepassing: de locatie-eisen; de regels voor woningbouwcategorieën; de overige regels in het exploitatieplan; de exploitatieopzet; de kosten per soort; de bovenwijkse kosten; de kosten voor toekomstige ontwikkelingen; de opbrengstcategorieën en prijzen; de wijze van toerekening, en indien de exploitatieopzet een tekort vertoont, een omschrijving van de wijze waarop het tekort wordt gedekt.
606 Vgl. MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 40.
607 Zie bijvoorbeeld: MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 17.
608 Zie MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 19. Zoals eerder beschreven maakt een verwijzing naar de onderliggende ruimtelijke maatregel ook verplicht onderdeel uit van eveneens verplicht voorgeschreven toelichting bij het exploitatieplan (zie artikel 6.2.11 Bro).
609 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 17.

dus ook exploitatiegebieden) kan omvatten voor bijvoorbeeld losstaande inbreidingslocaties.[610]
In de nota naar aanleiding van het verslag wordt gesteld dat gemeenten in beginsel vrij zijn in de begrenzing van een exploitatiegebied in een exploitatieplan.[611] Deze laatste stelling is echter in de literatuur van de hand gewezen.[612] De afbakening van het exploitatiegebied is immers van cruciale betekenis voor de vraag of er, en zo ja welke, publiekrechtelijke rechtsgevolgen (bijvoorbeeld wel of geen kostenverhaal) gelden voor de ontwikkeling van de binnen een exploitatiegebied gelegen gronden. Ook is in de wetsgeschiedenis duidelijk geworden dat er sprake moet zijn van ruimtelijke of functionele samenhang tussen de in een gebied gelegen gronden.[613]
Er bestaat eveneens onduidelijkheid over de afbakening van een exploitatiegebied in de situatie dat met een aantal particuliere grondeigenaren wel en anderen geen anterieure overeenkomst is gesloten, waardoor het kostenverhaal deels wel en deels niet anderszins verzekerd is.[614] Moet in deze situatie wel of geen exploitatieplan worden vastgesteld en zo ja, hoe dient dit dan vervolgens te worden afgebakend? Omvat het exploitatieplan tevens de gronden waarmee reeds anterieur afspraken zijn gemaakt? Is het uitgangspunt dat de anterieure overeenkomst in stand blijft – de privaatrechtelijke weg heeft immers de voorkeur – of wordt deze opengebroken om de kosten (gedeeltelijk opnieuw) over het hele gebied te verdelen?
Vanuit het oogpunt van rechtszekerheid is de onduidelijkheid over de wijze van afbakening een ongewenste situatie.[615] Het is een gemiste kans dat de wetgever hier geen strakker kader heeft geschapen. Dit zal ongetwijfeld tot procedures leiden waarbij de grenzen alsnog door de rechter zullen moeten worden aangegeven.

Omschrijving werken en werkzaamheden
Het tweede verplichte bestanddeel van het exploitatieplan is een omschrijving van de werken en werkzaamheden die nodig zijn om het exploitatiegebied bouwrijp te maken, welke nutsvoorzieningen er zullen worden aangelegd en hoe de openbare ruimte zal worden ingericht.[616] Zoals hiervoor reeds aan de orde kwam, *kan* het exploitatieplan tevens eisen voor deze werken en werkzaamheden bevatten alsmede regels voor de uitvoering daarvan.[617] Aangezien het exploitatieplan de basis vormt voor het kostenverhaal van de grondexploitatie is het niet meer dan logisch dat de 'kostenposten', de werken, werkzaamheden en (nuts)voorzieningen die zullen worden uitgevoerd en aangelegd, worden omschreven in het exploitatieplan. Naast een omschrijving van de

610 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 19. Inbreiding is het bouwen binnen bestaande bebouwing. Het omgekeerde is uitbreiding, dat plaatsvindt aan de grenzen van bestaande bebouwing.
611 Nota naar aanleiding van het Verslag, p. 15.
612 Van den Brand e.a. 2006, p. 45.
613 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 17 en 19.
614 Zie Van den Brand e.a. 2006, p. 45-50. Deze auteurs wijzen op de grote juridische en financiële consequenties van afbakening in deze casus op het hele gebied of alleen op de gronden van de particuliere grondeigenaren waarmee geen overeenkomst is gesloten. Zij pleiten voor een afbakening op het hele gebied, dus inclusief de percelen van grondeigenaren waar wel al reeds mee is overeengekomen en achten dit ook een redelijke uitleg van het wetsvoorstel en onderliggende stukken (vgl. Vereniging voor Bouwrecht 2007, p. 187 e.v.).
615 Vgl. Van den Brand e.a. 2006, p. 51.
616 Artikel 6.13, eerste lid, onderdeel *b* Wro.
617 Artikel 6.13, tweede lid, onderdelen *b* en *c* Wro.

werken, werkzaamheden en (nuts)voorzieningen wordt in de exploitatieopzet de begrote kosten hiervoor gespecificeerd naar kostensoorten met een toerekening daarvan aan de verschillende opbrengstcategorieën (zie verder hierna).
Ook voor dit onderdeel van het exploitatieplan geldt: kostensoorten die niet zijn genoemd in het exploitatieplan, kunnen later niet meer worden verhaald. Deze eis dwingt gemeenten om plannen zo concreet mogelijk van tevoren uit te werken en door te rekenen. Dit vergroot niet alleen de rechtszekerheid maar eveneens de transparantie.

De exploitatieopzet

Inleiding
Het exploitatieplan is in feite een aangeklede exploitatieopzet, aldus de wetgever.[618] De exploitatieopzet is de kern van het exploitatieplan en vormt de financiële onderbouwing voor de grondexploitatiebijdrage en vormt in die zin ook het toetsingskader voor het kostenverhaal via de omgevingsvergunning. Kosten die niet voorkomen in de exploitatieopzet komen niet voor verhaal in aanmerking. Welke kosten via de publiekrechtelijke regeling voor grondexploitatie in de Wro kunnen worden verhaald en deel kunnen uitmaken van een exploitatieopzet zijn wettelijk vastgelegd in het Bro in de zogenoemde kostensoortenlijst.
Bij het opstellen van de opzet wordt ervan uitgegaan dat de gemeente de gehele grondexploitatie voor haar rekening neemt.[619] Bij de berekening van de kosten en opbrengsten wordt uitgegaan van objectief vastgestelde prijzen en waarden die in het vrije maatschappelijke verkeer door een redelijk handelende partij gehanteerd zouden worden. De berekeningsmethode garandeert dat wanneer een gemeente bij overeenkomst te weinig kosten heeft verhaald op een bepaalde eigenaar, andere eigenaren daar niet de dupe van worden.[620] Tot de kosten behoren ook de inbrengwaarden die aan de verschillende gronden in het exploitatiegebied toekomen, onverschillig of die gronden in handen van de gemeente dan wel in handen van particuliere grondeigenaren zijn. Bij de vaststelling van de inbrengwaarden is de waarde die de gronden op basis van de Onteigeningswet zouden hebben, het uitgangspunt.[621] Er wordt bij het opstellen van de opzet (noodzakelijkerwijs) uitgegaan van geraamde bedragen. De memorie van toelichting geeft de volgende omschrijving:

> *"Om het bedrag van het kostenverhaal en de verevening te kunnen vaststellen zijn een exploitatieopzet en een methode voor kostentoedeling nodig. De exploitatieopzet geeft aan wat de kosten en opbrengsten van het tot ontwikkeling brengen van het exploitatiecomplex zijn en geeft tevens een overzicht van de kos-*

618 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 40. Omdat het begrip exploitatieopzet gemeengoed is, maar de exploitatieopzet aangevuld kan worden met een aantal eisen en regels, is gekozen voor een andere naam (exploitatieplan).

619 Artikel 6.13, vierde lid Wro bevat dit uitgangspunt: 'Voor de berekening van de kosten en opbrengsten wordt ervan uitgegaan dat het exploitatiegebied in zijn geheel in exploitatie zal worden gebracht.' Dit zal in de praktijk meestal samenvallen met het exploitatiegebied van het exploitatieplan (Vgl. Frikkee e.a. 2009). Er wordt eveneens fictief vanuit gegaan dat alle grond zal worden verworven door de gemeente.

620 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 22.

621 Artikel 6.13, vijfde lid, Wro.

ten van noodzakelijke werken buiten het complex. De kostentoedelingsmethodiek geeft aan in welke mate kosten en opbrengsten worden toegerekend aan de eigenaren binnen het exploitatiegebied en geeft een verdeelsleutel van de kosten over de verschillende uitgiftecategorieën."[622]

In de opzet worden eerst alle kosten (voor zover opgenomen in de limitatieve kostensoortenlijst) bij elkaar opgeteld, waaronder het totaal van alle inbrengwaarden van alle gronden (zie hierna). Van de kosten worden vervolgens alle subsidies en bijdragen van derden in verband met de grondexploitatie afgetrokken. Het resterende bedrag komt ten laste van de grondexploitatie. Dit bedrag dient vervolgens toegerekend te worden aan de verschillende gronden in het gebied. Basis voor deze toerekening vormen de uitgiftecategorieën. Te denken valt hierbij aan vrije sector koop, vrije sector huur, sociale koop, sociale huur, maatschappelijke dienstverlening, bedrijfsruimte, etc. Naarmate een categorie lucratiever is (bij verkoop meer oplevert), kunnen daaraan meer kosten toegerekend worden. De toerekening vindt plaats op basis van gewogen factoren. De toegerekende kosten per particulier worden vervolgens verminderd met de inbrengwaarde van de individuele (eigen) ingebrachte grond en de kosten die de ontwikkelaar zelf draagt. Aldus komt de individuele bijdrage tot stand.[623]

Volgens de wet dient de exploitatieopzet te bevatten:[624]

a. voor zover nodig een raming van de inbrengwaarden van de gronden;
b. een raming van de andere kosten in verband met de exploitatie, waaronder een raming van de zogenaamde planschade die voor vergoeding in aanmerking zou komen;[625]
c. een raming van de opbrengsten van de exploitatie;
d. een peildatum van de hiervoor genoemde ramingen;
e. de wijze van toerekening van de te verhalen kosten aan de uit te geven gronden;
f. een tijdvak waarbinnen de exploitatie van de gronden zal plaatsvinden;
g. voor zover nodig, een fasering van de uitvoering van werken, werkzaamheden, maatregelen en bouwplannen, en zo nodig koppelingen hiertussen.

In het hiernavolgende wordt een aantal van de bovengenoemde bestanddelen van de exploitatieopzet nader beschreven.

622 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 12. De regering bezigt in dit gedeelte van de memorie van toelichting de term 'kostentoedeling'. In de wettekst wordt de term 'kostentoerekening' gebruikt (artikel 6.13, eerste lid, onder *c,* sub 6 Wro). Hoewel de wetgever met beide termen hetzelfde lijkt te bedoelen, acht ik het taalkundig juister om over kostentoedeling te spreken als het gaat over het verdelen van de kosten over de verschillende uitgiftecategorieën. Bij kostentoerekening gaat het mijns inziens over de vraag welke kosten kunnen worden toegerekend aan de grondexploitatie. Deze uitleg strookt met de betekenis die aan deze termen wordt gegeven in het kader van de rioolrechten (zie bijvoorbeeld A.W. Schep e.a. 2004, p. 25-27).

623 E.W.J. de Groot 2008, p. 81.

624 Opsomming is afgeleid uit artikel 6.13 Wro.

625 Artikel 6.1 Wro bepaalt de gevallen waarin iemand voor schadeloosstelling ingeval van planschade in aanmerking komt. Dit onderwerp (schadevergoeding) valt overigens buiten het bereik van dit onderzoek en wordt verder buiten beschouwing gelaten;

Inbrengwaarden van gronden

De grondeigenaren brengen hun grond in een gezamenlijke grondexploitatie in. De inbrengwaarde is de prijs waartegen partijen dit doen. Bij de exploitatieopzet wordt uitgegaan van de fictie dat de gemeente de grondexploitatie in zijn geheel uitvoert, en dus ook alle grond verwerft. Daarbij wordt niet uitgegaan van de werkelijke verwervingskosten, maar van de – op basis van taxaties – geschatte verwervingskosten, de zogenaamde inbrengwaarden. Vóór inwerkingtreding van de grondexploitatieregeling in de Wro is er een discussie gevoerd over de wens van gemeenten om de grond in te brengen tegen de historische kostprijs, vermeerderd met rente (boekwaarde) enerzijds en de wens van bouwers/ontwikkelaars om de grond in te brengen tegen de marktwaarde anderzijds.[626] Voor het bepalen van de inbrengwaarden van de in te brengen gronden is in de Wro een aantal voorschriften opgenomen welke onder andere tot gevolg heeft dat de methode voor het inbrengen tegen boekwaarde niet meer kan worden toegepast. De wetgever heeft gekozen voor een objectivering van de verwervingskosten. Wanneer gekozen zou zijn voor de werkelijk betaalde grondprijs zou dit een bonus opleveren op slecht onderhandelen doordat een hogere prijs op alle eigenaars-ontwikkelaars in het gebied zou drukken. In het nieuwe regime van de Wro moeten de inbrengwaarden van gronden worden beschouwd als kosten van de grondexploitatie.[627]

De hoofdregel voor bepaling van de inbrengwaarde is geformuleerd in het vijfde lid van artikel 6.13 Wro:

> *"Indien geen sprake is van onteigening wordt de inbrengwaarde van gronden vastgesteld met overeenkomstige toepassing van de artikelen 40b tot en met 40f van de onteigeningswet. Voor gronden welke onteigend zijn of waarvoor een onteigeningsbesluit is genomen, of welke op onteigeningsbasis zijn verworven, is de inbrengwaarde gelijk aan de schadeloosstelling ingevolge de onteigeningswet."*

De waarde genoemd in de artikelen 40b tot en met 40f van de onteigeningswet is de waarde in het economisch verkeer van alleen de onroerende zaak, uitgaande van een complexwaarde.[628] Deze waarde wordt in de praktijk ook wel de verkeerswaarde of de Wvg-waarde genoemd.[629] Dit is de prijs die in het vrije verkeer tussen een redelijk handelende eigenaar en een redelijk handelende koper tot stand zou komen. In de literatuur is kritiek geuit op de discrepantie tussen de volledige onteigeningswaarde (waar onder meer ook schadevergoeding in zit) en de ten opzichte daarvan beperkte Wvg-waarde.[630] Bij onteigening heeft een grondeigenaar naast de verkeerswaarde van zijn onroerende zaak recht op een volledige schadeloosstelling, gebaseerd op de

626 Frikkee e.a. 2009.

627 Artikel 6.13, eerste lid, onder *c,* sub 1 Wro.

628 Dit wil zeggen dat wordt uitgegaan van een als één geheel in exploitatie te brengen gebied. Zie ook artikel 6.13, vierde lid Wro.

629 MvT, *Kamerstukken II* 2006/07, 30 938, nr. 3, p. 55. Als iemand gedwongen wordt op basis van de Wet voorkeursrecht gemeenten om zijn onroerende zaak aan de gemeente ter verkoop aan te bieden, en men het niet eens kan worden over de verkoopprijs, dient de waarde door onafhankelijke deskundigen te worden vastgesteld overeenkomstig de bepalingen van artikel 40b tot en met 40f van de onteigeningswet (artikel 16, vierde lid Wvg).

630 Vgl. Van den Brand e.a. 2006, p. 174 e.v.

waarde van de gronden en opstallen bij de huidige bestemming, dan wel de toekomstige bestemming, al naar gelang welke van de twee de hoogste is. In de literatuur worden veel uitvoeringsproblemen en procedures verwacht bij de vaststelling van de inbrengwaarde van de grond.[631]

In het Bro is nader uitgewerkt welke kostenposten worden toegerekend aan het begrip inbrengwaarde.[632] Het gaat, naast de waarde van de gronden in het exploitatiegebied om de waarde van opstallen die gesloopt moeten worden, om de kosten van het vrijmaken van gronden in het exploitatiegebied van persoonlijke rechten en lasten, eigendom, bezit of beperkt recht en zakelijke lasten en sloopkosten. In de literatuur is eveneens een discrepantie geconstateerd tussen de waarde vastgesteld met inachtneming van de artikelen 40b tot en met 40f van de onteigeningswet en deze in het Bro opgesomde kostenposten die in het kader van de grondexploitatie eveneens tot de inbrengwaarde kunnen worden gerekend.[633]

De wetgever heeft aangegeven dat de inbrengwaarde zal moeten worden getaxeerd door onafhankelijke deskundigen. Dit om te voorkomen dat Europese regels met betrekking tot staatssteun worden overtreden[634] en vanwege de tegenstrijdige belangen die een rol spelen bij de bepaling van de inbrengwaarde.[635] Dit laatste speelt vooral indien voor het ene perceel een relatief hoge inbrengwaarde wordt vastgesteld (bijvoorbeeld omdat het een reeds bebouwd perceel betreft) en voor het andere een relatief lage. Niet alleen kan degene met een lage inbrengwaarde een lager bedrag aftrekken van de exploitatiebijdrage, maar ook valt de exploitatiebijdrage voor eigenaren met een lage inbrengwaarde hoger uit, omdat de inbrengwaarden van andere percelen hoger zijn en gedeeltelijk worden omgeslagen over zijn perceel.

De onafhankelijkheid van de taxateur is dan ook van belang, evenals de vaststelling van diens bevindingen in een taxatierapport die ter (marginale) toetsing kan worden voorgelegd aan de bestuursrechter.[636] Een grondeigenaar die bezwaren heeft tegen de vastgestelde inbrengwaarde van zijn perceel kan reeds in bezwaar en beroep tegen het vastgestelde exploitatieplan.

Wet en memorie van toelichting bevatten overigens geen bepalingen over de methode voor grondwaardebepaling, zoals bijvoorbeeld een residuele methode of een *bottom-up* vergelijkingsmethode. Het is aan de deskundigen om een passende methode voor

631 Vgl. Frikkee e.a. 2009 en Overwater & Santing 2007, p.173 en 174. Deze auteurs voorzien vooral problemen met het bepalen van de residuele grondwaarde. In tegenstelling tot de wetgever in de nota van toelichting bij het Besluit ruimtelijke ordening zijn de auteurs van mening dat nog onvoldoende praktijkervaring is opgedaan met deze methode voor grondwaardebepaling.

632 Artikel 6.13, achtste lid Wro jo. artikel 6.2.3 Bro.

633 Van den Brand e.a. 2006, p. 176 e.v.

634 Er kan sprake zijn van staatssteun als de inbrengwaarden te hoog worden vastgesteld en de gemeente aldus een voordeel aan grondeigenaren verschaft in de vorm van een bovenmatige aftrekpost op de verschuldigde exploitatiebijdrage. Anders gezegd: de gemeente neemt een deel van de op een grondeigenaar te verhalen kosten op zich. De wetgever verwijst hierbij naar artikel 87 van het Europees verdrag en de Mededeling van de Europese Commissie van 10 juli 1997 betreffende staatssteunelementen bij de verkoop van gronden en gebouwen door openbare instanties (Pb EG, C 209/3-5), Nota van Toelichting Bro, *Stb.* 2008, 145, p. 70.

635 Nota van Toelichting Bro, *Stb.* 2008, 145, p. 71. Op basis van deze Europese regels moeten dit gecertificeerde en onafhankelijke (dus geen eigen gemeentelijke) taxateurs zijn. Zie ook de Handreiking Grondtransacties en Staatssteun, Ministerie van VROM, mei 2005.

636 Vgl. De Groot 2007, p. 474 en 475.

waardebepaling te hanteren en aan de rechter om deze te toetsen, aldus de wetgever.[637]
Een uitgevoerde inventarisatie van de wijzen waarop gemeenten de inbrengwaarde in de praktijk bepalen, levert een gemengd beeld op. Hoewel in het overgrote deel van de gevallen de inbrengwaarde op basis van een onafhankelijke taxatie tot stand komt, heeft ook een aantal gemeenten de boekwaarde, de daadwerkelijke verwervingsprijs, de WOZ-waarde of een bedrag van € 1,- per vierkante meter als inbrengwaarde opgenomen in het exploitatieplan, ondanks dat in de wetsgeschiedenis is aangegeven dat uit oogpunt van objectivering geabstraheerd dient te worden van werkelijk betaalde (historische) prijzen.[638]
Al met al ontstaat vanuit het perspectief van de rechtszekerheid een niet al te rooskleurig beeld met betrekking tot de bepaling van de inbrengwaarde van gronden. Niet duidelijk voor gemeenten is hoe deze bepaald moet worden en er is ongelijkheid ten opzichte van de waarde die bij onteigening zal worden vastgesteld. Zoals hiervoor is beschreven, hebben partijen belang bij een zo hoog mogelijke vaststelling van de inbrengwaarde. Vanwege dit belang en vanwege de onzekerheid, is mijn verwachting dat veel procedures gevoerd zullen worden over de inbrengwaarde. De kwaliteit en onafhankelijkheid van de taxateur zal hierbij van cruciaal belang zijn.

Kosten toerekenbaar aan grondexploitatie
In het verleden was er onduidelijkheid over de te verhalen kosten bij grondexploitatie. Dit gaf aanleiding tot onnodig lange onderhandelingen en gerechtelijke procedures. Met de invoering van de Grondexploitatiewet in de Wro is bij de toerekening van kosten aan de grondexploitatie niet meer vereist dat het moet gaan om kosten van voorzieningen van openbaar nut. Voor het heffen van een bijdrage via de publieke weg wordt gerekend met alle opbrengsten en kosten van een grondexploitatie (zo ook bijvoorbeeld bijdragen die zijn betaald ter vergoeding van door de exploitatie opgetreden planschade). Doordat bij de kosten ook mogen worden meegeteld de kosten van verwerving van niet te handhaven opstallen, worden rendabele en onrendabele delen binnen een exploitatieplan verevend.[639] Ten behoeve van de rechtszekerheid en transparantie is wel in het Bro limitatief aangegeven welke kostensoorten publiekrechtelijk kunnen worden verhaald.[640] In onderdeel B.IV – 1.2 (Toepassingsbereik) wordt verder ingegaan op de precieze samenstelling van de kostensoortenlijst. Door middel van de opname van een limitatieve kostensoortenlijst in het Bro, wordt enerzijds de rechtszekerheid gediend, en anderzijds een zekere mate van flexibiliteit bereikt. Het Bro is een AmvB waarvan de wijziging eenvoudiger is dan een wet in formele zin. Om een al te gemakkelijke wijziging te voorkomen – en dus om de rechtszekerheid te versterken – is bij amendement een aantal zogenoemde voorhangprocedures opgenomen in de wet. Het ontwerp van wijziging van het Bro zal aan beide kamers der Staten-Generaal moeten worden overgelegd, worden bekendgemaakt zowel in de

637 Dit is de (algemene bestuursrechter bij de) rechtbank in eerste instantie en de Afdeling Bestuursrechtspraak van de Raad van State in hoger beroep. Zie verder onderdeel B.III – 3.
638 Santing & Sheer Mahomed 2009, p. 692.
639 Vgl. Overwater & Santing 2007, p. 172.
640 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 41.

Staatscourant als elektronisch en er moet gelegenheid zijn geboden om opmerkingen over het ontwerp te maken.[641]

Zoals eerder is beschreven, wordt bij de berekening van de kosten en opbrengsten in de exploitatieopzet uitgegaan van objectief vastgestelde prijzen en waarden die in het vrije maatschappelijke verkeer door een redelijk handelende partij gehanteerd zouden worden. De berekening van de te verhalen kosten vindt plaats op basis van het laatst vastgestelde exploitatieplan. De exploitatieplannen zijn in het beginstadium vooral gebaseerd op 'grove' kostenramingen. De uiteindelijke kosten zullen hier uiteraard van afwijken. Hierin schuilt een risico. Kostenstijgingen die plaatsvinden na afgifte van de omgevingsvergunning kunnen niet meer verhaald worden op de al afgegeven omgevingsvergunningen en komen voor dat deel dus voor rekening van de gemeente. Gemeenten zullen dan geneigd zijn wat ruimer te ramen. De mogelijkheden daartoe zijn echter beperkt: het exploitatieplan zal jaarlijks herzien moeten worden aan de hand van de werkelijke kosten. [642] Bovendien is er de limitatieve (en deels gemaximeerde (zie hierna) kostenlijst. Een zorgvuldige voorbereiding door de gemeente is dan ook vereist om te voorkomen dat zij met een deel van de kosten zal achterblijven.
Worden kosten gemaakt die op de kostensoortenlijst voorkomen, dan zal in de praktijk vervolgens moeten worden beoordeeld of deze kosten ook kunnen worden verhaald via het exploitatieplan. Daarvoor zal moeten worden getoetst aan de zogenoemde 'p.p.t.-criteria' (naar de beginletters van de woorden profijt, proportionaliteit en toerekenbaarheid). Deze criteria zijn voor het eerst geformuleerd in de Nota Grondbeleid.[643] De kosten van de werken, werkzaamheden en maatregelen moeten profijt opleveren voor het exploitatiegebied, zij moeten toerekenbaar zijn aan het exploitatieplan en naar evenredigheid (proportioneel) worden toegedeeld in de exploitatieopzet."[644] Zie verder over deze criteria hierna onderdeel B.III – 1.2.
De kosten per soort, de bovenwijkse kosten, de kosten voor toekomstige ontwikkelingen, de opbrengstcategorieën en prijzen, de wijze van toerekening en, indien de exploitatieopzet een tekort vertoont, een omschrijving van de wijze waarop het tekort wordt gedekt, dienen tevens te worden opgenomen in de toelichting bij het exploitatieplan.[645] Dit voorschrift uit het Bro komt de rechtszekerheid ten goede en dwingt gemeenten om transparant te werk te gaan.

<u>Micro-aftopping door ministeriële regeling</u>
Naast de p.p.t.-criteria wordt nog op een andere wijze voorkomen dat gemeenten te ruim gebruik zullen maken van de kostensoortenlijst. Een aantal kostensoorten wordt namelijk – uit het oogpunt van rechtszekerheid voor grondeigenaren – begrensd in een ministeriële regeling.[646] Het betreft de kosten van de voorbereiding en het toe-

641 Artikel 6.13, lid 10 Wro, welk artikellid is toegevoegd aan artikel 6.13 na amendement van Knops, Haas & Irrgang, (*Kamerstukken II* 2005/06, 30 218, nr. 17).
642 Zie over de herziening van een exploitatieplan hierna, onderdeel B.II – 2 .4.
643 *Kamerstukken II* 2000/01, 27 581, nr. 2, p. 50.
644 Artikel 6.13, zesde lid Wro.
645 Artikel 6.2.11 Bro.
646 Regeling plankosten exploitatieplan. Vgl. MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 23. De begrenzing is nader aangekondigd en toegelicht in de Zesde voortgangsbrief grondbeleid, *Kamerstuk-*

zicht en directievoering op de uitvoering van voorzieningen en werken (bouw- en woonrijp maken), het opstellen van gemeentelijke ruimtelijke plannen en de overige gemeentelijke apparaatskosten voor de grondexploitatie.[647] Dit wordt ook wel 'micro-aftopping' genoemd. De regeling geldt uitsluitend voor het exploitatieplan. Ze is niet bedoeld voor toepassing in onderhandelingen en contracten over grondexploitatie. Gekozen is voor een forfaitaire regeling. Dit biedt volgens de regering rechtszekerheid aan de eigenaren, omdat zij in een vroeg stadium weten wat het exacte bedrag zal worden en omdat gemeenten er niet van kunnen afwijken. Ook bespaart het de gemeente veel administratief werk en vermindert het de bezwaren bij de zienswijze- en beroepsprocedure tegen een exploitatieplan omdat de regeling duidelijkheid biedt.[648] De bedoeling was dat de regeling tegelijkertijd met de Wro in werking zou treden, maar dit is niet gebeurd. Tot het tijdstip van inwerkingtreding wordt in de praktijk gewerkt met de zogenoemde plankostenscan.[649] Deze scan is het resultaat van onderzoek over de wijze waarop maximering kan plaatsvinden.

Opbrengsten van grondexploitatie

Naast een raming van de inbrengwaarden van de gronden en de overige kosten van grondexploitatie bevat het exploitatieplan ook een raming van de opbrengsten. Doordat de verdeling van de kosten over de verschillende gronden hier mede van afhankelijk is, vindt (binnenplanse) verevening plaats. Tot de opbrengsten van het in exploitatie brengen van de in de exploitatieopzet begrepen gronden worden gerekend de ramingen van:[650]

- de opbrengst uit uitgifte van gronden;
- de opbrengst uit subsidies en bijdragen van derden, met uitzondering van de subsidies en bijdragen van de gemeente dan wel van de genothebbenden krachtens eigendom, bezit of beperkt recht van de binnen het exploitatiegebied gelegen gronden;
- de opbrengst van andere dan de eerder bedoelde kostenelementen, voor zover deze worden verkregen of toegekend in verband met het in exploitatie brengen van gronden die in de naaste toekomst voor bebouwing in aanmerking komen.

De eerstgenoemde opbrengst is de belangrijkste. Hierbij wordt de fictie gehanteerd dat de gemeente alle gronden uitgeeft.[651] Het gaat hierbij om geraamde opbrengsten. De hoogte van de uitgifteprijzen, alsmede de daarbij te hanteren prijsdifferentiatie, dient door de gemeente te worden vastgesteld op basis van het door haar voorgestane

ken II 2008/09, 27 581, nr. 36. Het betreft de kostensoorten genoemd in de onderdelen g, h, i en j Bro, respectievelijk VTU (voorbereiding, toezicht en uitvoering), het opstellen van ruimtelijke plannen en competities (ontwikkelcompetities, ontwerpcompetities en prijsvragen). De ministeriële regeling is ontwikkeld door het Ministerie van VROM in samenspraak met VNG, VVG en NEPROM.

647 Artikel 6.2.6 Bro.

648 Toelichting uit: Zesde voortgangsbrief grondbeleid en bijlage, *Kamerstukken II* 2008/09, 27 581, nr. 36.

649 Model d.d. 16 januari 2009 is ontwikkeld door Twynstra Gudde en Bieleveld van Hoek. De plankosten worden forfaitair bepaald. Hierbij wordt uitgegaan van de fictie dat het project is gestart twee jaar voordat het bestemmingsplan wordt vastgesteld. De kosten, gemaakt in deze periode, zijn aan te merken als de historische plankosten. De plankosten worden eenmalig forfaitair bepaald tijdens de vaststelling van het eerste exploitatieplan en worden niet jaarlijks herzien.

650 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 26.

651 Toelichting bij artikel 6.2.7 Bro, *Stb.* 2008, 145 en 2009, 22.

uitgifteprijsbeleid. Binnen de wettelijke kaders gelden er geen regels voor de wijze waarop gemeenten gronduitgifteprijzen dienen vast te stellen.[652] In het verleden is een convenant gesloten en een handreiking vastgesteld waarin de zogenoemde residuele waarderingsmethode wordt voorgestaan.[653]
De als derde genoemde opbrengst moet worden opgebracht uit andere toekomstige grondexploitaties.

Een exploitatieopzet van een exploitatieplan hoeft niet sluitend te zijn. In dat geval dient de gemeente echter wel aan te geven op welke wijze het tekort wordt gedekt, zodat het plan economisch uitvoerbaar is. Dat kan bijvoorbeeld door een bijdrage van de gemeente uit een grondbedrijfreserve, maar het kan ook om andere dekkingsmiddelen gaan.[654]

B.II – 2.1.4 Macro-aftopping

Als laatste eis geldt nog dat de locatie de kosten moet kunnen dragen. In artikel 6.16 Wro is dit als volgt geformuleerd:

> *"Indien in een exploitatieplan het bedrag van de aan de exploitatie verbonden kosten, verminderd met de door het gemeentebestuur in verband met die exploitatie ontvangen of te ontvangen subsidies en bijdragen van derden, hoger is dan het in het exploitatieplan opgenomen bedrag van de opbrengsten van die exploitatie, kan de gemeente die kosten slechts verhalen tot maximaal het bedrag van die opbrengsten."*

Andersom geformuleerd: als de exploitatieopbrengsten lager zijn dan de kosten, mag slechts worden verhaald tot aan de opbrengsten. Dit wordt ook wel macro-aftopping genoemd. Een gemeente die een bepaald plan ondanks de hogere kosten toch wil laten doorgaan zal het plan moeten aanpassen om het tekort weg te werken dan wel het tekort zelf moeten aanvullen.
Dit artikel vormt een belangrijke bescherming van particuliere eigenaren tegen het te hoog oplopen van kosten van de locatie. Het biedt in die zin dan ook rechtszekerheid: met deze eis wordt voorkomen dat de gemeenten meer kosten verhalen dan de particuliere eigenaren kunnen dragen.[655] Tevens biedt de bepaling een waarborg voor de financieel-economische uitvoerbaarheid van het plan voor particuliere eigenaren bij gelijkblijvende marktomstandigheden.[656] Dit is in overeenstemming met het uitgangspunt dat kostenverhaal geen instrument mag worden waarmee een gemeente baten van grondexploitatie kan incasseren.

652 Van den Brand e.a. 2006, p. 57.
653 Zie: *De prijs van kwaliteit. Handreiking voor gemeentelijk grondprijsbeleid bij woningbouw,* uitgave van VNG, Neprom, NVB en Ministerie van VROM (april 2006). Bij de residuele grondwaardemethode is de gronduitgifteprijs de resultante van de naar verwachting te realiseren vrij-op-naamprijs van een woning, verminderd met de totale bouwkosten.
654 Toelichting bij artikel 6.2.7 Bro, *Stb.* 2008, 145 en 2009, 22.
655 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 27.
656 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 22 en 46.

B.II – 2.1.5 Toedeling van kosten

Algemeen
Nadat de totale opbrengsten van de totale kosten zijn afgetrokken, resteert het bedrag dat ten laste komt van de grondexploitatie. Dit bedrag dient vervolgens toegedeeld te worden aan de verschillende gronden in het gebied volgens een wettelijk voorgeschreven kostentoedelingsmethodiek.[657] De achterliggende gedachte bij de wettelijke regeling is dat naarmate een uitgiftecategorie lucratiever is (meer oplevert), daaraan ook meer kosten toegerekend kunnen worden. De toedeling vindt plaats op basis van gewogen factoren.[658] Als de kosten zonder verevening zouden worden omgeslagen, dan zouden de vrije kavels zeer winstgevend kunnen worden voor de betrokken grondeigenaar, maar eventuele sociale woningbouwkavels verliesgevend. Een deel van het plan zou dan niet ontwikkeld worden en de gemeente zou met een tekort op de grondexploitatie kunnen worden geconfronteerd.
De gemeente zal moeten bepalen in welke verhouding de verschillende (grond)-uitgiftecategorieën de kosten moeten dragen. Deze verhouding hangt af van de uitgifteprijs. Een vrije sector woning zou bijvoorbeeld viermaal zoveel kunnen bijdragen als een sociale huurwoning. Ook is verdere differentiatie mogelijk binnen uitgiftecategorieën, afhankelijk van de ligging, oppervlakte en inhoud.

Binnenplanse verevening en kostenverhaal
Doordat meer winstgevende delen van het exploitatieplan meer moeten bijdragen, vindt (binnenplanse) verevening plaats. De wetgever achtte verevening noodzakelijk voor een integrale ontwikkeling van een locatie. Zonder verevening zouden er onrendabele delen kunnen resteren, welke niet ontwikkeld zouden kunnen worden.[659] Hoewel dit door de wetgever wordt ontkend[660], wordt door aan de kavels met een hogere opbrengst een hogere bijdrage toe te rekenen dan aan kavels met een lagere opbrengst, niet alleen kosten verhaald, maar ook binnenplans verevend.[661] Bij verevening is sprake van een 'lossere' verhouding tussen de lucratieve ruimtelijke ontwikkeling waarvan de daarmee samenhangende meerwaarde wordt 'afgeroomd' enerzijds en de minder lucratieve ruimtelijke ontwikkeling ten behoeve waarvan de 'afroming' plaatsvindt.[662] In een rapport geschreven door OTB wordt het onderscheid tussen kostenverhaal en verevening scherp geanalyseerd.[663] Kostenverhaal wordt daarin omschreven als:

657 Artikel 6.18 Wro.
658 Artikel 6.18, tweede en derde lid Wro. Omdat de verschillende uitgiftecategorieën in verschillende eenheden worden uitgedrukt (aantallen, m2, m2 bruto vloeroppervlakte) worden alle soorten eenheden omgezet in dezelfde basiseenheid. Bijvoorbeeld: een basiseenheid is één woning, 100 m2 bedrijfsterrein, 100 m2 volkstuin of 100 m2 bruto vloeroppervlakte kantoor (MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 27).
659 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 22.
660 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 22.
661 Vgl. Overwater & Santing 2007, p. 172.
662 Van den Brand e.a. 2006, p. 99.
663 Onderzoeksrapport geschreven in opdracht van het Ministerie van VROM: Herman de Wolff e.a., Financiering van regionale ontwikkelingen uit de grondexploitatie – kostenverhaal en verevening op gemeentegrensoverschrijdende locaties of op bovenplans schaalniveau, Eindrapport, 14 juli 2004, Delft: Onderzoeksinstituut OTB, p. V.

> *"toerekening van kosten van een deelproject op basis van het profijtbeginsel aan profiterende eigenaren"*

terwijl verevening wordt gedefinieerd als:

> *"Financiële herverdeling: winst op een deelproject wordt gebruikt ter (mede)bekostiging van een ander deelproject."*

Als kenmerken van verevening worden daarbij genoemd dat het donerende project winstgevend is en dat achter de herverdeling allerlei motieven schuil kunnen gaan, van bedrijfseconomisch tot maatschappelijk. Bij het begrip kostenverhaal wordt in dit rapport aangetekend dat dit vaak weliswaar een vorm van verevening is, maar dat het motief daarbij is beperkt tot het bedrijfseconomisch motief in de vorm van het profijtbeginsel en dat het profiterend project niet winstgevend behoeft te zijn.
Naast binnenplanse verevening kan in sommige gevallen ook buitenplanse verevening plaatsvinden. Zie onderdeel B.IV -1.2 (Toepassingsbereik).

Na toerekening van de kosten wordt de individuele exploitatiebijdrage berekend door vermindering van het kostenbedrag met de inbrengwaarde van de ingebrachte grond en de kosten die de ontwikkelaar zelf draagt.

Zie ook hierna onderdeel B.II – 2.2. voor een voorbeeldberekening van de grondexploitatiebijdrage.

B.II – 2.2 Exploitatiebijdrage via omgevingsvergunning

Algemeen
Zoals hiervoor is beschreven, vindt het publiekrechtelijke kostenverhaal uiteindelijk plaats in de fase van de aanvraag en verlening van de omgevingsvergunning voor een bouwplan. Een bouwtitel kan overigens sinds de inwerkingtreding van de Crisis- en herstelwet (Chw) ook op een projectuitvoeringsbesluit zijn gebaseerd.[664] Deze regeling blijft in dit proefschrift verder onbesproken.
Koppeling van het publiekrechtelijke kostenverhaal aan de aanvraag van een omgevingsvergunning heeft logischerwijs tot gevolg dat zolang er geen vergunning wordt aangevraagd, het kostenverhaal uitblijft. Een gemeente die dit moment niet wil afwachten rest slechts een onteigeningsprocedure. De verlening van een omgevingsvergunning valt onder het regime van de Wet algemene bepalingen omgevingsrecht (Wabo).[665] Voorheen was het verlenen van een bouwvergunning geregeld in de Woningwet.[666] Sinds de invoering van de Wabo is deze wet van toepassing en is de bouwvergunning geïntegreerd in de omgevingsvergunning.[667] Het limitatief en imperatief

[664] Zie de beschrijving van het bestemmingsplan in onderdeel B.I – 1.1. Het projectuitvoeringsbesluit is geregeld in artikel 2.9 van de Chw.
[665] Zie artikel 2.1, lid 1, onder a van de Wabo.
[666] Zie artikel 40, lid 1 van de Woningwet.
[667] Onder meer de bouwvergunning en de sloopvergunning uit de bouwverordening zijn in de omgevingsvergunning geïntegreerd. Als gevolg daarvan zijn de verbodsbepalingen uit de desbetreffende artikelen van de Woningwet geschrapt. Ook vrijwel alle samenhangende bepalingen met betrekking tot het toetsingskader en de vergunningprocedure zijn uit de Woningwet geschrapt (zo is het gehele hoofdstuk IV van de Woningwet vervallen).

stelsel van weigeringsgronden voor een bouwvergunning uit de Woningwet[668] is voorlopig gehandhaafd voor de omgevingsvergunning gebaseerd op de Wabo. Dit wil zeggen dat de omgevingsvergunning slechts mag en moet worden geweigerd, indien de aanvraag in strijd is met het Bouwbesluit, de bouwverordening, het bestemmingsplan, het exploitatieplan etc. De weigeringsgronden uit de Woningwet zijn overgeheveld naar de artikelen 2.10 en 2.11 van de Wabo. De activiteiten die deel uitmaken van een project[669] waarvoor een aanvraag voor een omgevingsvergunning is ingediend, zullen worden beoordeeld op basis van dezelfde weigeringsgronden als van vóór het moment van inwerkingtreding van de Wabo. Zo moet op basis van artikel 2.10 lid 1, sub *c* van de Wabo een omgevingsvergunning worden geweigerd als deze in strijd is met het exploitatieplan.[670]
In de memorie van toelichting bij de Grondexploitatiewet is beschreven welke verschillende omstandigheden aanleiding kunnen geven tot het weigeren van een vergunning in verband met de grondexploitatie.

> *"Zo'n omstandigheid doet zich voor wanneer de exploitatie of de aanleg van noodzakelijke voorzieningen van het gehele exploitatiegebied nog niet verzekerd is, mits de gemeente zich hierdoor voor onevenredige kosten geplaatst ziet of voor een niet doeltreffende uitbreiding van de bebouwing of herinrichting. Dat is in de eerste plaats het geval wanneer niet vaststaat dat de noodzakelijke voorzieningen zullen worden gerealiseerd, bijvoorbeeld als de eigenaar van gronden die nodig zijn voor een ontsluitingsweg niet wil meewerken. Maar ook als de gemeente in onvoldoende mate de kosten van de voorzieningen tijdig kan verhalen kan dat een reden zijn."*[671]

Uit een oogpunt van rechtszekerheid en gelet op het limitatief-imperatieve stelsel van de bouwvergunning achtte de regering het destijds onwenselijk dat de gronden om de bouwvergunning te weigeren zouden worden geformuleerd als discretionaire weigeringsgronden.[672] Daarom zijn zij vertaald en geobjectiveerd in bepalingen over faseringen van de werkzaamheden en koppelingen tussen verschillende onderdelen van het exploitatieplan.[673] De regering achtte daarmee de weigeringsgronden voldoende geobjectiveerd om de rechtszekerheid niet in het gedrang te laten komen. Door het vastleggen in het exploitatieplan van een bepaalde fasering, inhoudende dat bepaalde gronden pas na een bepaald tijdstip in exploitatie genomen mogen worden, kan objectief en duidelijk worden getoetst. Een dergelijke bepaling biedt ook rechtszekerheid: als het genoemde tijdstip aanbreekt, zal een omgevingsvergunning worden verleend. Ook het aanbrengen van koppelingen kan objectief worden geregeld. Zo kan in een exploitatieplan bijvoorbeeld worden vastgelegd dat een bepaald perceel pas in ontwikkeling mag worden gebracht nadat een ontsluitingsweg feitelijk is gerealiseerd.[674]

668 Artikel 44 van de Woningwet.
669 In de Wabo staat een project centraal. Een project bestaat uit één of meer vergunningplichtige activiteiten. Het is verboden om een project uit te voeren zonder omgevingsvergunning (artikelen 2.1 en 2.2 van de Wabo).
670 Deze bepaling stond voorheen in de Woningwet in artikel 44, eerste lid, sub *g*.
671 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 20-21.
672 De regering was hierop gewezen door de Raad van State, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 4, p. 9.
673 Artikel 6.13, eerste lid, onderdeel *c,* sub 5.
674 Voorbeeld van Haeser & Crince le Roy 2005, p.148.

Overigens moet aangenomen worden dat de weigeringsgrond 'strijd met het exploitatieplan' ook geldt voor grondeigenaren waarmee de gemeente een overeenkomst is aangegaan. Immers, vanuit het oogpunt van rechtsgelijkheid zou het onaanvaardbaar zijn dat bijvoorbeeld een exploitatiefasering niet zou gelden voor degenen die met de gemeente een exploitatieovereenkomst hebben gesloten, maar wel voor degenen die geen overeenkomst zijn aangegaan.

De indieningsvereisten voor aanvraag van een omgevingsvergunning zijn opgenomen in de (Ministeriële) Regeling omgevingsrecht (Mor).[675] De aanvraag dient onder de Wabo verplicht digitaal te worden ingediend. Het voorheen bestaande onderscheid tussen een lichte en een reguliere bouwvergunning is vervallen. De indieningsvereisten met betrekking tot de toetsing aan het exploitatieplan, zijn opgenomen in artikel 2.3, onderdeel *j* van de Mor.

Het eerste lid van artikel 6.17 Wro bepaalt:

> *"Burgemeester en wethouders verhalen de kosten, verbonden aan exploitatie van de gronden gelegen in een exploitatiegebied, door aan een omgevingsvergunning voor een bouwplan dat krachtens artikel 6.12, eerste lid, is aangewezen, of een omgevingsvergunning voor een gedeelte daarvan, met inachtneming van het exploitatieplan het voorschrift te verbinden dat de vergunninghouder een exploitatiebijdrage aan de gemeente verschuldigd is, tenzij de bijdrage anderszins verzekerd is of voorafgaand aan de indiening van de bouwaanvraag een exploitatiebijdrage met betrekking tot de betreffende gronden overeengekomen en verzekerd is."*

Uit de memorie van toelichting bij de Grondexploitatiewet kan worden afgeleid dat een bijdrage anderszins verzekerd kan zijn in de zin van dit artikel wanneer met een grondeigenaar/ontwikkelaar een overeenkomst is gesloten waarin het kostenverhaal is geregeld dan wel alle kosten via gemeentelijke gronduitgifte worden verhaald.[676] Een omgevingsvergunning zal worden aangehouden, indien het exploitatieplan nog niet onherroepelijk is.[677] Deze aanhoudingsplicht geldt in beginsel ook voor partijen waarmee een samenwerkingsovereenkomst is gesloten. Met de aanhoudingsplicht wordt beoogd te voorkomen dat een exploitatiebijdragebetalingsvoorschrift aan een omgevingsvergunning moet worden verbonden op basis van een exploitatieplan, dat nog in een (hoger)beroepsprocedure 'onderuit' kan gaan.[678] Het bevoegd gezag[679] kan onder bepaalde omstandigheden toch de omgevingsvergunning verlenen.[680]

Het niet-betalen van de exploitatiebijdrage schorst overigens niet van rechtswege de omgevingsvergunning. Wel kunnen burgemeester en wethouders terstond na het ver-

675 Stcrt. 2010, nr. 5162. De indieningsvereisten voor een aanvraag van een bouwvergunning waren voorheen uitgewerkt in het Besluit indieningsvereisten aanvraag bouwvergunning (BIAB) (Besluit van 13 juli 2002).
676 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 43.
677 Artikel 3.5 Wabo.
678 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 37.
679 In dit geval: burgemeester & wethouders.
680 Artikel 3.5, derde lid, Wabo.

strijken van de betalingstermijn besluiten dat het bouwen niet kan aanvangen of moet worden gestaakt tot aan de betalingsverplichting is voldaan.[681] Ook kunnen zij – indien niet binnen drie maanden na dat besluit de desbetreffende bijdrage door de gemeente is ontvangen – de omgevingsvergunning geheel of gedeeltelijk intrekken.[682]

Berekening exploitatiebijdrage
Volgens de regering is de berekening van de exploitatiebijdrage wettelijk geregeld om ook op dit belangrijke punt rechtszekerheid te bieden aan particuliere eigenaren.[683] Ter verduidelijking van het voorgaande zal hierna een cijfermatig voorbeeld worden gegeven van deze berekening.[684]

Voorbeeldberekening (fictief)

De inbrengwaarden van gronden binnen een complex van bestemmingen zijn als volgt:

Perceel eigendom van eigenaar A à	€ 125 000
Perceel eigendom van eigenaar B à	€ 100 000
Perceel eigendom van eigenaar C à	€ 75 000 +
Totale inbrengwaarden kavels	€ 300 000

De kavels worden als volgt gekwalificeerd:

categorie	aantal	kwalificatie
Kavel A	10 000 m²	hoog rendement (luxe woningen)
Kavel B	10 000 m²	normaal rendement (middeldure woningen)
Kavel C	10 000 m²	laag rendement (sociale woningbouw)

Dit leidt tot de volgende toerekening naar gewogen eenheden (verevening):

categorie	aantal	factor per basiseenheid	teleenheden (per m²)	gewogen eenheden
Kavel A	10 000 m²	1,25	100	125
Kavel B	10 000 m²	1,00	100	100
Kavel C	10 000 m²	0,75	100	75 +
				300

681 Artikel 6.21, eerste lid Wro.
682 Artikel 6.21, derde lid Wro.
683 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 43.
684 Als basis voor dit voorbeeld heeft gediend het voorbeeld gegeven in: E.W.J. de Groot 2008, p. 80. Zie voor een uitgebreider cijfervoorbeeld: H.G.M. Nijland, 'De grondexploitatieopzet bij de ontwerp-Grondexploitatiewet', *VGR* 2005-6, p. 164-173. Zie ook: MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 27 en 28.

Totale verhaalbare kosten:

Inbrengwaarden kavels	€ 300 000
Kosten overig (kostenlijst en p.p.t.-criteria) (fictief)	€ 400 000 +
Saldo exploitatiekosten	€ 700 000
Opbrengsten grondexploitatie (fictief)	€ 600 000
Totale verhaalbare kosten o.g.v. macro-norm	€ 600 000

De kosten per gewogen eenheid bedragen: € 600 000 / 300 = € 2 000,-

De kosten per kavel zijn dan:

categorie	gewogen eenheden x kosten per gewogen eenheid	kosten per kavel
Kavel A	125 x € 2 000 =	€ 250 000
Kavel B	100 x € 2 000 =	€ 200 000
Kavel C	75 x € 2 000 =	€ 150 000

De individueel verschuldigde exploitatiebijdragen worden als volgt berekend:

categorie	kosten per kavel -/- inbrengwaarde	bijdrage
Kavel A	€ 250 000 -/- € 125 000 =	€ 125 000
Kavel B	€ 200 000 -/- € 100 000 =	€ 100 000
Kavel C	€ 150 000 -/- € 75 000 =	€ 75 000 +
		€ 300 000

B.II – 2.3 Peildatum, tijdvak, fasering

De exploitatieopzet dient eveneens een peildatum te bevatten van het tijdstip waarop de ramingen van de kosten en opbrengsten hebben plaatsgevonden, een tijdvak waarbinnen de exploitatie van de gronden zal plaatsvinden en voor zover nodig, een fasering van de uitvoering van de werkzaamheden en bouwplannen en zo nodig koppelingen daartussen.[685] Deze eisen dienen de rechtszekerheid van particuliere grondeigenaren en maken toetsing in beroepsprocedures mogelijk.
Als gevolg van fasering van de grondexploitatie ontstaat er rechtsonzekerheid voor de grondeigenaren die pas in een later stadium een omgevingsvergunning kunnen aanvragen. In de literatuur is geopperd deze onzekerheid te compenseren door de gemeente te verplichten in die zin dat wanneer een eigenaar op enig moment bereid zou zijn zich bij overeenkomst te verbinden de exploitatiebijdrage te betalen, de gemeente

[685] Artikel 6.13 Wro, eerste lid, onderdeel *c,* sub 3, 4 en 5.

dit niet mag weigeren. De voorwaarden en de procedure waaronder de gemeente verplicht is zo'n overeenkomst aan te gaan zouden moeten blijken uit een vast te stellen exploitatieverordening (zie hierna). Door het sluiten van een overeenkomst zou een grondeigenaar tevens kunnen voorkomen dat een gemeente tegenvallers op hem 'afwentelt'.[686]

B.II – 2.4 Herziening exploitatieplan

Een exploitatieplan wordt na inwerkingtreding ten minste eenmaal per jaar herzien totdat de in het exploitatieplan voorziene werken, werkzaamheden en bouwwerken zijn gerealiseerd.[687] De herzieningsmogelijkheid is door de wetgever geïntroduceerd vanwege het langdurige proces dat de grondexploitatie van grote bouwlocaties is.[688] Ook past de herzieningsregeling bij het uitgangspunt van de Grondexploitatiewet dat uiteindelijk niet de geraamde, maar de werkelijke kosten worden verhaald. Tijdens de exploitatie worden vrijwel altijd afwijkingen van eerdere ramingen geconstateerd in de vorm van tegenvallers (bijvoorbeeld nieuwe bodemverontreiniging) of meevallers (bijvoorbeeld minder dure saneringswijze). Periodieke aanpassing van het exploitatieplan achtte de wetgever daarom nodig. De wetgever realiseerde zich dat het uit een oogpunt van rechtszekerheid onaanvaardbaar is dat eigenaren die al over een omgevingsvergunning beschikken, achteraf nog zouden kunnen worden geconfronteerd met andere eisen of een extra bijdrage. De regering schrijft daarom in de memorie van toelichting:

> *"dat een aanpassing van het exploitatieplan geen gevolgen heeft voor percelen waarvoor al een bouwvergunning is verleend. Na aanpassing van het exploitatieplan moet de gemeente op basis daarvan vergunningaanvragen van de 'resterende' rechthebbenden in het exploitatiegebied behandelen. Binnen deze groep 'nieuwe gevallen' worden gelijke gevallen weer gelijk behandeld, maar zal er verschil zijn met de behandeling die andere exploitanten in het gebied eerder hadden ondervonden op basis van de vorige exploitatieopzet. De nieuwe opzet kan voordeliger zijn, maar ook nadeliger."*[689]

Hier is ook een koppeling te leggen met de hierna beschreven regeling van de eindafrekening: mocht op basis van een te somber geraamde exploitatieopzet teveel zijn betaald, dan zal (boven een bepaalde drempel) het teveel betaalde worden terugbetaald. Indien de herziening niet-structurele onderdelen van het exploitatieplan betreft, geldt een minder uitgebreide procedure dan bij de eerste vaststelling ervan.[690]
Er staat geen sanctie op het niet herzien van een exploitatieplan door een gemeente. *Sluysmans* wijst erop dat een grondeigenaar wel belang kan hebben bij herziening van

686 Haeser & Crince le Roy 2005, p. 151.
687 Artikel 6.15, eerste lid Wro.
688 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 18 en 19.
689 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 19.
690 Artikel 6.15, derde lid Wro omschrijft een viertal herzieningen waarbij niet de uitgebreide procedure van artikel 6.14 Wro gevolgd hoeft te worden. Het gaat om herziening ten behoeve van een uitwerking en detaillering van de ramingen van kosten en opbrengsten of van een indexering ervan, of om een vervanging van de ramingen van kosten door gerealiseerde kosten of om een herziening van andere niet-structurele onderdelen. Zie ook MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 17 en 42.

een exploitatieplan. In het geval de oorspronkelijke exploitatieopzet uitging van een (te) somber scenario zal een berekening van de exploitatiebijdrage op basis van een herziene, meer positieve exploitatieopzet voor de grondeigenaar voordelig zijn. Weliswaar dient de gemeente aan het einde van de rit over te gaan tot terugbetaling van teveel betaalde kosten, maar dat geldt alleen voor zover die kosten de drempel van 5% overschrijden. Binnen die bandbreedte van nul tot vijf procent kan herberekening van de bijdrage op basis van een nieuw plan dus wel degelijk aantrekkelijk zijn.[691] Een en ander kan in de praktijk leiden tot juridische procedures.
Een gemeente loopt eveneens een financieel risico bij het niet regelmatig herzien van een exploitatieplan: eventuele tegenvallers kunnen niet meer worden verhaald terwijl eventuele meevallers wel door de gemeente moeten worden uitbetaald (zie hierna bij restitutieregeling).[692] Zie verder over de herzieningsregeling hierna onderdeel B.IV – 1.3 (Flexibiliteit).

B.II – 2.5 Eindafrekening, restitutieregeling, financiële bijdrage gemeente

Eindafrekening en restitutieregeling
Binnen drie maanden na uitvoering van de in een exploitatieplan voorziene werken, werkzaamheden en maatregelen stellen burgemeester en wethouders een afrekening van dat exploitatieplan vast.[693] Hierbij worden de betaalde exploitatiebijdragen herberekend op grond van de totale (werkelijke) kosten en het totale aantal gewogen eenheden in het exploitatiegebied. Indien een herberekende exploitatiebijdrage meer dan vijf procent lager is dan een betaalde exploitatiebijdrage, betaalt de gemeente binnen een maand na vaststelling van de afrekening het verschil, voor zover het groter is dan vijf procent, naar evenredigheid met rente terug aan degene die ten tijde van de betaling van de bijdrage houder was van de omgevingsvergunning, of diens rechtsopvolger.[694] Evenals de herzieningsregeling, kunnen de eindafrekenings- en restitutieregeling uit de Wro worden begrepen vanuit het uitgangspunt van de Grondexploitatiewet om (uiteindelijk) de werkelijke kosten in rekening te brengen. De wetgever vond het niet passen bij een systeem van kostenverhaal om meer kosten te verhalen dan er werkelijk gemaakt worden. Dit zou wel het gevolg kunnen zijn als alleen gewerkt zou worden met ramingen. Indien dan de werkelijke kosten lager zouden uitvallen dan de eerdere ramingen, zou dat een financieel voordeel voor de gemeente betekenen.[695] Bijkomend voordeel van een restitutieregeling is volgens de wetgever dat de rechterlijke toetsing iets terughoudender zal kunnen zijn. Bovendien wordt door deze regeling het risico op toewijzing van civielrechtelijke claims wegens onverschuldigde betaling sterk verminderd, zo is de verwachting van de wetgever.[696] De regeling komt ook ten goede aan de rechtszekerheid van bijdrageplichtigen. Bijdrageplichtige grondeigenaren kunnen ervan uitgaan dat ze nooit meer betalen dan de werkelijke kosten (met een marge van 5%).

691 Sluysmans2005, p. 755.
692 MvA, *Kamerstukken I* 2007/08, 30 218, D, p. 5.
693 Artikel 6.20, eerste lid Wro.
694 Artikel 6.20, tweede en derde lid Wro.
695 Andersom geldt natuurlijk ook: bij tegenvallende resultaten blijft de gemeente niet met een verlies zitten.
696 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 28-29.

Gevolg van dit systeem is wel dat financiële meevallers niet ten goede (behoudens een marge van 5%), maar tegenvallers (boven de marge van 5%) wel ten laste van de gemeentekas komen.[697] De rechtvaardiging voor de marge is als volgt door de regering geformuleerd:

> *"Volledige verrekening heeft echter als nadeel dat de gemeente onvoldoende geprikkeld wordt om te besparen op de kosten. Het behaalde voordeel moet immers geheel of gedeeltelijk worden doorgesluisd naar particuliere eigenaren."*[698]

In de parlementaire stukken wordt de vraag vermeld of het percentage van 5% niet moet worden gezien als belastingheffing, waarbij men de vraag eraan toevoegde of bij een lager percentage gemeenten niet eerder ertoe worden aangezet om tot een kostenefficiënte uitvoering van werken en werkzaamheden te komen. Volgens de minister kon dit element niet als belasting worden gekwalificeerd, omdat tegenover het betalen van een exploitatiebijdrage het leveren van een prestatie staat.[699] Of het percentage niet lager (of hoger) moet worden gesteld, zal worden onderzocht in de evaluatie van de Wro.[700] Ook in de literatuur is kritiek geuit op de hoogte van het percentage.[701]

De eindafrekening kan ook op verzoek van een grondeigenaar plaatsvinden. Indien ten minste 90% van de in het exploitatieplan begrote kosten is gerealiseerd en de gemeente een verzoek krijgt tot afrekening van een houder van een omgevingsvergunning die een exploitatiebijdrage heeft voldaan, of van diens rechtsopvolger, dan dient de gemeente op basis van de Wro aan dit verzoek gevolg te geven.[702] Aangezien het voor leken nauwelijks valt te bepalen of deze 90% is bereikt, is in het Bro bepaald dat in de exploitatieopzet van het (herziene) exploitatieplan expliciet wordt aangegeven welk percentage van de kosten is gerealiseerd.[703]

Betaling financiële bijdrage door gemeente

Een gemeente gaat over tot uitbetaling van een financiële bijdrage op verzoek van een vergunninghouder indien de prestaties waaraan die bijdrage is gerelateerd, overeenkomstig het exploitatieplan zijn verricht.[704] Uit de systematiek van de wet volgt dat bij particuliere grondexploitatie de percelen waarop hoge kosten en lage of geen opbrengsten rusten, een nettobijdrage ontvangen uit de exploitatie, terwijl de percelen, waarop lage kosten en hoge opbrengsten samenvallen een nettobijdrage leveren. De regering achtte het echter niet gewenst dat een bijdrage ontvangen kan worden vanaf het moment dat het exploitatieplan wordt vastgesteld. Eerst dient de ontvanger van

697 Vgl. Ashouwer & Van Rijckevorsel 2005, p. 155.

698 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 29.

699 De formulering van de minister roept de vraag op of het dan wellicht als een retributie kan worden gezien. Ook kan men zich afvragen wat in dit geval de concrete prestatie dan inhoudt die tegenover die marge van 5% staat.

700 Nadere memorie van antwoord, *Kamerstukken I* 2007/08, 30 218, G, p. 15.

701 Vgl. Van den Brand e.a. 2006, p. 201 en aanbeveling 97. Volgens auteurs ontbreekt een rechtvaardiging voor de (hoogte van) de drempel en is de enkele verwijzing naar de prikkel voor de gemeente om te besparen te mager als bedacht wordt dat het de tactisch begrotende gemeente aldus een zeker voordeel kan verschaffen.

702 Artikel 6.20, vierde lid Wro.

703 Artikel 6.2.8 Bro. Zie ook de toelichting op dit artikel: *Stb.* 2008, 145, p. 79.

704 Artikel 6.22, eerste lid Wro.

de bijdrage alle prestaties verricht te hebben die ingevolge het exploitatieplan op zijn perceel rusten. Hieronder valt ook het sluiten van een overeenkomst met de gemeente over de overdracht van een perceel, of een gedeelte daarvan, met een openbare bestemming.[705] Wanneer een eigenaar weigert dergelijke gronden over te dragen, terwijl dit wel in het exploitatieplan voorzien was, kan de gemeente op haar beurt weigeren de bijdrage te verstrekken. De financiële verstrekking door de gemeente valt in beginsel binnen de termen van artikel 4:21 Awb, en dus is in beginsel de subsidietitel van de Awb (titel 4.2) van toepassing. Dit wordt door de wetgever niet wenselijk geacht, omdat de bepalingen van de subsidietitel niet zijn toegesneden op deze wet. De toepasselijkheid van de subsidietitel is daarom expliciet uitgesloten in het tweede lid van artikel 6.22 Wro.

B.II – 2.6 Kenbaarheid exploitatieplan en exploitatiebijdrageplicht

Kenbaarheid exploitatieplan

Het exploitatieplan is in beginsel openbaar in de zin van de Wet openbaarheid van bestuur (Wob).[706] De regering is echter van mening dat voor sommige onderdelen in het exploitatieplan openbaarmaking achterwege kan blijven omdat het belang van het verstrekken van informatie niet opweegt tegen de financiële belangen van het overheidsorgaan (de gemeente).[707] Dat zal bij een exploitatieplan aan de orde kunnen zijn bij sommige inbrengwaarden en de raming van de kosten van verwerving en aanbesteding. Anderzijds zal een gemeente zich moeten realiseren dat bij een beroep of hoger beroep tegen een exploitatieplan alle gegevens, al dan niet op verzoek van de rechter, overgelegd moeten worden en dat geheimhouding van gegevens in een exploitatieplan tot een verhoogde kans leidt dat beroep zal worden ingesteld.

In de nota van toelichting bij het Bro is door de wetgever aangegeven welke gegevens uit exploitatieplannen in beginsel openbaar zijn:[708]

- de ten behoeve van het (deel)plan geschatte totale kosten voor verwerving, bouw- en woonrijp maken en voorbereiding, toezicht en uitvoering en fondsafdrachten op totalen per jaarschijf;
- de ten behoeve van het (deel)plan gerealiseerde en nog te realiseren kosten, en het percentage gerealiseerde kosten per jaarschijf;
- de ten behoeve van het (deel)plan geschatte totale opbrengsten, de uitgifteprijzen per categorie en de opbrengsten per opbrengstcategorie;
- de totale opbrengsten van de exploitatiebijdragen en de wijze van toerekening naar de eigenaren ten behoeve van het (deel)plan.

Verder geeft de regering in deze nota van toelichting aan dat de uitzonderingsgrond op openbaarheid in verband met de economische of financiële belangen van de gemeente uit de Wob in veel gevallen van toepassing kan zijn op de kosten van geraamde verwerving en kosten van nog aan te besteden werken en diensten. Openbaarmaking van deze ramingen zou de gemeente bij voorbaat in een ongunstige onderhandelingspositie brengen bij onderhandelingen met marktpartijen.

705 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 28.
706 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 18.
707 Ingevolge artikel 10, tweede lid, onder b Wob.
708 Nota van toelichting bij het Bro (*Stb.* 2008, 145), p. 43.

Hoewel volgens de geciteerde nota van toelichting bij het Bro slechts de totale kosten van verwerving openbaar gemaakt hoeven te worden, komen in de praktijk ook exploitatieplannen voor waarbij per eigenaar van de percelen in het exploitatiegebied de inbrengwaarde staat aangegeven.[709]

Kenbaarheid exploitatiebijdrageplicht
Op een perceel grond kan op grond van een exploitatieplan een verplichting rusten om bij een omgevingsvergunning een exploitatiebijdrage over te maken aan de gemeente. Deze verplichting beïnvloedt de waarde van de onroerende zaak. Om nietsvermoedende kopers en andere verkrijgers van gronden of woningen te beschermen, is in de Wet kenbaarheid publiekrechtelijke beperkingen onroerende zaken (hierna: Wkpb)[710] een bepaling opgenomen dat van een dergelijke verplichting aantekening gemaakt dient te worden.[711] De exploitatiebijdrage wordt hierbij aangemerkt als een beperkingenbesluit in de zin van artikel 2 Wkpb.[712] Bij raadpleging van het (gemeentelijk) openbaar register kan de koper nu controleren of nog een exploitatiebijdrage moet worden voldaan bij realisering van de bestemming. Ingevolge de Wkpb is de gemeente aansprakelijk voor schade die wordt veroorzaakt doordat een beperkingenbesluit – kort gezegd – niet, onjuist of ontijdig is ingeschreven.[713]

B.II – 3 Rechtszekerheid in het privaatrechtelijk kostenverhaal

B.II – 3.1 Gemengd stelsel en overeenkomsten

Gemengd stelsel
In onderdeel B.I – 1.3 is reeds ingegaan op de beweegredenen van de wetgever voor een gemengd privaat/publiekrechtelijk stelsel van kostenverhaal bij grondexploitatie. De regering achtte het ook in een dergelijk stelsel mogelijk onder meer de rechtszekerheid voldoende te waarborgen.[714] Hierna is beschreven op welke wijze dit in de afdeling Grondexploitatie in de Wro is vormgegeven.
In de Wro werkt het publiekrechtelijk instrumentarium aanvullend op het privaatrechtelijk handelen. Het publiekrechtelijke stelsel wordt geacht als stok achter de deur te werken om de totstandkoming van privaatrechtelijke samenwerkingsovereenkomsten te stimuleren.[715] Dit komt tot uiting in de regeling dat indien het kostenverhaal via overeenkomsten verzekerd is, er geen exploitatieplan meer hoeft te worden vastgesteld en er geen exploitatiebijdrage meer verschuldigd is bij de verstrekking van een omgevingsvergunning.[716] Ondanks dit aldus in de memorie van toelichting ver-

709 Santing & Sheer Mahomed 2009, p. 693. Zie verder ook Lahaije & Burger 2011. Zie voor jurisprudentie Rb. Rotterdam 16 december 2010, *LJN:* BO7540
710 Wet kenbaarheid publiekrechtelijke beperkingen onroerende zaken (*Stb.* 2004, 331).
711 Ingevolge artikel 3, eerste lid , juncto artikel 7, eerste lid Wkpb is dit de taak van burgemeester en wethouders.
712 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 20 en 38.
713 Artikel 13 Wkpb. Vgl. Sluysmans 2005, p. 750-751.
714 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 10.
715 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 2.
716 Artikel 6.12, tweede lid en 6.17, eerste lid Wro. Zie ook een vergelijkbare regeling in artikel 222 van de Gemeentewet, bij toepassing van baatbelasting als publiekrechtelijk instrument voor kostenverhaal bij grondexploitatie.

woorde uitgangspunt, lijkt de wettelijke regeling van grondexploitatie toch vooral het publiekrechtelijk kader als startpunt te nemen. De afdeling 6.4 (Grondexploitatie) van de Wro start immers met de bepaling:

> *"De gemeenteraad stelt een exploitatieplan vast voor gronden waarop een bij algemene maatregel van bestuur aangewezen bouwplan is voorgenomen."*[717]

Het in de memorie van toelichting verwoorde uitgangspunt laat dan ook onverlet dat een gemeente ervoor kan kiezen om direct het publiekrechtelijke pad te bewandelen. Hiervoor kan bijvoorbeeld aanleiding zijn wanneer op voorhand duidelijk is dat de gemeente geen zaken kan of wil doen met een particuliere grondeigenaar of wanneer de gemeentelijke inzet vaststaat en onderhandelen overbodig is.[718]
In tegenstelling tot de uitgebreide wettelijke uitwerking van het publieke spoor, ontbreekt een wettelijke normering van de privaatrechtelijke weg nagenoeg. De enige inhoudelijke wettelijke begrenzing die aan het privaatrechtelijke spoor wordt gegeven, is geformuleerd in artikel 6.24 Wro (zie hierna). Daarnaast biedt artikel 6.23 nog de basis voor een facultatief door de gemeente op te stellen exploitatieverordening. De beschrijving hiervan is hierna opgenomen in onderdeel B.II – 3.2.

Uit artikel 6.24 Wro volgt dat inhoud en reikwijdte van overeenkomsten over grondexploitatie afhangen van het moment waarop deze worden gesloten, namelijk voor of na de vaststelling van een exploitatieplan door de gemeente. Overeenkomsten die worden gesloten vóórdat een exploitatieplan is vastgesteld, worden anterieure overeenkomsten genoemd en overeenkomsten gesloten na dit moment, posterieure overeenkomsten. Met betrekking tot posterieure overeenkomsten geldt het tweede lid van artikel 6.24 Wro:

> *"Na vaststelling van een exploitatieplan nemen burgemeester en wethouders bij het aangaan van een overeenkomst over grondexploitatie het exploitatieplan in acht, met dien verstande dat de overeenkomst bepalingen kan bevatten over de uitwerking van onderwerpen uit het exploitatieplan, maar geen bepalingen kan bevatten over onderwerpen welke deel kunnen uitmaken van een exploitatieplan, maar daarin niet zijn opgenomen."*

De reikwijdte van de inhoud van de posterieure overeenkomst wordt dus begrensd door het kader dat in het exploitatieplan is vastgelegd. De overeenkomsten die worden vastgesteld vóór het moment van vaststelling van een exploitatieplan, kunnen daar ook nog niet door worden begrensd. De vraag is dan of er *überhaupt* grenzen zijn wat betreft de inhoud van anterieure overeenkomsten en zo ja, welke dat dan zijn.

Anterieure overeenkomst
Een onbegrensde anterieure overeenkomst zou ten opzichte van de situatie vóór invoering van de nieuwe afdeling Grondexploitatie een vergroting betekenen van de contractvrijheid tussen gemeente en grondeigenaren bij grondexploitatie. Voorheen was een exploitatieverordening verplicht voorgeschreven. Een exploitatieverordening bevatte de procedure ten aanzien van de totstandkoming van overeenkomsten en

717 Artikel 6.12, eerste lid Wro. Zie ook: Van den Brand e.a. 2006, p. 36.
718 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 33.

deels bepalingen over de inhoud daarvan.[719] Ondanks het ontbreken van een wettelijke normering, verwachtte de regering dat er een bepaalde wisselwerking tussen beide sporen (privaat en publiek) zou gaan plaatsvinden in de praktijk. Er wordt in dit verband wel gesproken van een 'schaduwwerking' of 'reflexwerking' van de wettelijke regeling van het publiekrechtelijke spoor op de anterieure fase van het privaatrechtelijke spoor.[720] Met name de kostensoortenlijst uit de publieke regeling zou in de visie van de regering invloed kunnen hebben op de praktische onderhandelingsruimte in het privaatrechtelijke spoor. Uit de eerste ex-durante evaluatie van de Wro blijkt over het in de praktijk voordoen van deze schaduwwerking een wisselend beeld.[721] Tegelijkertijd gaat de wetgever er vanuit dat in het vrijwillige privaatrechtelijke spoor in het algemeen toch verdergaande afspraken kunnen worden gemaakt dan via de regeling uit het publiekrecht mogelijk is.[722] Vanuit de wettelijke regeling zijn er in ieder geval geen belemmeringen om in de anterieure fase te contracteren over kostensoorten die niet op de kostensoortenlijst van het Bro staan, en over kwaliteitseisen die niet betrekking hebben op het bouwrijp maken, de inrichting van de openbare ruimte en de nutsvoorzieningen. Ook wordt in de wetsgeschiedenis genoemd het overeenkomen van een hoger bedrag voor bepaalde kostensoorten, dan de gemeente redelijkerwijze in een exploitatieplan zou kunnen opnemen.[723]
De begrenzing aan de contractvrijheid in de anterieure fase die door de regering wel wordt aangegeven is dat de inhoud van de overeenkomst niet *de facto* neer mag komen op het 'kopen' van een planologische wijziging, of het opleggen van een verkapte open-ruimteheffing. Hoe deze grens moet worden bepaald wordt niet aangegeven door de wetgever en zal dus in de loop van de tijd uit jurisprudentie moeten blijken.[724] Verder geldt als begrenzing de redelijkheidsnorm uit het algemene bestuursrecht, die via artikel 3:14 BW ook op het privaatrechtelijk handelen van de gemeente van toepassing is. Dit betekent dat de overeenkomst niet in strijd mag komen met geschreven of ongeschreven regels van publiekrecht.[725] Hiermee heeft de wetgever de begrenzing van de anterieure fase aan de rechter overgelaten die de overeenkomsten zal toetsen aan de algemene beginselen van behoorlijk bestuur.[726] Een gemeente die deze normen schendt, loopt ook onder de nieuwe regeling voor grondexploitatie in de Wro het risico van toewijzing van een vordering tot onverschuldigde betaling. De contractvrijheid van een gemeente is op basis van de gebondenheid aan de algemene beginselen van behoorlijk bestuur zo altijd minder groot als die van private partijen.

In de literatuur is kritiek geuit op het gebrek aan wettelijke begrenzing van de anterieure overeenkomst, welke tot rechtsonzekerheid aanleiding zou geven.[727] Ook wordt betwijfeld of de door de regering gesuggereerde 'reflexwerking' van de kostensoor-

[719] Artikel 42, eerste lid WRO (oud).
[720] Zie over deze schaduwwerking ook: Hijmans & Fokkema 2009 (1), p. 42.
[721] Rapport Ex-durante Wro 2010, p. 62.
[722] MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 16.
[723] *Kamerstukken I* 2006/07, 30 218, D, p. 7.
[724] Vooralsnog is die jurisprudentie er nog niet.
[725] Vgl. De Groot 2007 (2), p. 107.
[726] Vgl. MvT, *Kamerstukken II* 2004/2005, nr. 3. p. 16 en 34.
[727] Vgl. Van den Brand e.a. 2006, p. 23.

tenlijst wel zal plaatsvinden.[728] De onduidelijkheid wordt vergroot door de in het eerste lid van artikel 6.24 opgenomen bepaling dat bij het aangaan van een overeenkomst over grondexploitatie burgemeester en wethouders daarin onder andere bepalingen kunnen opnemen inzake financiële bijdragen aan ruimtelijke ontwikkelingen op basis van een vastgestelde structuurvisie.[729] Aangezien een posterieure overeenkomst begrensd wordt door het exploitatieplan en op basis van dit plan enkel de kosten genoemd in de kostensoortenlijst kunnen worden verhaald (en deze kosten moeten voldoen aan de criteria profijt, toerekenbaarheid en proportionaliteit), kunnen deze bovenplanse (verevenings)bijdragen aan ruimtelijke ontwikkelingen enkel deel uitmaken van een anterieure overeenkomst. Tijdens de behandeling van het wetsvoorstel in de Tweede Kamer is duidelijk geworden dat met deze bepaling uitvoering werd gegeven aan de zogenoemde motie-Geluk.[730] In deze motie werd verzocht een instrument te creëren waarmee provincies en gemeenten in een overeenkomst over planologische wijziging ten behoeve van rode functies[731] de voorwaarde kunnen opnemen, dat door de betrokken (markt)partijen tevens andere maatschappelijke functies, zoals natuur, recreatie, waterberging, infrastructuur en culturele voorzieningen, worden gefinancierd. In het wetsvoorstel zijn 'maatschappelijke functies' beperkt tot 'ruimtelijke ontwikkelingen'. Ten opzichte van het oorspronkelijke wetsvoorstel is tevens de voorwaarde toegevoegd dat de ruimtelijke ontwikkelingen reeds in een structuurvisie zijn opgenomen. Hiermee wordt enigszins tegemoet gekomen aan het gebrek aan rechtszekerheid, maar nog steeds is niet duidelijk wat de precieze reikwijdte is van deze bepaling en in welke mate de structuurvisie een begrenzing gaat opleveren voor de mogelijke inhoud van de anterieure overeenkomst. Zie over de structuurvisie en bovenplanse verevening verder de onderdelen B.II – 4 en B.IV – 1.2.

Posterieure overeenkomst

Zoals hiervoor is aangegeven, wordt de posterieure overeenkomst begrensd door het exploitatieplan, als gevolg van artikel 6.24, tweede lid Wro. De memorie van toelichting vermeldt ter verduidelijking:

> *"Bij nadien te sluiten overeenkomsten dient het exploitatieplan in acht genomen te worden. Voor onderwerpen welke in een exploitatieplan geregeld kunnen worden, zijn geen afwijkende bepalingen toegestaan. Wel mogen deze onderwerpen nader worden uitgewerkt en ingevuld in een overeenkomst. Voor onderwerpen welke in het exploitatieplan geregeld hadden kunnen worden, maar waarover in het exploitatieplan geen bepalingen zijn opgenomen, mogen geen bepalingen in een nadien te sluiten overeenkomst worden opgenomen. Voor onderwerpen die geen onderdeel kunnen uitmaken van een exploitatieplan blijft de contractsvrijheid gehandhaafd."*[732]

Door de koppeling aan het exploitatieplan wordt de posterieure overeenkomst ook onder de invloed van de drie criteria profijt, toerekenbaarheid en proportionaliteit[733]

728 Vgl. Hoekstra 2005, p. 209.
729 Artikel 6.24, eerste lid, onder a Wro.
730 *Kamerstukken II* 2004/05, 29 435, nr. 68 en MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 25.
731 Ik ga ervan uit dat hiermee bebouwde oppervlakte binnen een gebied wordt bedoeld.
732 *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3. p. 15.
733 Artikel 6.13, zesde lid Wro.

gebracht en de in het Bro vastgelegde kostensoortenlijst. Grondeigenaren die posterieur een overeenkomst sluiten met de gemeente kunnen zo ook rechtszekerheid ontlenen aan de inhoud van het exploitatieplan. Posterieure overeenkomsten worden in de praktijk overigens nauwelijks afgesloten.[734]

B.II – 3.2 De exploitatieverordening

Ook onder de nieuwe Wro is het voor gemeenten nog mogelijk een exploitatieverordening vast te stellen. Hoewel in het oorspronkelijke wetsvoorstel van de Grondexploitatiewet nog verplicht voorgeschreven, is dit onder de nieuwe Wro facultatief:

> *"De gemeenteraad kan met betrekking tot de grondexploitatie een verordening vaststellen, welke bepalingen kan bevatten met betrekking tot de procedure voor het tot stand komen van een overeenkomst over grondexploitatie en de inhoud daarvan."*[735]

De regering achtte het verplicht stellen van een exploitatieverordening niet nodig omdat er geen reden zou zijn om te veronderstellen dat het privaatrecht onvoldoende is toegerust om de privaatrechtelijke rechtsverhouding tussen een gemeente en een particuliere eigenaar bij grondexploitatiecontracten adequaat te regelen. In het privaatrecht wordt rekening gehouden met de bijzondere verplichtingen van de gemeente als overheidsorgaan. De beginselen van behoorlijk bestuur gelden in beginsel ook bij privaatrechtelijk optreden van de gemeente, aldus de regering.[736]
Een ander verschil met het oude recht is dat de exploitatieverordening die wordt vastgesteld op basis van de nieuwe Wro alleen geldt in bouwgrondexploitatiesituaties. Voorheen kon een exploitatieverordening bijvoorbeeld ook van toepassing zijn op situaties als de bekostiging van de riolering in het buitengebied van een gemeente.[737]

In een exploitatieverordening zal onder meer de procedure worden vastgelegd voor het onderhandelingsproces dat leidt tot het tot stand komen van een overeenkomst. Deze regels zullen bijdragen aan een gelijke behandeling van grondeigenaren. Voor inhoudelijke criteria die in een verordening kunnen worden opgenomen, verwijst de regering naar de model-exploitatieverordening van de VNG. De inhoud zal echter vooral worden bepaald door het Bro.
Wordt een exploitatieverordening vastgesteld, dan dient dit – evenals onder het oude recht – de rechtszekerheid van degenen die met de gemeente een samenwerkingsovereenkomst aan willen gaan over de grondexploitatie. Zij kunnen ervan op aan dat de gemeente zich binnen het door haarzelf in die verordening geschapen kader zal begeven. Een overeenkomst buiten deze kaders zal in rechte aanvechtbaar zijn. In die zin is door het facultatief worden van de exploitatieverordening de rechtszekerheid van

[734] Rapport Ex- durante Wro 2010, p. 69.
[735] Artikel 6.23 Wro. De oorspronkelijke tekst van dit artikel luidde: "De gemeenteraad stelt met betrekking tot de grondexploitatie een verordening vast, welke in ieder geval de procedure regelt voor het tot stand komen van een overeenkomst over grondexploitatie" (*Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 2).
[736] MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 15-16.
[737] Zie mijn eerdere beschrijving van exploitatieverordeningen onder het oude recht in B.I – 1.2.2.

grondeigenaren die een overeenkomst willen aangaan met de gemeente over grondexploitatie afgenomen.[738]
In de literatuur is kritiek geuit op het facultatieve karakter van de exploitatieverordening. Zo zou het de wens van de regering voor meer privaatrechtelijke overeenkomsten weerspreken omdat zonder exploitatieverordening partijen een kader ontberen voor afspraken waardoor wellicht sneller dan gewenst een exploitatieplan vastgesteld zal moeten worden.[739] Anderen stellen dat bij afwezigheid van een exploitatieverordening de partij met de meeste haast de onderhandelingen over het kostenverhaal zal 'verliezen'. Heeft de gemeente haast, dan leunt de particuliere exploitant achterover in afwachting van het exploitatieplan en de daaraan gekoppelde procedures. Bij haast van een zelfrealisator bestaat het risico van betaalplanologie, oftewel winstafroming, wat onder het exploitatieplan niet is toegestaan.[740]
Anderen menen dat er een dusdanige schaduwwerking zal uitgaan van de publiekrechtelijke regeling van kostenverhaal in de Wro en het Bro dat een (verplichte) exploitatieverordening overbodig zou zijn geworden.[741] Weer anderen raden het gemeenten expliciet af om een exploitatieverordening vast te stellen:

> *"Bezint eer ge begint, want deze zelfbinding wordt de gemeente onverbiddelijk tegengeworpen indien de overeenkomst niet aan de verordening voldoet."*[742]

Juist vanwege de verschillende waarschuwingen in de diverse literatuur wordt verwacht dat de meeste gemeenten onder het nieuwe recht geen grondexploitatieverordening zullen vaststellen.[743] Alleen overwegingen ontleend aan de dualisering – de raad die burgemeester en wethouders procedureel of materieel wenst te binden – of overwegingen ontleend aan het motief dat aan kleinere contractanten vooraf rechtszekerheid zou moeten worden geboden, zullen naar verwachting aanleiding kunnen zijn om toch tot het vaststellen van een dergelijke verordening over te gaan. De gemeente calculeert dan in dat zij bij haar privaatrechtelijk kostenverhaal materieel en/of procedureel – gebonden zal zijn, met bekende consequenties voor het geval een overeenkomst in het concrete geval niet of niet geheel aan de bij de verordening gestelde regels voldoet (onverschuldigde betaling).[744]

In de discussie in de literatuur over de al dan niet wenselijkheid van het verplicht zijn van het vaststellen van een exploitatieverordening ontbreekt het argument dat samenhangt met het hierna te bespreken punt: het feit dat overeenkomsten die worden aangegaan met particuliere grondeigenaren gepubliceerd dienen te worden. Gevolg van publicatie van overeenkomsten zal zijn dat andere particuliere eigenaren met een beroep op het gelijkheidsbeginsel gelijke behandeling zullen claimen. Zoals hiervoor reeds is beschreven is de gemeente immers ook in haar privaatrechtelijk handelen gebonden aan de algemene beginselen van behoorlijk bestuur. Dit zal ook een argument kunnen opleveren voor gemeenten om in ieder geval vooraf de procedure van tot-

738 Vgl. Hoekstra 2005, p. 209.
739 Kwint & Neerhof 2008, p. 1015.
740 Vgl. Kwint & Neerhof 2009, p. 46 en Hovius & Slagter 2007, p. 86-87.
741 Hijmans & Fokkema 2009 (1), p. 42.
742 Van den Brand e.a. 2006, p. 18.
743 Vgl. Hijmans 2008, p. 558.
744 Vgl. De Groot 2007 (2), p. 105.

standkoming van overeenkomsten in een verordening vast te leggen, als een soort minimale exploitatieverordening. Verder zal een gemeente die een exploitatieverordening vaststelt, en die inschat dat ook de publiekrechtelijke weg zal moeten worden bewandeld, er wijs aan doen om de voorwaarden gesteld in de exploitatieverordening te laten overeenstemmen met het later vast te stellen exploitatieplan (of andersom). Na het vaststellen van het exploitatieplan, geldt dit immers als normerend kader voor nadien te sluiten overeenkomsten.[745] Het is overigens de vraag welk kader zwaarder weegt bij posterieur gesloten overeenkomsten: een exploitatieverordening of het exploitatieplan? Het antwoord op deze vraag is van belang bij met elkaar strijdige bepalingen in beide documenten.

B.II – 3.3 Bekendmakingsverplichting overeenkomsten

Kennisgeving
Van een overeenkomst die wordt gesloten over grondexploitatie dient door burgemeester en wethouders binnen twee weken na het sluiten daarvan kennis te worden gegeven in een van gemeentewege uitgegeven blad of een dag-, nieuws- of huis-aan-huisblad.[746] Dit voorschrift is opgenomen om de transparantie te verbeteren. De regering heeft het advies van de Raad van State om rechtsgevolgen te verbinden aan het niet of te laat bekendmaken van een overeenkomst niet overgenomen. Volgens de regering kan dit onderwerp aan de gemeente worden overgelaten.[747] De regering raadt gemeenten aan hierover een voorschrift in hun exploitatieverordening op te nemen (mits aanwezig).[748]
In de nota van toelichting bij het Bro wordt aangegeven dat de volgende gegevens in overeenkomsten over grondexploitatie met de gemeente of een andere overheid in beginsel openbaar zijn:[749]

- het ruimtegebruik van het exploitatiegebied;
- het bouwprogramma;
- faseringen en koppelingen;
- locatie-eisen en eisen met betrekking tot woningbouwcategorieën;
- andere niet-financiële afspraken.

Ter inzage legging
In het Bro is in aanvulling op de wettelijke regeling bepaald dat burgemeester en wethouders binnen twee weken na het sluiten van een overeenkomst een zakelijke beschrijving van de inhoud van de overeenkomst ter inzage leggen.[750] Volgens de regering ligt het voor de hand dit op eenzelfde wijze te doen als bij exploitatieplannen. Aangezien delen van de overeenkomst onder een van de uitzonderingsgronden op openbaarheid uit de Wet openbaarheid van bestuur kunnen vallen, is toegestaan om (slechts) een zakelijke beschrijving van de inhoud van de openbare onderdelen van de overeenkomst ter inzage te leggen. In de toelichting bij het Bro wordt aangegeven dat

745 Op grond van het eerder besproken tweede lid van artikel 6.14 Wro.
746 Artikel 6.24, lid 3 Wro.
747 *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 4, p. 9-10.
748 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 16.
749 Nota van toelichting bij het Bro, *Stb.* 2008, 145, p. 43.
750 Artikel 6.2.12 Bro.

dit onder andere betreft de locatie-eisen, het woningbouwprogramma en de hoogte van de exploitatiebijdrage.[751] Opvallend is dat de hoogte van de exploitatiebijdrage deel uitmaakt van dit rijtje. In de toelichting bij het Bro over de kennisgeving van de overeenkomsten (zie hiervoor), ontbreekt dit gegeven. Daar wordt vooral uitgegaan van het uitgangspunt dat de niet-financiële afspraken openbaar worden gemaakt. Uit de Nota van Toelichting bij het Bro blijkt niet of de wetgever dit verschil tussen de kennisgeving en ter inzage legging bewust heeft geschapen. Opvallend is het echter wel.

Vanzelfsprekend hebben andere grondeigenaren die (nog) geen overeenkomst hebben gesloten voordeel bij de bekendmaking van reeds gesloten overeenkomsten. Het biedt rechtszekerheid in de zin dat voor hen van tevoren duidelijk is waarover onderhandeld kan worden en welk onderhandelingsresultaat in ieder geval minimaal behaald kan worden. Het kan ook een aanknopingspunt vormen voor de toetsing aan het gelijkheidsbeginsel door de rechter.

De indruk bestaat overigens dat de meerderheid van de gemeenten de bekendmaking van door hen gesloten overeenkomsten over grondexploitatie achterwege laat.[752] Vanwege de potentiële rechtszekerheid die aan openbaarmaking van overeenkomsten kan worden ontleend, wordt het ontbreken van een wettelijke sanctie op het niet voldoen aan dit voorschrift gemist. Wellicht kan deze opnieuw aan de orde komen bij de aangekondigde evaluatie van de nieuwe Wro.

B.II – 4 De structuurvisie

Ook kosten van voorzieningen die het directe profijt van de locatie te boven gaan kunnen worden verhaald via het exploitatieplan. Deze kosten worden bovenplanse kosten genoemd. In de Wro is met betrekking tot deze kosten bepaald dat in de exploitatieopzet ook de bijdrage aan een fonds kan worden opgenomen voor bovenplanse kosten die voor meerdere locaties of gedeeltes daarvan worden gemaakt.[753] Ook in anterieure overeenkomsten kunnen afspraken gemaakt worden over vrijwillige financiële bijdragen aan ruimtelijke ontwikkelingen die de locatie te boven gaan.[754] Zie wat hierover eerder is beschreven in B.II – 3.1 en de beschrijving hierna in onderdeel B.IV – 1.2. Op deze plaats is van belang te vermelden dat voor beide regelingen de wettelijke voorwaarde geldt dat omwille van de rechtszekerheid een en ander tevoren is vastgelegd in een structuurvisie. Als gevolg hiervan is in het publieke spoor het opnemen van bijdrage aan een fonds voor bovenwijkse voorzieningen in een exploitatieopzet alleen mogelijk als tevoren in een structuurvisie is vastgelegd op welke wijze de verschillende locaties verband met elkaar houden welke bestedingen ten laste van het fonds kunnen komen. Ook in het privaatrechtelijke spoor geldt dat afspraken over vrijwillige financiële bijdragen aan ruimtelijke ontwikkelingen alleen kunnen worden gemaakt als die ontwikkelingen zijn vastgelegd in een structuurvisie. Uit de wetsgeschiedenis kan worden afgeleid dat de afspraken betrekking kunnen hebben op fysie-

751 Zie Nota van Toelichting bij het Bro, *Stb.* 2008, 145, p. 82.

752 Santing & Sheer Mahomed 2009, p. 690. Deze auteurs maken overigens niet het door mij aangegeven onderscheid tussen kennisgeving en ter inzage legging. Volgens hen volgt uit de toelichting bij het Bro dat de hoogte van de exploitatiebijdrage tot de zakelijke inhoud van de kennisgeving behoort.

753 Artikel 6.13, zevende lid Wro.

754 Artikel 6.24, eerste lid Wro.

ke maatschappelijke functies[755] en beperkt dienen te blijven tot ruimtelijke ontwikkelingen.
In de structuurvisie zal de gemeente ook de samenhang op een hoger schaalniveau tussen rode ontwikkeling en maatschappelijke functies moeten onderbouwen.[756] De eis van het in een structuurvisie vastleggen van verbanden tussen locaties om fondsvorming en vrijwillige financiële bijdragen mogelijk te maken, is in de loop van de behandeling van het wetsvoorstel van de Grondexploitatiewet aan de hiervoor beschreven regelingen toegevoegd. In de literatuur wordt overigens betwijfeld of de structuurvisie, zoals die oorspronkelijk in de Wro was vormgegeven, wel geschikt is als kader voor rechtens afdwingbare contractuele afspraken over financiële bijdragen aan ruimtelijke ontwikkelingen. De structuurvisie zou bedoeld zijn als een zuiver indicatieve planfiguur die voor het bestuur slechts vertrekpunt is en aan anderen vooral achtergrondinformatie levert.[757]

B.II – 5 Conclusie rechtszekerheid

Vooral in het publiekrechtelijke spoor bij grondexploitatie is de rechtszekerheid van toekomstig bijdrageplichtigen gewaarborgd. Degenen die een anterieure overeenkomst willen sluiten met een gemeente hebben hier echter indirect ook voordeel van. Bij weigering zal de gemeente immers alsnog het publieke spoor moeten volgen, met alle rechtszekerheden die daarbij horen. Tot die tijd zal zowel de gemeente als de particuliere grondeigenaar er veel aan gelegen zijn om anterieur tot overeenstemming te komen. In de praktijk lijkt dit ook zo te werken, zo blijkt uit de eerste *ex-durante* evaluatie van de Wro.[758] Vanuit argumenten van rechtsgelijkheid en rechtszekerheid valt het vaststellen van een exploitatieverordening naar mijn mening aan te bevelen. Wel is onduidelijk wat de status van een dergelijke verordening zal zijn voor posterieure overeenkomsten, als tevens een exploitatieplan is vastgesteld.

B.III Rechtvaardigheid

B.III – 1 Rechtvaardigingsgrond

B.III – 1.1 Rechtsgrond en karakter

Inleiding
In tegenstelling tot de regeling onder de oude WRO, kan het publiekrechtelijke kostenverhaal in grondexploitatiesituaties onder de nieuwe Wro niet meer fiscaal plaatsvinden. Zoals hiervoor is beschreven, is de mogelijkheid van heffing van baatbelasting beperkt tot situaties die vallen buiten de regeling van de afdeling 6.4 (Grondexploitatie) van de Wro dan wel onder de oude WRO. Het beschrijven van de rechtsgrond en het karakter van de grondexploitatiebijdrage is, vanuit dit gegeven, strikt genomen

755 Zoals is voorgesteld in de motie-Geluk (*Kamerstukken II* 2004/05, 29 435, nr. 68).
756 *Kamerstukken II* 2005/06, 30 218, nr. 6, p. 18.
757 Van den Brand e.a. 2006, p. 102-103.
758 Rapport Ex-durante Wro 2010, p. 20.

niet aan de orde. De materiële wettelijke regeling van het publiekrechtelijk kostenverhaal bij grondexploitatie beziend, dient zich echter de vergelijking met belastingheffing op meerdere fronten aan. Om deze reden zal in dit onderdeel nader worden stilgestaan bij de argumentatie van de wetgever voor de keuze voor een gemengd stelsel enerzijds en het afzien van een fiscale regeling voor het publiekrechtelijke deel van het kostenverhaal bij grondexploitatie anderzijds. Ook zal de wettelijke regeling in de Wro worden bezien vanuit de kenmerkende uitgangspunten van het belastingrecht in zijn algemeenheid, en specifieke andere lokale fiscale regelingen in het bijzonder. Ten slotte zullen de 'rechtsgrond' en het karakter van de exploitatiebijdrage worden beschreven.

De keuze voor een gemengd stelsel

Het karakter van de publiekrechtelijke exploitatiebijdrage kan enkel worden beschreven vanuit het door de wetgever gekozen uitgangspunt van een gemengd privaat-/publiekrechtelijk stelsel van kostenverhaal. De exploitatiebijdrage komt slechts aan de orde als het private spoor op de een of andere wijze niet tot het gewenste resultaat voor een van de partijen leidt. De wetgever heeft met de keuze voor een duaal stelsel van kostenverhaal bij grondexploitatie getracht de voordelen van beide sporen te combineren. Op aandringen van de praktijk is enerzijds contractvrijheid overeind gehouden, met alle voordelen van dien.[759] Anderzijds is er de 'dreiging' van een publiekrechtelijk vervolgtraject waarin alsnog naast kostenverhaal een aantal doelstellingen van de gemeente afgedwongen kan worden. Met de keuze voor het gemengde stelsel is de wetgever afgeweken van een eerder door de Raad van State uitgesproken voorkeur voor een exclusief publiekrechtelijk stelsel. Eind jaren negentig werd een (nadien ingetrokken) wetsvoorstel aan de Raad van State ter advisering voorgelegd dat de introductie van een grondexploitatieheffing behelsde.[760] De grondexploitatieheffing uit dat wetsvoorstel zou moeten gaan dienen ter aanvulling van de grondexploitatieovereenkomst. In het wetsontwerp werd uitgegaan van volledig kostenverhaal overeenkomstig de klassieke gronduitgifte. Ook ging dit voorstel uit van het primaat van het privaatrecht met een fiscale maatregel als 'stok achter de deur'. Dit wetsvoorstel stuitte echter op principiële bezwaren bij de Raad van State. De Raad had vooral bezwaar tegen het naast elkaar bestaan van privaatrechtelijk en publiekrechtelijk kostenverhaal. Hierdoor werd het voorstel gecompliceerd en ondoorzichtig voor betrokkenen geacht en zou het voor hen aanmerkelijke financiële en rechtsbeschermingsrisico's opleveren, mede gelet op het uitgangspunt van volledig kostenverhaal. De Raad van State sprak daarom een voorkeur uit voor een geheel publiekrechtelijke (fiscale) regeling.

Hoewel de privaatrechtelijke en publiekrechtelijke fase in de huidige regeling zoveel mogelijk van elkaar gescheiden zijn, beïnvloeden deze elkaar wel. Zo zou de publiekrechtelijke regeling figuurlijk een 'schaduw vooruit moeten werpen' op de privaatrechtelijke anterieure fase. Dit effect wordt bereikt door enerzijds de onaantrekkelijkheid van het publiekrechtelijke traject voor partijen en anderzijds het dwingende ka-

759 Zie voor de voordelen van privaatrechtelijk contracteren boven het publiekrechtelijk traject onderdeel B.IV – 1.5.

760 Bijvoegsel *Stcrt.* 1998, nr. 88, zie ook: *Kamerstukken II* 1997/98, 25 600 XI, nr. 53 en 'Beleidsnotitie Grondexploitatie in nieuwe bouwlocaties', 21 januari 1997 en nader rapport van de Minister van VROM van 21 april 1998.

rakter ('stok achter de deur') ervan – gemeenten zijn verplicht een exploitatieplan vast te stellen als niet privaatrechtelijk tot overeenstemming kan worden gekomen. Ondermeer door deze combinatie van vrijheid in de anterieure fase enerzijds en het dwingend voorschrijven van het publiekrechtelijke kostenverhaal anderzijds, is de positie van gemeenten ten opzichte van particuliere grondeigenaren ten opzichte van de voordien bestaande situatie versterkt. Dit werd ook noodzakelijk geacht door de wetgever. Als de grondexploitatie volledig aan de markt zou worden overgelaten, zouden allerlei doelstellingen die vanuit het algemeen belang wenselijk zijn niet, of onvoldoende kunnen worden verwezenlijkt omdat deze voor marktpartijen onrendabel zijn. Zoals reeds is beschreven, kan – naast het stellen van locatie-eisen – aan meer rendabele percelen een groter gedeelte van de totale kosten worden toegerekend ten opzichte van de lager renderende percelen. Meer rendabel is in dit verband een bestemd grondgebruik dat een hogere grondopbrengst met zich meebrengt. Hierbij kan worden gedacht aan winkels, vrijesectorwoningbouw en kantoren. Lager renderende bestemmingen zijn: gronduitgifte voor sociale woningbouw en maatschappelijke doeleinden. Het eerlijk verdelen van de kosten van onrendabele grondbestemmingen om te voorkomen dat deze anders moeilijk of helemaal niet worden gerealiseerd, is een van de redenen geweest voor het in het leven roepen van de nieuwe grondexploitatieregeling in de Wro. Een gevolg van de hiervoor beschreven schaduwwerking is dat door de vastlegging van deze regels in het publiekrechtelijke deel van de grondexploitatieregeling, deze doelstellingen – die (mede) ingegeven worden door het algemeen belang – indirect ook worden ingebracht in privaatrechtelijke overeenkomsten. De wetgever erkent deze invloed die uitgaat van de publiekrechtelijke regeling op het privaatrechtelijke traject niet alleen, maar spreekt ook de hoop uit dat dit zich in de praktijk zal voordoen.[761]

Aan de gewenste schaduwwerking van de publiekrechtelijke regeling, zijn in mijn visie ook risico's verbonden. Zo bestaat er het risico van misbruik van bevoegdheden door de gemeente. Het stelsel biedt tot op zekere hoogte gemeenten de mogelijkheid om de grenzen van het toelaatbare op te zoeken door als uitgangspunt te nemen dat het publieke instrument als 'dreigmiddel' kan worden ingezet om zo een aantal wenselijke – door het algemeen belang ingegeven – afspraken in overeenkomsten af te dwingen, die op basis van het publiekrechtelijke stelsel niet mogelijk zijn. Zoals hiervoor in onderdeel B.II – 3 is beschreven, wordt in de literatuur door sommigen kritiek geuit bij de schier onbegrensde mogelijkheden die gemeenten onder de Wro toekomen in de anterieure fase. Ik beschreef verder dat de grens voor gemeenten in deze fase wordt getrokken als de inhoud van de overeenkomst neerkomt op het 'kopen' van een planologische wijziging, of het opleggen van een verkapte open-ruimteheffing. Verder geldt 'slechts' de redelijkheidsnorm uit het algemene bestuursrecht wat betekent dat de overeenkomst niet in strijd mag komen met geschreven of ongeschreven regels van publiekrecht.

Het risico van misbruik van bevoegdheden van gemeenten kan worden gerelativeerd als wordt bedacht dat een individuele particuliere grondeigenaar die het niet eens is met de voorwaarden waaronder een gemeente met hem een overeenkomst wil sluiten altijd kan besluiten hier niet mee in te stemmen. In dat geval zal een gemeente alsnog een exploitatieplan moeten opstellen, met alle rechtswaarborgen voor de particuliere

[761] MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 16.

grondeigenaren daarin vervat. Echter dit betekent wel dat de particuliere grondeigenaar daarmee ook wordt gedwongen alle voordelen van het privaatrechtelijke traject achter zich te laten.

Een ander punt van kritiek is meer principieel van aard. Door het sluiten van overeenkomsten over de inrichting van (een deel van) de publieke ruimte en de maatschappelijke bestemmingen daarin, worden deze afhankelijk van het onderhandelingsresultaat van partijen. Gevolg is dat deze afspraken deels buiten het zicht van andere (belanghebbende) partijen in het betrokken gebied blijven en wellicht ook deels buiten het zicht van het publieke debat (gemeenteraad). Ook de wetgever lijkt hierin een risico te hebben gezien aangezien hij een bepaling in de wet heeft opgenomen dat gesloten overeenkomsten over grondexploitatie bekend gemaakt moeten worden.[762]
Hoewel van de publieke regeling een schaduwwerking kan uitgaan, is het uitgangspunt van de wettelijke regeling dat de anterieure private fase gescheiden is van de publiekrechtelijke en posterieure fase. Dit betekent ondermeer dat grondeigenaren die anterieur met de gemeente tot overeenstemming zijn gekomen over financiële bijdragen aan de grondexploitatie, niet kunnen meeprofiteren van eventuele financiële meevallers in de fase die ingaat nadat een exploitatieplan is vastgesteld, tenzij hierover expliciet een bepaling is opgenomen in de overeenkomst. Tegenover een dergelijke bepaling zal de gemeente waarschijnlijk eveneens een bepaling in de overeenkomst opgenomen willen zien: dat er nog een 'naheffing' kan volgen bij tegenvallende resultaten achteraf. Als op deze wijze allerlei onzekerheden in de anterieure fase alsnog worden afgedekt, kan men zich afvragen wat nog de meerwaarde is van een nagenoeg ongeregelde private anterieure fase naast een publiekrechtelijke regeling. De contractvrijheid, welke door de wetgever als een van de belangrijkste voordelen van het duale stelsel werd beschouwd, wordt zo door de schaduwwerking van de publiekrechtelijke regeling beperkt. Er is dan weliswaar geen gesloten stelsel van kostenverhaal bij grondexploitatie meer, maar het huidige stelsel wordt door deze schaduwwerking wel minder open.

De niet-fiscale 'stok achter de deur'
De wetgever heeft bewust gekozen voor een niet-fiscale wettelijke regeling van het publiekrechtelijke deel van het kostenverhaal bij grondexploitatie. In onderdeel B.I – 1.2.1 is reeds de analyse weergegeven die de wetgever maakte van het niet voldoen van de baatbelasting in grondexploitatiesituaties. Het aanpassen van deze belasting, zodat deze eventueel wel zou kunnen voldoen aan de eisen die aan en bekostigingsinstrument in grondexploitatiesituaties worden gesteld, zou volgens de regering in de memorie van toelichting bij de Grondexploitatiewet op gespannen voet komen te staan met de wijze waarop deze belasting zich heeft ontwikkeld en wordt toegepast.[763] Aan de huidige regeling van baatbelasting zouden moeten worden toegevoegd:
- kostenverhaal ter zake van openbare voorzieningen welke door particuliere eigenaren worden aangelegd;
- differentiatie naar uitgifteprijzen en inbrengwaarden;

[762] Artikel 6.24, lid 3 van de Wro. Zie voor een beschrijving van dit vereiste onderdeel B.II – 3.3.
[763] MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 10-11.

- uitbreiding van de verhaalbare kosten met kosten van bovenwijkse voorzieningen, planschade en plankosten
- het buiten beschouwing kunnen laten van bestaande bebouwing.

Het doorslaggevende argument om niet voor een fiscale wettelijke regeling van kostenverhaal bij grondexploitatie te kiezen, was dat een (bestemmings)belasting zich niet zou lenen voor het regelen van binnenplanse verevening en het stellen van kwalitatieve locatie-eisen. Op basis van dit argument achtte de regering een ander (niet-fiscaal) instrument noodzakelijk.

Het zal duidelijk zijn dat in een fiscaal proefschrift een dergelijke keuze van de wetgever op zijn minst kritisch tegen het licht wordt gehouden. Een voorkeur voor een fiscale regeling van kostenverhaal dient echter ook op argumenten te zijn gebaseerd. Voordat aan het leveren van kritiek op het door de wetgever gekozen stelsel kan worden toegekomen, zal dan ook eerst de vraag moeten worden beantwoord wat in zijn algemeenheid de voordelen zijn van een fiscale regeling van kostenverhaal boven een niet-fiscale regeling.
Het belastingrecht is een bijzondere vorm van bestuursrecht. Echter weer niet zo bijzonder dat de wetgever bij de invoering van de diverse tranches van de Awb aanleiding heeft gezien het belastingrecht integraal van de werkingssfeer van deze wet uit te zonderen. Sterker: de laatste jaren is het belastingrecht steeds minder 'bijzonder' geworden ten opzichte van dit bestuursrecht. Daardoor kon een hele reeks voorschriften in de belastingwetgeving vervallen, omdat de Awb dezelfde materie voortaan regelt.[764] De bijzondere afwijkingen in het formele belastingrecht ten opzichte van de Awb betreffen vooral de invordering van belastingen. In artikel 1, tweede lid, Invorderingswet 1990 is bepaald dat grote delen van de Awb niet van toepassing zijn bij de invordering van belastingen.[765] Niettemin wijkt het belastingrecht nog steeds op een aantal punten fundamenteel af van het 'gewone bestuursrecht'. Een belangrijk verschil is dat tussen de in het belastingrecht gangbare 'gebonden beschikkingen' en de in het algemene bestuursrecht meer gebruikelijke 'vrije' beschikkingen. De belastingschuld vloeit rechtsreeks voort uit de wet (in materiële zin).[766] Er is nauwelijks beleidsruimte voor het uitvoerende bestuursorgaan. Ook is een belangrijk verschil dat het bestuursrecht in het algemeen een zogenoemd open stelsel van rechtsbescherming kent, dat wil zeggen dat tegen elke beschikking bezwaar en beroep kan worden aangetekend. In het belastingrecht bestaat evenwel een gesloten stelsel van rechtsmiddelen. Alleen tegen in de wet genoemde beschikkingen staat bezwaar en (hoger) beroep open.[767]

764 Feteris 2007, p. 8 en 9.

765 Ten aanzien van de rijksbelastingen is ook op dit terrein is door middel van beleidsregels door de Staatssecretaris van Financiën voor een groot deel van dit afwijkende regime teruggekomen, vooral wanneer de belastingwet ten nadele van de burger van de Awb afwijkt (Besluit van 27 juni 1994, *V-N* 1994, p. 2264 e.v. en de Leidraad invordering, Inleidende opmerkingen, par. 1, lid 6).

766 Zie artikel 104 van de Grondwet: "Belastingen van het Rijk worden geheven uit kracht van een wet. Andere heffingen van het Rijk worden bij de wet geregeld." En artikel 132, lid 6 van de Grondwet (voor lokale overheden): "De wet bepaalt welke belastingen door de besturen van provincies en gemeenten kunnen worden geheven en regelt hun financiële verhouding tot het Rijk.".

767 Zie artikel 26 Awr waarin deze regel is geformuleerd en waarin wordt bepaald dat daarmee wordt afgeweken van artikel 8:1, eerste lid van de Awb.

Deze specifieke kenmerken gelden voor alle fiscale wetten en alle heffingen, zowel van het Rijk als van lokale overheden.[768] Er is dus sprake van eenduidige toepassing zowel van wetgeving als van rechtsbescherming. Vanwege de specifieke kenmerken van het belastingrecht is ook specifieke rechtspraak ontwikkeld door in hoogste instantie (de belastingkamer bij) de Hoge Raad. De belangrijkste argumentatie om – zo mogelijk – voor een fiscale wettelijke regeling te kiezen bij door de overheid aan burgers/bedrijven/instellingen opgelegde financiële verplichtingen zijn gelegen in het gebrek aan transparantie dat ontstaat wanneer er – naast het regime van het belastingrecht – nog afzonderlijke publiekrechtelijke regelingen ontstaan waarin semi-belastingen worden geregeld en waarbij geschillen erover door een andere rechter moeten worden beslecht. Bovendien is dit ook eenduidig en komt het de rechtseenheid ten goede. Ten slotte geldt het argument van rechtsbescherming: er is uitsluitend met betrekking tot specifieke fiscale beschikkingen toegang tot de gespecialiseerde belastingrechter.

Verkapte belastingheffing?
Nadat de voorkeur voor een fiscale regeling is beargumenteerd, is de vervolgvraag of de materiële inhoud van de huidige regeling van kostenverhaal bij grondexploitatie evenzogoed in de vorm van een belasting had kunnen worden gegoten, met behoud van de door de wetgever gestelde doelstellingen?
Hiervoor is beschreven dat het belastingrecht vooral afwijkt ten opzichte van het 'gewone bestuursrecht' op kortgezegd de volgende onderdelen:
a. specifiek invorderingsregime;
b. gebonden beschikkingen;
c. gesloten stelsel van rechtsmiddelen.
Worden bovengenoemde specifieke kenmerken van het belastingrecht geprojecteerd op de huidige regeling in de Wro, dan kan worden geconstateerd dat in zekere zin de Wro op al deze punten specifieke – met het belastingrecht vergelijkbare – regelingen geeft:

<u>Ad a.) Specifiek invorderingsregime</u>
Ook de Wro kent een specifiek invorderingsregime. Bij de verlening van de omgevingsvergunning wordt door burgemeester en wethouders een termijn gesteld waarbinnen de exploitatiebijdrage moet worden voldaan.[769] Zij kunnen met betrekking tot de betaling van de exploitatiebijdrage ook een betalingsregeling opnemen, welke afhankelijk kan worden gesteld van de uitvoering van werken en bouwwerken, bedoeld in het exploitatieplan. Indien de betalingsregeling inhoudt dat de betaling na de start van de bouw plaatsvindt, kunnen met betrekking tot de betaling aanvullende zekerheden van de vergunninghouder worden geëist. De risico's van invordering voor de gemeente nemen in dat geval immers toe. Bij aanvullende zekerheden kan worden gedacht aan een onvoorwaardelijke bankgarantie, een concerngarantie of een hypo-

[768] Wat betreft de lokale heffingen wordt op diverse onderdelen afgeweken van de Awr en de Invorderingswet 1990, en worden diverse bepalingen 'doorvertaald' in de Provincie-, Waterschaps-, en Gemeentewet. Zie voor de Gemeentewet in dit verband §4 (Heffing en invordering) van Hoofdstuk XV (De gemeentelijke belastingen) van deze wet.
[769] Artikel 6.17, tweede lid.

theek.[770] In de literatuur wordt verondersteld dat gemeenten, om gelijkheid te creeren, beleidsregels zullen vaststellen met betrekking tot het stellen van termijnen.[771]
Een gemeente zal de betalingstermijn niet automatisch kunnen koppelen aan het moment van verlening van de omgevingsvergunning. De verlening van de omgevingsvergunning houdt immers niet in dat de vergunninghouder ook daadwerkelijk tot bouw c.q. het in exploitatie brengen van gronden overgaat. Logischer is dat dit samen gaat met de start van de bouw.[772]
Volgens het tweede lid van artikel 6.21 Wro zouden burgemeester en wethouders de verschuldigde exploitatiebijdrage bij dwangbevel kunnen invorderen.[773] Dit artikel verwijst echter (nog) naar artikel 5:26, tweede lid van de Awb. Dit artikel is inmiddels met inwerkingtreding van de Vierde tranche van de Awb ingetrokken.[774] Gegeven het in de memorie van toelichting bij de Grondexploitatiewet gehuldigde uitgangspunt van een bescheiden invorderingsinstrumentarium[775], ga ik ervan uit dat dit artikel naar het huidige 5:24 Awb zal moeten verwijzen. Dat betekent dat bestuursdwang kan worden toegepast.

Ad b.) Gebonden beschikkingen
De publiekrechtelijke regeling die leidt tot het opleggen van een exploitatiebijdrage kan worden beschouwd als een gebonden beschikking. Als het kostenverhaal niet anderszins is verzekerd en sprake is van een bouwplan, zoals gedefinieerd in de Wro en het Bro, is een gemeente verplicht een exploitatieplan vast te stellen. Het exploitatieplan dient onder meer verplicht een exploitatieopzet te bevatten. Er is sprake van een gedetailleerde wettelijke regeling in de Wro en het Bro om te komen tot de vaststelling van de individuele exploitatiebijdragen. Hoewel de exploitatiebijdrage pas is verschuldigd na aanvraag van een omgevingsvergunning, doet dit er niet aan af dat sprake is van een gebonden beschikking. Hetzelfde kan bijvoorbeeld worden gezegd van gemeentelijke bouwleges die eveneens slechts verschuldigd zijn na het indienen van een aanvraag van een bouwvergunning.

Ad c.) Gesloten stelsel van rechtsmiddelen
Evenals in het belastingrecht, kent de regeling voor grondexploitatie in de Wro een eigen min of meer 'gesloten stelsel' van rechtsmiddelen. Juist vanwege het gemengde stelsel ontstaan meerdere rechtsingangen indien zowel het privaatrechtelijke als het publiekrechtelijke traject worden doorlopen. Ook de introductie van de nieuwe planfiguur van het exploitatieplan heeft geleid tot specifieke wettelijke bepalingen ten aanzien van de mogelijkheden van bezwaar en beroep. Zie verder uitgebreid over het stelsel van rechtsbescherming onderdeel B.III – 3.

Geconcludeerd kan worden dat de huidige regeling voor kostenverhaal op overeenkomstige wijze afwijkt van het 'gewone bestuursrecht' als het belastingrecht. Aan deze

770 Artikel 6.17, tweede lid, tweede en derde volzin, Wro. Zie ook: MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 21 en 43.
771 Haeser & Crince le Roy 2005, p.143.
772 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 28.
773 Artikel 6.21, tweede lid Wro, jo. artikel 5:26, tweede lid Awb.
774 *Stb*. 2009, 264. De Vierde tranche van de Awb is in werking getreden op 1 juli 2009.
775 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 44.

kenmerken kan dus geen argument worden ontleend dat afwijking van het belastingrecht rechtvaardigt.

De publiekrechtelijke regeling voor kostenverhaal bij grondexploitatie kent nog meer specifieke regelingen die associaties oproepen met belastingheffing in het algemeen en specifieke andere lokale belastingen:

- Met enige vrije interpretatie zou de huidige wettelijke regeling van de exploitatiebijdrage in mijn visie in de ruime definitie van Hofstra van een heffing kunnen vallen: het is een betaling die de overheid op grond van een publiekrechtelijke regeling, uitsluitend of mede ter verwerving van inkomsten door de in die regeling aangewezen lichamen, en anders dan op grond van een privaatrechtelijke overeenkomst, dwangmatig en overeenkomstig algemene regelen vordert.[776] De enige elementen in deze definitie waaraan getwijfeld kan worden zijn de criteria 'dwangmatig' en 'uitsluitend of mede ter verwerving van inkomsten'. Of het criterium 'dwangmatig' in deze definitie thuishoort, was overigens bij de totstandkoming van de definitie van het begrip heffing reeds aan twijfel onderhevig.[777] Toegepast op de exploitatiebijdrage: niemand kan worden verplicht een omgevingsvergunning aan te vragen, maar indien een omgevingsvergunning wordt aangevraagd, en aldus de bestemming wordt gerealiseerd, is een bijdrage in de grondexploitatiekosten onvermijdelijk. In die zin is de exploitatiebijdrage wel degelijk dwangmatig. Zie ook wat ik hiervoor heb beschreven over het specifieke element in het belastingrecht van gebonden beschikkingen. Volgens Hofstra hoeft de zinsnede 'uitsluitend of mede ter verwerving van inkomsten' uit de definitie ook geen belemmering op te werpen met betrekking tot de karakterisering als belasting. Met betrekking tot bestemmingsheffingen merkte hij op:

  "Voor het karakter van de belasting is het specifieke doel waartoe de opbrengst wordt bestemd niet van belang."[778]

- Het exploitatieplan is, zowel wat betreft de materiële inhoud (exploitatieopzet, kaart exploitatiegebied, kostentoedeling, etc.) als de formele vereisten (bekendmaking) die daarvoor gelden, zeer goed vergelijkbaar met een belastingverordening en de eisen die daaraan gesteld worden in bijvoorbeeld artikel 216 en 217 van de Gemeentewet.
- De functie van 'stok achter de deur' die de publiekrechtelijke bijdrage in de kosten van grondexploitatie vervult, is dezelfde als welke de baatbelasting eerder vervulde in deze situaties. Dat de baatbelasting deze functie niet meer effectief kon vervullen, is op zichzelf geen argument om een fiscale regeling bij voorbaat uit te sluiten.
- De wijze waarop de kosten van grondexploitatie worden toegedeeld aan de verschillende gronden (uitgiftecategorieën) in het exploitatiegebied (artikel 6.18 Wro) is vergelijkbaar met de wijze van kostentoedeling voor de watersysteemhef-

776 H.J. Hofstra & Van Raad, p. 26.
777 H.J. Hofstra & Van Raad, p. 26, voetnoot 107.
778 H.J. Hofstra & Van Raad 1992, p. 28.

fing van de waterschappen.[779] Het watersysteembeheer van waterschappen bestaat kort gezegd uit: waterkeringszorg (bescherming tegen overstroming); waterkwantiteitsbeheer (beheer van het waterpeil); en waterkwaliteitsbeheer in de zin van schoon oppervlaktewater. De te verhalen kosten van het watersysteembeheer worden verdeeld over ingezetenen, eigenaren van gebouwde en van ongebouwde onroerende zaken en eigenaren van natuurterreinen.[780] Dit zijn de categorieën belanghebbenden bij het watersysteembeheer van het waterschap. Nadat de totale kosten voor watersysteembeheer zijn toegerekend, kunnen deze kosten worden toegedeeld aan de genoemde categorieën. Allereerst wordt een deel van de kosten toegedeeld aan de categorie ingezetenen naar inwonerdichtheid binnen een wettelijk vastgelegde bandbreedte.[781] Het resterende deel van de kosten wordt aan de andere drie categorieën toegedeeld op basis van de (WOZ)-waardeverhouding.[782] De wijze van kostentoedeling wordt door het waterschap vastgelegd in een kostentoedelingsverordening, die wordt goedgekeurd door gedeputeerde staten van de provincie.[783] De heffingsmaatstaven zijn wettelijk vastgelegd per categorie.[784] In specifieke situaties is nog tariefdifferentiatie mogelijk.[785]

- De regelingen van binnenplanse verevening en herziening van de exploitatiebijdrage zijn in enigerlei mate vergelijkbaar met de *provinciale nazorgheffing stortplaatsen*. Deze belasting kan door provincies worden opgelegd aan exploitanten van stortplaatsen van afval op basis van de Wet milieubeheer.[786] Deze wet bevat een regeling voor de nazorg met betrekking tot gesloten stortplaatsen. De nazorg betreft het treffen van een samenstel van milieuhygiënisch noodzakelijke maatregelen om te voorkomen dat gesloten stortplaatsen in de toekomst bodemverontreiniging of andere nadelige gevolgen voor het milieu kunnen veroorzaken. Het financieringsinstrument is toegesneden op deze voor in principe onbepaalde tijd durende nazorg. Een provincie is gehouden om – al dan niet gezamenlijk met een andere provincie – een fonds op te richten waarvan de middelen zijn bestemd voor genoemde nazorg. Het fonds wordt gevuld met de jaarlijkse opbrengsten van de nazorgheffing stortplaatsen. Exploitanten van stortplaatsen die deze heffing krijgen opgelegd, worden geacht deze door te berekenen in hun storttarieven. De aanbieders van afval zijn zo de uiteindelijk degenen die de kosten van nazorg na sluiting van de stortplaats betalen overeenkomstig het aan de wet ten grondslag liggende principe 'de vervuiler betaalt'. Voor alle niet-bedrijfsgebonden stort-

[779] De watersysteemheffing van de waterschappen is geregeld in de artikelen 116 tot en met 122*l* van de Waterschapswet. Zie voor een beknopte beschrijving van de systematiek van de kostentoedeling bij de watersysteemheffing van de waterschappen: A.P. Monsma 2009.

[780] Artikel 117 van de Waterschapswet.

[781] Artikel 120, tweede lid, van de Waterschapswet.

[782] Artikel 120, vierde lid, van de Waterschapswet.

[783] Artikel 120, eerste en vijfde lid, van de Waterschapswet.

[784] Artikel 121 van de Waterschapswet.

[785] Artikel 122 van de Waterschapswet.

[786] Artikel 15.42 tot en met 15.49 Wmb. Deze bepalingen zijn in de Wet milieubeheer opgenomen bij wet van 6 november 1997, *Stb.* 1997, 532. Zie voor een beknopte verhelderende beschouwing over deze heffing: P. de Bruin, 'Zorgen om de nazorg van stortplaatsen', *Belastingblad,* 2010, p. 147. Zie ook: E.B. Borghols e.a., *Hoofdzaken Milieuheffingen*, Deventer: Kluwer 2007, hoofdstuk 7.

plaatsen[787] wordt in de wettelijke regeling aan de provincies de mogelijkheid geboden een provincie breed vereveningssysteem in te voeren. Hiermee kan worden voorkomen dat stortplaatsen met nog een geringe restcapaciteit in (te) korte tijd alle kosten voor nazorg in de storttarieven zouden moeten doorberekenen, wat tot onaanvaardbare stijgingen zou leiden.[788] Het systeem komt erop neer dat exploitanten van nieuwe(re) niet-bedrijfsgebonden stortplaatsen, die nog een lange exploitatieperiode voor de boeg hebben, meebetalen aan de nazorg van de (oudere) stortplaatsen die niet lang meer open zijn. Hierdoor kunnen de storttarieven in de provincie gelijk blijven, onafhankelijk van het tijdstip waarop de stortplaats wordt gesloten. Er is niet gekozen voor een omslagstelsel, waarbij de jaarlijkse kosten van nazorg van de gesloten stortplaatsen worden omgeslagen over de huidige storters. Hier is van afgezien omdat de kosten aanvankelijk laag kunnen zijn (bijvoorbeeld tien open stortplaatsen betalen de nazorg van één gesloten stortplaats) en later zeer hoog worden (bijvoorbeeld één open stortplaats betaalt de nazorg van tien gesloten stortplaatsen). Indien ook deze laatste stortplaats gesloten zou worden, zou in het geval van een omslagstelsel de financiering van de nazorg wegvallen. Uitgangspunt is derhalve een kapitaaldekkingsstelsel, waarbij de heffing het karakter heeft van een reservering voor toekomstige uitgaven.

Eén van de 'doorslaggevende' argumenten van de regering om niet voor een fiscale regeling van het publiekrechtelijke gedeelte van het kostenverhaal bij grondexploitatie te kiezen was dat binnen een fiscale regeling geen binnenplanse verevening mogelijk zou zijn. De wettelijke regeling van de provinciale nazorgheffing stortplaatsen 'bewijst' dat ook binnen een fiscale regeling 'binnenplanse' verevening mogelijk is. In plaats van verevening binnen het exploitatieplan is in deze wettelijke regeling sprake van binnenprovinciale verevening.

- Een eenmaal vastgestelde nazorgheffing stortplaatsen kan na de eerste vaststelling opnieuw worden vastgesteld indien de opbrengst van de heffing naar boven of naar beneden afwijkt van het bedrag dat nodig is om de kosten te bestrijden die naar verwachting met de nazorg van die stortplaats gemoeid zullen zijn. Dit kan ook leiden tot verrekening dan wel terugbetaling van reeds betaalde belasting.[789] Deze regeling roept associatie op met de regeling van herziening en eindafrekening van de grondexploitatiebijdrage (zie onderdelen B.II – 2.4 en B.II – 2.5.
- Hiervoor is reeds beschreven dat naast binnenplanse verevening – wat niet mogelijk zou zijn binnen een fiscale regeling van publiekrechtelijk kostenverhaal bij grondexploitatie – als doorslaggevend argument heeft gegolden om niet voor een fiscale regeling te kiezen en dat het in een dergelijke wettelijke regeling niet mogelijk zou zijn om kwalitatieve locatie-eisen te stellen. Zonder uitgebreid op de uitwerking van deze regeling in te gaan, wil ik verwijzen naar het systeem van kwalitatieve eisen die gelden bij de verlening van een bouwvergunning (omge-

[787] De Wet milieubeheer kent het onderscheid tussen bedrijfsgebonden en niet-bedrijfsgebonden stortplaatsen (art. 15.42 jo. 8:47, eerste lid Wmb). Op een bedrijfsgebonden stortplaats worden uitsluitend afvalstoffen gestort, die afkomstig zijn van binnen de inrichting waartoe de stortplaats behoort. Op een niet-bedrijfsgebonden stortplaats worden ook afvalstoffen aangeboden van buiten de eigen inrichting.

[788] MvT, *Kamerstukken II* 1994/95, 24 321, nr. 3, p. 7 en 8.

[789] MvT, *Kamerstukken II* 1994/95, 24 321, nr. 3, p. 20.

vingsvergunning). Ook hier worden allerlei bouwkundige eisen en eisen van welstand gesteld en gehandhaafd, naast het fiscale traject van de heffing van leges voor het in behandeling nemen van een aanvraag voor een dergelijke vergunning.
- Hoewel de exploitatiebijdrage geen heffing is, zijn wat betreft het karakter van deze bijdrage wel parallellen te trekken met de in dit proefschrift centraal staande fiscale instrumenten van bijzondere bekostiging. De meest in het oog springende is de relatie met het profijtbeginsel. Hoewel de vraag of een perceel, of een eigenaar van een perceel profijt heeft bij de grondexploitatie niet meer direct van belang is voor de verplichting om aan de kosten daarvan bij te dragen, speelt dit beginsel nog wel degelijk een belangrijke rol in de nieuwe regeling. Het is de rechtvaardiging voor de verplichting van de gemeente om over te gaan tot het verhalen van kosten in grondexploitatiesituaties. Zie verder over de rol van het profijtbeginsel hierna.

Concluderend wil ik de stelling verdedigen dat er geen steekhoudende argumenten zijn om de exploitatiebijdrage niet in de vorm van een belasting te heffen. De argumentatie die de regering hiervoor geeft, is ontleend aan de tekortkomingen van de heffing van baatbelasting in grondexploitatiesituaties. De optie van het ontwerpen van een nieuw fiscaal instrument voor kostenverhaal is mijns inziens onvoldoende onderzocht. Veel van de eisen die door de wetgever aan het nieuwe stelsel worden gesteld, hebben in een vergelijkbare regeling in het belastingrecht. De gekozen wettelijke regeling heeft als gevolg hiervan zo veel trekken van een belasting dat in mijn visie met recht kan worden gesproken van 'verkapte belastingheffing'. Het gevolg is een complexe en niet-transparante regeling met een complexe regeling voor rechtsbescherming (zie verder hierna onderdeel B.III – 3).

Rechtsgrond en karakter
Terug naar de vraag wat de rechtsgrond en het karakter zou zijn van de exploitatiebijdrage, ware deze gevat in een fiscale regeling. Geconstateerd kan worden dat de koppeling met het profijt bij de voorzieningen op een andere wijze een rol speelt in de regeling van de exploitatiebijdrage dan het geval is bij de heffing van baatbelasting. De exploitatiebijdrageplicht is gekoppeld aan de omgevingsvergunning, waarmee de mogelijkheid en de mate van kostenverhaal niet meer afhankelijk zijn van de vraag of een betrokken onroerende zaak baat heeft bij (in een voordeliger positie is gekomen door) de voorzieningen van openbaar nut. De directe band met het profijtbeginsel (geen baat, geen belastingplicht) is in de nieuwe regeling afwezig, althans dit geldt niet meer als eis voor de bijdrageplicht. Het profijtbeginsel speelt hoogstens nog indirect en subjectief een rol: met de aanvraag van een omgevingsvergunning geeft de aanvrager daarvan blijk van een verwacht profijt bij de door de gemeente getroffen voorzieningen. Deze zal immers alleen bereid zijn de op het desbetreffende perceel rustende exploitatiebijdrage te voldoen als het te behalen voordeel van het realiseren van de bestemming door daarop te bouwen daartegen opweegt. Waar baatbelasting werd ingezet voor kostenverhaal bij grondexploitatie diende het object, de onroerende zaak, baat (profijt) te hebben van de aangelegde voorzieningen. Nu geldt dat het subject, de aanvrager van de omgevingsvergunning, uiting geeft van zijn subjectieve beoordeling dat het bouwen op de locatie voor hem profijt zal opleveren. Voor de bijdrageplicht aan grondexploitatie is de aan- of afwezigheid van profijt echter niet langer van belang. Voor de bijdrageplicht is zelfs niet relevant of überhaupt feitelijk gebouwd zal

worden op het perceel. De bijdrage dient te worden voldaan voordat toestemming wordt gegeven om te bouwen (de omgevingsvergunning wordt afgegeven). Of dit dan vervolgens ook geschiedt, is irrelevant voor de bijdrageplicht.
Consequentie van de koppeling van de bijdrageplicht aan de omgevingsvergunning is wel dat zo lang er geen omgevingsvergunning wordt aangevraagd, er geen kostenverhaal kan plaatsvinden. Dit betekent ook dat de bijdrageplicht over zal gaan op een eventuele koper van de grond wanneer de oorspronkelijke eigenaar (nog) geen omgevingsvergunning heeft aangevraagd. De berekende, maar nog niet verschuldigde exploitatiebijdrage blijft gekoppeld aan het perceel.

Dat het profijtbeginsel wel degelijk ten grondslag ligt aan de huidige wettelijke regeling van kostenverhaal bij grondexploitatie blijkt onder meer uit de Nota van Toelichting bij artikel 6.2.1 van het Bro waarin het begrip bouwplan wordt omschreven en wordt bepaald in welke situaties de afdeling Grondexploitatie uit de Wro van toepassing is. In de toelichting wordt door de regering vermeld:

> *"Uitgangspunt van de afdeling 6.4 'Grondexploitatie' van de Wro is dat de kosten van grondexploitatie evenredig worden omgeslagen over allen die daarvan profiteren. Als er kosten zijn die voor rekening van de gemeente komen maar waarvan particuliere eigenaren profiteren, behoren die eigenaren een evenredig deel daarvan te dragen. De kosten worden omgeslagen over alle percelen met grondopbrengsten. (…) Wat betreft woningen wordt opgemerkt dat ook bij de bouw van één woning van grondexploitatiekosten en grondopbrengst sprake kan zijn. Uit een oogpunt van rechtsgelijkheid en rechtvaardigheid dient ook de eigenaar van die ene kavel zijn deel bij te dragen. Hij heeft immers dezelfde soort profijt van de voorzieningen die worden getroffen als de andere eigenaren. Wanneer die eigenaar niet zou behoeven te betalen, dan zouden zijn kosten drukken op de andere eigenaren of de gemeente. Op deze wijze zou de doelstelling van de wet om free riders aan te pakken, gedeeltelijk niet gehaald worden."*[790]

Overigens, is door de invoering van de mogelijkheid voor gemeenten om af te zien van het vaststellen van een exploitatieplan bij 'kruimelgevallen', dit principiële uitgangspunt op basis van doelmatigheidsoverwegingen ten dele verlaten (zie onderdeel B.II – 2.1.2). Het profijtbeginsel speelt ook een rol bij de bepaling welke kosten (uit de kostensoortenlijst) kunnen worden verhaald (zie onderdeel B.II – 2.1.3 en hierna onderdeel B.III – 1.2). De grondexploitatie moet nut ondervinden van de te treffen voorzieningen en maatregelen, willen de kosten daarvan kunnen worden verhaald met een exploitatiebijdrage. Verder is dit beginsel in de regeling uitgewerkt door te bepalen dat enkel die kosten worden verhaald die toerekenbaar zijn aan het grondexploitatiegebied. Ten slotte is het profijtbeginsel ook terug te vinden in de wijze waarop de kosten worden verdeeld over de verschillende uitgiftecategorieën. Zoals hiervoor reeds is beschreven dragen lucratieve delen meer bij in de totale kosten van grondexploitatie van een gebied ten opzichte van niet-lucratieve delen. In de memorie van toelichting is hierover opgenomen:

> *"Vervolgens worden de kosten omgeslagen over het gebied. Daarbij wordt een onderscheid aangebracht in uitgiftecategorieën, waarbij wordt aangesloten bij*

[790] Nota van Toelichting bij het Bro, *Stb.* 2008, 145, p. 68.

> *het profijtbeginsel en het draagkrachtbeginsel. De categorieën met de hoogste opbrengst moeten het meest bijdragen aan de grondexploitatie."*[791]

Bij de karakterisering van de grondexploitatiebijdrage (als een vorm van verkapte belastingheffing) kan, vanwege de indirecte band met het profijtbeginsel, geen sprake zijn van een materiële bestemmingsheffing. Het is wel een (formele) bestemmingsheffing. Ook is sprake van een objectieve 'heffing': de (latente) exploitatiebijdrage blijft rusten op het perceel onbebouwde grond, ook al wordt dit verkocht. Het is ook een zakelijke bijdrage: de persoonlijke omstandigheden van de bijdrageplichtige zijn voor de (hoogte van) de bijdrageplicht niet van belang. Dat aan een bepaald perceel meer kosten kunnen worden toegedeeld dan aan een ander perceel op basis van het verwachte profijt van de op dat eerstgenoemde perceel rustende bestemming (verevening), doet daaraan niet af.

B.III – 1.2 Beginselen van bekostiging

Uitgaven gedaan in het kader van grondexploitatie door een gemeente komen slechts voor verhaal in aanmerking als deze zijn opgesomd in de kostensoortenlijst en de toets van de drie zogenoemde 'p.p.t.-criteria' doorstaan. In de wet is deze toets als volgt geformuleerd:

> *"Kosten in verband met werken, werkzaamheden en maatregelen waarvan het exploitatiegebied of een gedeelte daarvan profijt heeft, en welke toerekenbaar zijn aan het exploitatieplan worden naar evenredigheid opgenomen in de exploitatieopzet."*[792]

Uit de memorie van toelichting blijkt dat het gaat om de volgende te onderscheiden toetsingscriteria:[793]

- profijt: de grondexploitatie moet nut ondervinden van de te treffen voorzieningen en maatregelen. Veelal betreft het fysiek nut voor het exploitatiegebied. Bij maatregelen zoals het opheffen van stankcirkels en bij compensatie buiten het gebied schuilt het profijt in het feit dat dankzij deze ingrepen een groter gebied ontwikkeld kan worden;
- toerekenbaarheid: er bestaat een causaal verband (de kosten zouden niet gemaakt worden zonder het plan), of de kosten worden mede gemaakt ten behoeve van het plan. Ook kosten die op een andere grondslag gefinancierd worden zijn niet toerekenbaar. Dergelijke kosten doen zich onder andere voor bij nutsvoorzieningen voor gas, water en elektra en bij gebouwde parkeervoorzieningen;
- proportionaliteit: als meerdere locaties profijt hebben van een voorziening, worden de kosten naar evenredigheid verdeeld; naarmate een locatie er meer profijt van heeft, draagt deze meer bij aan de kosten.

Uit de wetsgeschiedenis van de Grondexploitatiewet kan worden afgeleid dat de criteria fungeren als rem op een al te soepele toerekening aan de grondexploitatie.[794] Ook kan hieruit een bepaalde volgorde van toetsing afgeleid worden.

[791] MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 27.
[792] Artikel 6.13, zesde lid Wro.
[793] MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 23.

Allereerst zal getoetst dienen te worden of een deel of het geheel van de grondexploitatie *profijt* heeft van een bepaalde uitgave. Een kostenpost voldoet ook aan het profijtcriterium indien slechts een gedeelte van het exploitatiegebied profijt heeft van de kosten. Dit betekent bijvoorbeeld dat de volledige kosten van bodemsanering op perceel A, waar alleen de eigenaar A profijt van heeft, worden meegenomen als onderdeel van de totale kosten van de grondexploitatie van het gebied. Uit de systematiek van de wet vloeit voort dat deze kostenpost vervolgens wordt omgeslagen over het gehele exploitatiegebied.[795] De kosten worden op deze wijze verevenend over alle eigenaren. Dit is overigens in strijd met het in deze situatie gebruikelijk toegepaste adagium 'de vervuiler betaalt' op basis waarvan saneringskosten bij bodemverontreiniging zo mogelijk werden verhaald op een eigenaar.
Vervolgens wordt getoetst aan het tweede criterium: *toerekenbaarheid*. Dit criterium heeft twee kanten. Gekeken wordt enerzijds of de kosten met het oog op de grondexploitatie gemaakt worden (dus niet de kosten van een reeds geplande vernieuwing van de riolering in het gebied). Anderzijds zijn de kosten niet toerekenbaar, indien het gebruikelijk is ze op andere wijze te financieren. Zo worden kosten van aanleg van gas- en waterleidingen en kabels met behulp van gebruikstarieven gedekt en behoren deze niet te drukken op de grondexploitatie.
Het derde criterium, *proportionaliteit* of evenredigheid, vindt vooral toepassing als sprake is van meerwijkse kosten. Dit zijn kosten waarvan niet alleen het exploitatiegebied, maar ook andere gebieden profiteren (deze kosten worden ook wel bovenwijkse of bovenplanse kosten genoemd). Deze kosten kunnen aan de hand van een geschikte maatstaf, zoals bijvoorbeeld woningaantallen of de geschatte verkeersbewegingen vanuit de gebieden, naar rato worden verhaald op de grondexploitatie.[796]

Hoewel de kostensoorten die bij de publiekrechtelijke regeling van grondexploitatie voor verhaal in aanmerking komen niet meer beperkt zijn tot 'voorzieningen van openbaar nut', is er in deze criteria wel degelijk sprake van een materiële toets. Het is aan de gemeente om in eerste instantie invulling te geven aan deze criteria. Deze beoordeling heeft directe gevolgen voor de hoogte van de exploitatiebijdrage. De invulling en toepassing van deze criteria zullen in de toekomst dan ook ongetwijfeld tot jurisprudentie leiden.

Voor het private deel van het kostenverhaal bij grondexploitatie gelden bovengenoemde p.p.t.-criteria via de eerder beschreven reflexwerking indirect eveneens. Verder geldt dat de grote vrijheid die de gemeente in de privaatrechtelijke anterieure fase toekomt wordt begrensd door de algemene beginselen van bestuur. Zie hiervoor mijn beschrijving in onderdeel B.II – 3.1.[797] Op deze plaats wil ik in aanvulling op die eerdere beschrijving nog het volgende voorbeeld uit de memorie van toelichting bij de Grondexploitatiewet opnemen:

794 Nota naar aanleiding van het Verslag, *Kamerstukken II* 2005/06, 30 218, nr. 6, p. 14.
795 Nota naar aanleiding van het Verslag, *Kamerstukken II* 2005/06, 30 218, nr. 6, p. 21.
796 Nota naar aanleiding van het Verslag, *Kamerstukken II* 2005/06, 30 218, nr. 6, p. 14 en artikel 6.2.7 Bro.
797 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 16.

> *"Verwacht wordt dat dit wetsvoorstel enige normerende invloed zal uitoefenen op het actief grondbeleid, waarbij overigens ook de algemene beginselen van behoorlijk bestuur een belangrijk effect hebben. Een voorbeeld kan dit verduidelijken. Wanneer een gemeente bij faciliterend grondbeleid stelselmatig een bepaald percentage particulier opdrachtgeverschap[798] voorschrijft, zal zij dat percentage in beginsel ook in acht moeten nemen bij haar eigen locaties, tenzij duidelijk en overtuigend wordt gemotiveerd dat afwijking van het beleid gerechtvaardigd is. Door bij eigen locaties af te wijken, loopt een gemeente het risico dat de desbetreffende elementen in een bestemmingsplan of exploitatieplan met succes worden aangevochten bij de rechter."[799]*

B.III – 2 Rechtmatigheid

Er zijn ten aanzien van de exploitatiebijdrage geen specifieke regelingen die niet hiervoor reeds beschreven zijn of hierna nog beschreven worden.

B.III – 3 Rechtsbescherming

Algemeen
Het door de wetgever gekozen uitgangspunt van een gemengd stelsel voor verhaal van kosten van grondexploitatie, brengt specifieke problemen met zich mee met betrekking tot de rechtsbescherming. Verschillende procedures, zowel bij de civiele rechter als bij de verschillende bestuursrechters zijn het gevolg van deze keuze. Zo staat tegen de vaststelling van een exploitatieplan op dezelfde dag als het bijbehorende bestemmingsplan direct beroep open bij de Afdeling bestuursrechtspraak en in andere gevallen staat volgens de hoofdregel van de Awb tegen exploitatieplannen beroep open bij de rechtbank, sector bestuursrecht, met hoger beroep bij de Afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State. De particuliere grondexploitant die een overeenkomst heeft gesloten met de gemeente kan bij geschillen over de gesloten overeenkomst, zoals vermeend contractbreuk door de gemeente, zijn geschilpunt aanhangig maken bij de civiele rechter.
Degene die geconfronteerd wordt met een exploitatiebijdrage gebaseerd op een exploitatieplan bij aanvraag van een omgevingsvergunning zal zijn eventuele bezwaren hiertegen aanhangig moeten maken bij de (gewone) bestuursrechter. Er zal bezwaar gemaakt kunnen worden tegen de verleende omgevingsvergunning en vervolgens, na een afwijzende uitspraak op bezwaar, beroep ingesteld kunnen worden bij de rechtbank. Het is niet ondenkbaar dat een bestuursrechter zich eveneens zal buigen over een exploitatieverordening of met andere grondeigenaren gesloten overeenkomsten. Zo kan zich het probleem voordoen van niet met elkaar sporende uitspraken van de burgerlijke rechter enerzijds, die bij posterieure overeenkomsten moet toetsen of bij een exploitatieovereenkomst het reeds vastgestelde exploitatieplan in acht is genomen, en van de bestuursrechter anderzijds, die een omgevingsvergunning met daar-

[798] Onder particulier opdrachtgeverschap worden die vormen van woningbouwontwikkeling verstaan waarbij de kopers zelf hun grondkavel kopen of pachten en een architect kiezen om zo met maximale invloed hun woning te realiseren (Wikipedia).
[799] MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 34.

aan verbonden exploitatiebijdragebetalings- en locatievoorschriften eveneens moet toetsen aan het exploitatieplan.[800]
De Raad van State oordeelde in zijn advies over het oorspronkelijke wetsvoorstel van de Grondexploitatiewet dat sprake was van een onoverzichtelijk systeem van rechtsbescherming.

> *"Daarbij komt dat de verschillende rechters zullen worden geconfronteerd met complexe en niet eenvoudig uit te leggen bepalingen, wat het risico van uiteenlopende uitspraken oplevert. De Raad adviseert het wetsvoorstel op het punt van organisatie van de rechtsbescherming nader te bezien."*

Volgens de regering is de complexiteit een logisch gevolg van de koppeling met de ruimtelijke besluitvorming, waartegen in het kader van de nieuwe Wet ruimtelijke ordening nu eenmaal verschillende vormen van rechtsbescherming zijn opengesteld. Verder is de complexiteit volgens de regering ook onvermijdelijk omdat het Nederlandse rechtsstelsel nu eenmaal ervan uitgaat dat privaatrechtelijke rechtshandelingen en publiekrechtelijke besluiten aan verschillende rechters worden voorgelegd.[801]
In de praktijk zal moeten blijken in hoeverre de stelselkeuze van de wetgever aanleiding zal geven voor onoverzichtelijke procedures. Er is in de praktijk veel onzekerheid over de wisselwerking tussen de verschillende sporen. Zie de beschrijving hiervan verder in onderdeel B.IV – 1.4 hierna.

Besluit om geen exploitatieplan vast te stellen
Voor het afzien van een exploitatieplan is een uitdrukkelijk besluit van de gemeenteraad nodig, welk besluit voor beroep vatbaar is. Een grondeigenaar kan belang hebben bij de vaststelling van een exploitatieplan, omdat hij anders – tenzij hij een overeenkomst met de gemeente sluit – zijn gronden niet in ontwikkeling kan brengen. Ook eigenaren die reeds anterieur gecontacteerd hebben, kunnen belang hebben bij de vaststelling van een exploitatieplan. In veel gevallen zal worden gecontracteerd in de veronderstelling dat de gemeente later over zal gaan tot het op publiekrechtelijke basis opleggen van vergelijkbare verplichtingen aan andere grondeigenaren. Stelt de gemeente vervolgens geen exploitatieplan vast, dan ontneemt de gemeente zich de bevoegdheid tot publiekrechtelijk kostenverhaal. De eigenaar/contractant die tegen het besluit is om af te zien van een exploitatieplan, is niet vanzelfsprekend belanghebbende in een bestuursrechtelijke procedure. Deze eigenaar ontleent zijn belang (primair) aan een met de gemeente gesloten privaatrechtelijke overeenkomst. Daarom is dit belang alsnog expliciet toegekend in de Wro.[802] Dit geldt ook voor alle overige grondeigenaren van in het desbetreffende besluit opgenomen gronden. Hiermee is zowel de vaststelling van een exploitatieplan als het besluit om geen exploitatieplan vast te stellen bestuursrechtelijk aanvechtbaar voor deze categorieën belanghebbenden. De gelijkstelling geldt eveneens voor de herziening van een exploitatieplan (zie hierna). Aangezien het besluit om geen exploitatieplan vast te stellen niet in artikel 8.1 Wro is

800 Hoekstra 2005, p.209.
801 *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 4, p. 6.
802 Artikel 8.2, vijfde lid Wro. Ingevoerd met de Invoeringswet Wro (*Kamerstukken II* 2006/07, 30 938, nr. 3, p. 55) na een aanbeveling gedaan in het preadvies: Van den Brand e.a. 2006, p. 220.

opgenomen, is geen direct beroep mogelijk, maar moet tegen een dergelijk besluit eerst bezwaar worden gemaakt.[803]

Exploitatieplan
De regering achtte het niet wenselijk dat pas bij een omgevingsvergunning de rechtmatigheid van een achterliggend exploitatieplan aan de orde kan komen. Daarom kunnen belanghebbenden reeds tegen het vastgestelde exploitatieplan beroep instellen.[804] Voor de rechtsbescherming bij vaststelling van het exploitatieplan wordt aangesloten bij de bepalingen inzake de rechtsbescherming bij vaststelling van het onderliggende planologische besluit. Op de voorbereiding van een besluit tot vaststelling van een exploitatieplan is de uniforme openbare voorbereidingsprocedure van toepassing verklaard.[805] Dit betekent dat tegen een besluit tot vaststelling van een exploitatieplan geen bezwaar open staat, maar dat direct beroep mogelijk is bij de Afdeling Bestuursrechtspraak van de Raad van State.[806]
In het kader van de gelijktijdige behandeling van een beroep worden een besluit omtrent vaststelling van een exploitatieplan en een gelijktijdig vastgesteld bestemmingsplan als één besluit aangemerkt.[807] Deze worden daarom ook gelijktijdig bekendgemaakt.[808] Door deze koppeling wordt ook voorkomen dat een belanghebbende door alleen beroep aan te tekenen tegen het exploitatieplan, maar niet tegen het bestemmingsplan, zou kunnen bereiken dat hij de bestemming kan uitvoeren, terwijl de gemeentelijke exploitatie 'onderuit' gaat.[809]

Omgevingsvergunning/exploitatiebijdrage
In de Woningwet is een voorziening opgenomen inhoudende dat de verlening van een omgevingsvergunning zal moeten worden aangehouden zolang het exploitatieplan nog niet onherroepelijk is geworden.[810] Met de aanhoudingsregeling wordt beoogd te voorkomen dat een exploitatiebijdragebetalingsvoorschrift aan een omgevingsvergunning moet worden verbonden op basis van een exploitatieplan, dat nog in een (hoger)beroepsprocedure 'onderuit' kan gaan. Van de aanhoudingplicht kan door burgemeester en wethouders ontheffing worden verleend (de omgevingsvergunning wordt toch afgegeven) indien een ingesteld beroep geen gevolgen kan hebben voor de toetsing van het bouwplan of de aan de omgevingsvergunning te verbinden voorschriften, dan wel indien deze gevolgen naar het oordeel van burgemeester en wethouders niet opwegen tegen het belang dat met verlening van de omgevingsvergunning is gediend.[811] Tegen een weigering om bedoelde ontheffing te verlenen zullen de rechts-

803 Artikel 8.1 van de Wro bepaalt in welke gevallen artikel 7:1 (bezwaar) van de Algemene wet bestuursrecht niet van toepassing is.
804 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 17.
805 Artikel 6.14, eerste lid Wro.
806 Dit volgt uit artikel 7.1, lid 1, sub *d* Awb
807 Artikel 8.3 Wro.
808 Artikel 6.12, vierde lid Wro.
809 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 18.
810 Artikel 50a Woningwet. Op basis van artikel 44, eerste lid, onderdeel g van de Woningwet zal een omgevingsvergunning ook moeten worden geweigerd als deze in strijd is met het exploitatieplan.
811 Artikel 50a, derde lid Woningwet.

middelen van de Awb (bezwaar, beroep en hoger beroep) kunnen worden aangewend.[812]
De Grondexploitatiewet bevat geen bepalingen over de rechtsbescherming bij het verlenen van een omgevingsvergunning, zodat de gewone rechtsbeschermingsregels gelden voor het verlenen van een vergunning waaraan een financiële voorwaarde is verbonden. Omdat beroep is opengesteld tegen het exploitatieplan, kunnen bezwaren en beroepsgronden tegen een exploitatieplan in beginsel niet met succes naar voren worden gebracht in het kader van een procedure tegen een omgevingsvergunning.[813] Enkel de wijze van toepassing van bepalingen uit het exploitatieplan kunnen nog in bezwaar en beroep tegen de exploitatiebijdrageverplichting bij de omgevingsvergunning ter discussie worden gesteld.
Wordt een besluit tot verlening van een omgevingsvergunning met een daaraan verbonden betalingsvoorschrift vernietigd, dan vervalt tevens de verplichting tot betaling van de exploitatiebijdrage. Heeft een vergunninghouder de exploitatiebijdrage reeds betaald, dan moet worden aangenomen dat met de vernietiging van de vergunning automatisch een verplichting tot terugbetaling van de onverschuldigd betaalde exploitatiebijdrage ontstaat.[814]

Herzieningsregeling en eindafrekening exploitatieplan
Evenals voor de vaststelling van het exploitatieplan dat was gekoppeld aan een bestemmingsplan, geldt zowel voor de herziening[815] van het exploitatieplan als voor de eindafrekening[816] dat direct beroep hiertegen mogelijk is bij de Afdeling Bestuursrechtspraak van de Raad van State.[817] De bezwaarfase is niet van toepassing.[818] Om te voorkomen dat beroepsprocedures door elkaar gaan lopen is bepaald dat de termijn voor herziening pas aanvangt nadat het exploitatieplan onherroepelijk is geworden.[819] Ter ontlasting van bestuur en rechterlijke macht is in de parlementaire geschiedenis overwogen om beroep tegen een herziening van een exploitatieplan geheel uit te sluiten. Uiteindelijk is besloten om uitsluiting van de beroepsmogelijkheid enkel in te voeren voor zover de herziening 'niet structurele' onderdelen betreft. In dat geval worden belanghebbenden nauwelijks door deze uitsluiting geraakt, aldus de regering.[820] In artikel 6.15, derde lid wordt een aantal niet-structurele onderdelen van een exploitatieplan genoemd: indexering, uitwerking en detaillering van ramingen van kosten en opbrengsten, vervanging van ramingen door gerealiseerde kosten, maar ook andere niet-structurele onderdelen. In de parlementaire stukken worden ook nog rente en eventuele risico-opslag genoemd.[821] *Wedding* acht het onacceptabel dat de regering niet heeft voorzien in een limitatieve lijst van niet-structurele herzieningen, gegeven de

812 Vgl. Hoekstra 2005, p. 206.
813 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 17.
814 Vgl. Wedding 2009, p. 699.
815 Artikel 6.15 Wro.
816 Artikel 6.20 Wro.
817 Artikel 8.2, eerste lid, onderdeel *h* Wro.
818 Artikel 8.1, onderdeel *b* Wro.
819 Artikel 6.15, eerste lid Wro.
820 *Kamerstukken II* 2005/06, 30 218, nr. 6, p. 8. Zie artikel 8.5 Awb, welk artikel verwijst naar een bijlage van de Algemene wet bestuursrecht van besluiten waartegen geen beroep kan worden ingesteld.
821 *Kamerstukken II* 2005/06, 30 218, nr. 6, p. 8.

belangrijke inperking van de rechtsbescherming.[822] Wellicht dat de Afdeling op basis hiervan in de praktijk tot een ruime interpretatie van de regeling kan komen.

Samenvatting en conclusie
Zowel de burgerlijke rechter als verschillende bestuursrechters zijn in verschillende omstandigheden op basis van verschillende wettelijke bepalingen op onderdelen bevoegd te oordelen over geschillen rond grondexploitatie. Dit levert het gevaar op van rechtsongelijkheid en van het uiteen lopen van jurisprudentie, al naar gelang van het bevoegde rechtscollege. Los daarvan is ook het publiekrechtelijke rechtsbeschermingskader dat in de Wro en de Woningwet rond grondexploitatie is geschapen een complex geheel. Tabel 3 vat de diverse rechtsingangen zoals hiervoor beschreven samen. Het geheel overziend, ontstaat een beeld van een zeer complex en ondoorzichtig systeem van rechtsbescherming. Een grondeigenaar zal niet snel zelf in staat zijn, te doorzien op welk moment welke mogelijkheden voorhanden zijn om besluiten of het uitblijven van besluiten aan te vechten bij welk rechtscollege.

Tabel 3. Publiekrechtelijke rechtsbescherming tegen besluiten rondom grondexploitatie onder Wro

omschrijving besluit/plan	moment	bezwaar en/of beroep	(rechts) college	wettekst
afzien vaststelling exploitatieplan	na sluiting overeenkomsten	bezwaar en beroep	gemeente + rechtbank	8.2, lid 5 jo 8.1 Wro
vaststelling exploitatieplan	gelijktijdig met bestemmings-plan	direct beroep	ABRvS	7.1, lid 1 sub d Wro
herziening exploitatieplan		direct beroep	ABRvS	6.15 Wro jo. 8.2, lid 1, *h*, jo. 8.1, *b* Wro
herziening exploitatie-plan van niet-structurele onderdelen		geen rechtsmid-delen		8.5 jo. 6.15, lid 3 Awb
eindafrekening exploitatieplan		direct beroep	ABRvS	6.20 Wro jo. 8.2, lid 1, *h*, jo. 8.1, *b* Wro
omgevingsvergunning	aanvraag omgevingsver-gunning	bezwaar en be-roep	gemeente + rechtbank	Awb
ontheffing aanhouding omgevingsvergunning	aanvraag omgevingsver-gunning	bezwaar en be-roep	gemeente + rechtbank	50a Woningwet

822 Wedding 2009, p. 700. Vgl. ook Ashouwer & Van Rijckevorsel 2005, p. 155. Deze auteurs hadden deze vereenvoudiging door onderscheid te maken tussen herziening van niet-structurele onderdelen en structurele onderdelen van het exploitatieplan voorgesteld.

B.IV Doelmatigheid

B.IV – 1 Effectiviteit

B.IV – 1.1 Algemeen en kostenverhaalpotentie

Inleiding
De nieuwe regels voor grondexploitatie zijn ingegaan per 1 juli 2008. Voor uitgebalanceerde uitspraken over de effecten van de wettelijke regeling is het derhalve nog wat vroeg. Toch zijn in de literatuur reeds enige publicaties hierover verschenen.[823] Ook is in opdracht van het ministerie van VROM reeds een eerste onderzoek naar de werking van de grondbeleidsinstrumenten in de praktijk uitgevoerd.[824] Ten slotte is er de eerder aangehaalde eerste *Ex-durante* evaluatie van de Wro, uitgevoerd door het Planbureau voor de Leefomgeving.[825]

Uitgangspunten van de wet
Uiteindelijk zal de nieuwe regeling van grondexploitatie in de Wro moeten leiden tot een verbetering van de ruimtelijke kwaliteit. Met name door het verbeterde kostenverhaal moet de nieuwe regeling ook leiden tot een verbeterde financiële positie van de gemeente.[826] De nieuwe regeling zou gemeenten een meer op de eisen van vandaag toegesneden publiekrechtelijk instrumentarium moeten bieden voor kostenverhaal, verevening en locatie-eisen bij particuliere grondexploitatie. Ook werd met de introductie van de regeling beoogd om knelpunten bij privaatrechtelijk optreden van de gemeente op te lossen. Het publiekrechtelijk instrumentarium zou hierbij moeten fungeren als stok achter de deur en alleen hoeven worden ingezet met betrekking tot *free riders*.[827]
Het effect van de wettelijke regeling op de grondmarkt zal gemonitord worden[828] en als ernstige marktverstoringen zullen optreden, zal een voorstel tot wetswijziging worden voorbereid. De regering verwacht dat ontwikkelaars als gevolg van de nieuwe grondexploitatieregeling geconfronteerd zullen worden met een ongunstiger exploitatie omdat het bedrag van het kostenverhaal met toepassing van de omgevingsvergunning hoger zal uitpakken dan in de situatie die voordien bestond. Ongerechtvaardigde verschillen tussen ontwikkelaar en gemeente als gevolg van het afwentelen van kosten op de gemeente zullen tot het verleden moeten behoren als gevolg van de regeling.[829]

823 Vgl. Van Vliet 2009, p. 5-8 en Santing & Sheer Mahomed 2009, p. 686-695.
824 Rapport Voorbeeldprojecten 2008.
825 Rapport Ex-durante Wro 2010. Dit onderzoek is uitgevoerd naar aanleiding van een motie bij de behandeling van de Invoeringswet Wro in de Eerste Kamer op 6 mei 2008. Vgl. *Kamerstukken I* 2007/08, 30 938, H en *Kamerstukken I* 2008/09, 30 938, J.
826 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 34.
827 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 2 en 33.
828 Artikel 10.10 Wro bepaalt dat elke 5 jaar aan de Staten-Generaal een verslag zal worden gezonden over de doeltreffendheid van de Wro en de effecten daarvan in de praktijk.
829 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 33.

Kostenverhaalpotentie
De nieuwe afdeling Grondexploitatie in de Wro zal naar de verwachting van de regering moeten leiden tot een hogere opbrengst aan kostenverhaal voor gemeenten. Hierbij is het wel van belang dat een gemeente de kosten en opbrengsten realistisch raamt. Wanneer dit niet gebeurt, zullen partijen die er goed uitspringen mogelijk snel een omgevingsvergunning aanvragen en partijen die het gevoel hebben er ongunstig af te komen, het exploitatieplan aanvechten of wachten op een herziening. Het resultaat kan dan zijn dat een gemeente uiteindelijk met een ongedekt tekort blijft zitten, omdat reeds verleende vergunningen niet meer kunnen worden bijgesteld.[830]
De opgetreden kredietcrisis en recessie in 2008/09 heeft volgens de Minister verschillende gevolgen voor het grondbeleid.[831] Verwacht wordt dat als marktpartijen terughoudender worden, gemeenten meer geneigd zullen zijn over te gaan tot actief grondbeleid (zelf verwerven en bouwrijp maken). Verder zou een dalende woningprijs op korte termijn negatieve effecten kunnen hebben op de gebiedsontwikkeling, omdat de grondopbrengst dan mogelijk niet meer in verhouding staat tot de kosten. Zo'n situatie zou kunnen leiden tot acties om zowel de bouwkosten als de grondexploitatiekosten te matigen en tot druk op gemeenten om eerder in contracten overeengekomen grondprijzen te verlagen. Ook zal dan getracht worden te komen tot een exploitatie met hogere opbrengsten door aanpassing van het bouwprogramma, aldus de Minister in een brief aan de Tweede Kamer.

B.IV – 1.2 Toepassingsbereik

Nieuwbouw versus herontwikkeling (herstructurering) en krimpregio's
Zoals eerder is beschreven, ziet de regeling voor grondexploitatie in de Wro op nieuwbouwsituaties waarbij de grond niet in handen is van de gemeente, maar van een particuliere grondeigenaar die zelf de bestemming op de grond wil realiseren. Dit is een belangrijke beperking van het toepassingsbereik. Deze beperking is wettelijk vormgegeven door een exploitatieplan voor te schrijven voor gronden waarop een bouwplan is voorgenomen.[832] Voor het begrip bouwplan en de beperking die dit begrip oplevert voor het toepassingsbereik van deze regeling verwijs ik op deze plaats naar onderdeel B.II – 2.1.2. Hoewel in de definitie van een bouwplan bepaalde verbouwingssituaties voorkomen, beperkt de grondexploitatieregeling feitelijk die situaties doordat het kostenverhaal wordt beperkt tot het niveau van de grondopbrengsten. Hierdoor zal een gemeente in dergelijke situaties vaak met een tekort blijven zitten dat niet door zelfrealisatoren wordt vergoed.[833] Dit is een gevolg van het feit dat bestaand onroerend goed met een economische waarde op dergelijke locaties aangekocht en gesloopt moet worden.[834] Dit leidt tot een hoge inbrengwaarde en tot (ge-

830 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 34
831 Uit: Zesde voortgangsbrief grondbeleid, brief van de Minister van VROM van 29 april 2009, *Kamerstukken II* 2008/09, 27 581, nr. 36.
832 Artikel 6.12, eerste lid Wro.
833 Hijmans & Fokkema 2009 (2), p. 45.
834 Ook in het Rapport Voorbeeldprojecten 2008 wordt dit aspect van de nieuwe regeling van grondexploitatie in de Wro als knelpunt gezien.

deeltelijke) waardevernietiging die meestal hoogstens gedeeltelijk gedekt kan worden door volumevergroting met overeenkomstige hogere opbrengsten.[835]
Naast de hogere inbrengwaarden en (gedeeltelijke) waardevernietiging in deze situatie wordt het tekort op het exploitatieplan in deze situaties veroorzaakt door de wettelijke bepaling dat de locatie de kosten moet kunnen dragen in de zin dat de opbrengsten de kosten moet overtreffen (macro-aftopping).[836] Door deze begrenzing van de kosten die uiteindelijk zullen kunnen worden verhaald, zal het ook in zogenoemde krimpregio's kunnen voorkomen dat niet alle kosten kunnen worden verhaald. Dit wordt ook bevestigd in de *ex-durante* evaluatie.[837]

In de literatuur worden in dit verband door diverse onderzoekers alternatieve regelingen (zowel binnen de regeling in de Wro als daarbuiten) voorgesteld:

- Een wet stedelijke herverkaveling.[838] Stedelijke herverkaveling is een instrument om de beschikkingsmacht over vastgoed waarbij meerdere eigenaren betrokken zijn – tijdelijk of permanent – zodanig over te dragen dat tot planrealisatie kan worden overgegaan. Die planuitvoering kan direct in opdracht van de gezamenlijke eigenaren plaatsvinden, maar ook in opdracht van een in te schakelen derde. Een belangrijk uitgangspunt van stedelijke herverkaveling is dat na uitvoering van de plannen de oorspronkelijke eigenaren ook in de nieuwe situatie eigenaar (of beter: rechthebbende) blijven. Uitzondering op dit uitgangspunt zijn situaties, waarbij oorspronkelijke eigenaren niet aan de ingreep kunnen meedoen of waarbij het aantal eigendomseenheden verandert (bijvoorbeeld door sloop/ nieuwbouw of samenvoeging of splitsing).[839] Op basis van een wet die deze vorm van herverkaveling regelt zou een gemeente een gebied kunnen aanwijzen als herverkavelingsgebied. Na die aanwijzing zijn alle eigenaren verplicht hun eigendom in te brengen tegen de huidige waarde. De winst wordt uiteindelijk gedeeld. Doordat eigendom wordt ingebracht tegen de huidige waarde in plaats van de toekomstige waarde, is er een gunstiger exploitatieresultaat te behalen, waardoor ook dergelijke herontwikkelingslocaties rendabel kunnen worden;
- Ruimere vereveningsmogelijkheden voor regionaal groen en herstructurering van bedrijventerreinen (nieuwe bedrijventerreinen dragen bij aan sanering of herstructurering van verouderde bedrijventerreinen).[840]

Voorzieningenbegrip en limitatieve kostensoortenlijst
Als basis voor de kostensoortenlijst in het Bro hebben gediend een eerdere versie van zo'n lijst opgesteld door de VNG en Neprom in 2000 en de model-exploitatieverordening van de VNG.[841] Op deze lijst komen ook kosten voor van voorzieningen die

835 Vgl. Kwint & Neerhof 2009 (2), p. 47.
836 Artikel 6.16 Wro, zie hoofdstuk 5, onderdeel B.II – 2.1.4.
837 Rapport Ex-durante Wro 2010, p. 20.
838 Zie onderdeel B.IV – 1.2 en Van der Putten e.a. 2004 en Warbroek 2008, p. 31.
839 Van der Putten e.a. 2004.
840 Rapport Voorbeeldprojecten 2008.
841 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 24. De lijst was oorspronkelijk als bijlage opgenomen bij een brief van VNG en Neprom aan de Minister van VROM van 22 september 2000. De lijst werd later overgenomen door Bregman & Lubach 2000. Zie ook de toelichting bij het Bro, *Stb.* 2008, 145, p. 43.

buiten het exploitatiegebied worden getroffen. Deze kunnen in sommige gevallen eveneens gedeeltelijk verhaald worden via de exploitatiebijdrage. Het gaat dan om voorzieningen die ten dienste staan van het exploitatiegebied en die geheel of gedeeltelijk zijn toe te rekenen aan de exploitatie. Dit worden ook wel bovenwijkse of bovenplanse voorzieningen genoemd.

Vóór invoering van de Grondexploitatiewet werden de kosten van voorzieningen van openbaar nut verhaald via een exploitatieovereenkomst dan wel via de baatbelasting. Dit betekende onder andere dat voornamelijk kosten van fysieke voorzieningen verhaald konden worden. Dit uitgangspunt is, zoals meermalen is beschreven, verlaten in de nieuwe regeling. De regering maakt in de memorie van toelichting bij de Wro duidelijk dat het bij de verhaalbare kosten primair gaat om kosten die in het kader van de grondexploitatie gemaakt worden om de desbetreffende locatie te kunnen ontwikkelen.[842] Het gaat daarbij om kosten van 'werken, werkzaamheden en maatregelen'. Deze omschrijving maakt reeds duidelijk dat de verhaalsmogelijkheden van kostensoorten samenhangend met grondexploitatie onder de nieuwe Wro zijn verruimd. De publieke grondexploitatiebijdrage wordt in beginsel berekend op basis van alle opbrengsten en kosten van een grondexploitatie. Toch zijn de mogelijkheden niet onbegrensd:

- zoals hiervoor is beschreven, vallen de kosten van gebouwen buiten het kostenverhaal in de Grondexploitatiewet, met uitzondering van gebouwen ten behoeve van infrastructuur en dergelijke;
- kosten van maatschappelijke voorzieningen, zoals kinderopvang en scholen blijven buiten beschouwing;
- tot de verhaalbare kosten horen in beginsel slechts de kosten van aanleg van werken. Kosten van beheer en onderhoud of vervanging van voorzieningen vallen dus niet onder kosten van grondexploitatie. Op dit punt biedt de regeling geen verandering ten opzichte van de oude situatie.
- Zoals hiervoor meermalen is beschreven zijn de voor verhaal in aanmerking komende kostensoorten limitatief vastgelegd in een kostensoortenlijst. Alleen de kostensoorten die op deze lijst voorkomen, komen in aanmerking voor kostenverhaal. Of deze in een concrete situatie ook daadwerkelijk verhaald kunnen worden en tot op welke hoogte hangt af van de invulling door de gemeente van de zogenoemde p.p.t.-criteria: de kosten komen slechts voor verhaal in aanmerking indien en voor zover het exploitatiegebied profijt heeft bij de werken, werkzaamheden en maatregelen, de kosten toerekenbaar zijn aan het exploitatieplan en daarin naar evenredigheid zijn opgenomen.[843]

De kosten van werken, werkzaamheden en voorzieningen die in de kostensoortenlijst van het Bro zijn omschreven betreffen:[844]

- De toerekenbare inbrengwaarde van:[845]
    - gronden in het exploitatiegebied;

842 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 24.
843 Artikel 6.13, zesde lid Wro.
844 Naast een omschrijving van soorten kosten, bevat het Bro ook een nadere regeling van de met de exploitatie verband houdende opbrengsten. Zie hiervoor artikel 6.13, eerste lid, onder c, ten derde Wro, jo. artikel 6.2.7 Bro.
845 Artikel 6.13, eerste lid, onder *c*, ten eerste Wro jo. artikel 6.2.3 Bro.

  - de waarde van opstallen die moeten worden gesloopt;
  - de kosten van vrijmaken van gronden van persoonlijke rechte en lasten, eigendom, bezit of beperkt recht en zakelijke lasten;
  - sloopkosten, verwijderings- en verplaatsingskosten van opstallen, obstakels, funderingen, kabels en leidingen in het exploitatiegebied.
- Andere kosten in verband met de exploitatie:
  - raming van planschadekosten;[846]
  - kosten van verricht onderzoek (grondmechanisch en milieukundig bodemonderzoek, akoestisch, archeologisch en cultuurhistorisch onderzoek);[847]
  - kosten van bodemsanering, dempen van oppervlaktewateren, verrichten van grondwerken (o.a. egaliseren, ophogen en afgraven);[848]
  - kosten van aanleg van voorzieningen in een exploitatiegebied waaronder worden gerekend:[849]
    - nutsvoorzieningen met bijbehorende werken en bouwwerken;
    - riolering met bijbehorende werken en bouwwerken;
    - wegen, ongebouwde parkeergelegenheden, pleinen, trottoirs, voet- en rijwielpaden, waterpartijen, watergangen, voorzieningen ten behoeve van de waterhuishouding, bruggen, tunnels, duikers, kades, steigers, en andere rechtstreeks met de aanleg van deze voorzieningen verband houdende werken en bouwwerken;
    - gebouwde parkeervoorzieningen onder voorwaarden;[850]
    - infrastructuur voor openbaar vervoervoorzieningen met bijbehorende werken en bouwwerken;
    - groenvoorzieningen zoals openbare parken, plantsoenen, speelplaatsen, trapvelden en speelweiden, natuurvoorzieningen en openbare niet-commerciële sportvoorzieningen;
    - openbare verlichting en brandkranen met aansluitingen;
    - straatmeubilair, speeltoestellen, sierende elementen, kunstobjecten en afrasteringen in de openbare ruimte;
    - noodzakelijke voorzieningen uit oogpunt van milieuhygiëne, archeologie of volksgezondheid;
  - kosten van maatregelen, plannen, besluiten en rechtshandelingen met betrekking tot gronden, opstallen, activiteiten en rechten in het exploitatiegebied, waaronder het beperken van milieuhygiënische contouren en externe veiligheidscontouren;[851]
  - grondexploitatiekosten met betrekking tot gronden buiten het exploitatiegebied, waaronder de kosten van noodzakelijke compensatie van in

[846] Artikel 6.13, eerste lid, onder *c*, ten tweede Wro.
[847] Artikel 6.13, eerste lid, onder *c*, ten tweede Wro jo. artikel 6.2.4, onder *a* Bro.
[848] Artikel 6.13, eerste lid, onder *c*, ten tweede Wro jo. artikel 6.2.4, onder *b* Bro.
[849] Artikel 6.13, eerste lid, onder *c*, ten tweede Wro jo. artikel 6.2.4, onder *c* en artikel 6.2.5 Bro.
[850] Zie artikel 6.2.5, onder *h* Bro.
[851] Artikel 6.13, eerste lid, onder *c*, ten tweede Wro jo. artikel 6.2.4, onder *d* Bro.

het exploitatiegebied verloren gegane natuurwaarden, groenvoorzieningen en watervoorzieningen;[852]
  - bepaalde kosten die noodzakelijk zijn in verband met het in exploitatie brengen van gronden die in de naaste toekomst voor bebouwing in aanmerking komen;[853]
  - kosten, vermindert met te verwachten opbrengsten, van tijdelijk beheer van door of vanwege de gemeente verworven gronden;[854]
  - kosten van tegemoetkoming van planschade;[855]
  - niet terugvorderbare BTW, niet-gecompenseerde compensabele BTW, of andere niet-terugvorderbare belastingen over de genoemde kostenelementen;[856]
  - rente van geïnvesteerde kapitalen en overige lasten, verminderd met renteopbrengsten;[857]

De volgende opgenomen kostensoorten zijn begrensd door de Ministeriële regeling:[858]
- kosten van voorbereiding en toezicht op de uitvoering, verband houdende met de aanleg van voorzieningen en werken;[859]
- kosten van het opstellen van gemeentelijke ruimtelijke plannen ten behoeve van het exploitatiegebied;[860]
- kosten van het opzetten en begeleiden van gemeentelijke ontwerpcompetities en prijsvragen voor het stedenbouwkundig ontwerp van de locatie, en de kosten van vergoedingen voor deelname aan de prijsvraag;[861]
- kosten van andere werkzaamheden van het gemeentelijk apparaat of in opdracht van de gemeente verrichte werkzaamheden die rechtstreeks met de voorzieningen, werken, maatregelen en werkzaamheden genoemd in het Bro verband houden;[862]

Bovenwijkse kostenposten en fondsvorming
Ook de kosten van bovenwijkse voorzieningen kunnen naar evenredigheid ten laste worden gebracht van een exploitatiegebied. Hiervoor gelden de eerder genoemde p.p.t.-criteria van het zesde lid van artikel 6.13 Wro eveneens. Het exploitatiegebied, of een gedeelte daarvan moet profijt hebben bij de werken etc. en de kosten moeten toe-

852 Artikel 6.13, eerste lid, onder *c*, ten tweede Wro jo. artikel 6.2.4, onder *e* Bro. Het gaat om de kosten met betrekking tot gronden buiten het exploitatiegebied zoals die zijn genoemd in artikel 6.2.3 Bro en artikel 6.2.4 onder *a* tot en met *d* en onder *g* tot en met *n* Bro. Zie ook hierna bij bovenwijkse kostenposten en verevening.
853 Artikel 6.13, eerste lid, onder *c*, ten tweede Wro jo. artikel 6.2.4, onder *f* Bro. Het gaat om de kosten genoemd in artikel 6.2.3 Bro en in artikel 6.2.4, onder *a* tot en met *d* Bro.
854 Artikel 6.13, eerste lid, onder *c*, ten tweede Wro jo. artikel 6.2.4, onder *k* Bro.
855 Artikel 6.13, eerste lid, onder *c*, ten tweede Wro jo. artikel 6.2.4, onder *l* Bro, jo. artikel 6.1 Wro.
856 Artikel 6.13, eerste lid, onder *c*, ten tweede Wro jo. artikel 6.2.4, onder *m* Bro.
857 Artikel 6.13, eerste lid, onder *c*, ten tweede Wro jo. artikel 6.2.4, onder *n* Bro.
858 Artikel 6.2.6 Bro jo. Regeling plankosten exploitatieplan.
859 Artikel 6.13, eerste lid, onder *c*, ten tweede Wro jo. artikel 6.2.4, onder *g* Bro.
860 Artikel 6.13, eerste lid, onder *c*, ten tweede Wro jo. artikel 6.2.4, onder *h* Bro.
861 Artikel 6.13, eerste lid, onder *c*, ten tweede Wro jo. artikel 6.2.4, onder *i* Bro.
862 Artikel 6.13, eerste lid, onder *c*, ten tweede Wro jo. artikel 6.2.4, onder *j* Bro.

rekenbaar zijn. Als voldaan is aan deze criteria, dan kunnen de bovenwijkse kosten naar rato (proportionaliteit) worden omgeslagen over de verschillende locaties, die er profijt van hebben. Ook bestaande bouw kan profiteren van dergelijke bovenwijkse voorzieningen. Hiermee zal bij de toerekening rekening gehouden moeten worden.[863] Als voorbeelden van bovenwijkse kosten kunnen worden genoemd kosten die worden opgelegd door andere overheden die het exploitatiegebied ten goede komen, zoals stationsgebieden en infrastructuur zoals een afrit van een rijksweg.[864] Andere voorbeelden die de regering noemt zijn:[865]

- door gemeente te maken kosten van werken en werkzaamheden buiten het gebied (mede) ten behoeve van het gebied, zoals bijvoorbeeld: kosten van aanleg van een ontsluitingsweg en brug, aanleg van parkeervoorzieningen, aanleg van onbebouwde recreatie- en groenvoorzieningen;
- compensatie buiten het gebied van verloren gegane waarden in het gebied, zoals bijvoorbeeld: natuurwaarden, verplaatsing van monumenten, compensatie van collectieve functies (groenvoorzieningen, watervoorzieningen en dergelijke), meestal bestaande uit de kosten van het aanleggen of de verplaatsing naar elders;
- kosten buiten het gebied ten gevolge van negatieve externe effecten; bijvoorbeeld: planschade, schade door het moeten aanscherpen van een milieuvergunning, kosten van opheffen of inperken van externe veiligheids- en geluidscontouren of stankcirkels.

Deze in de memorie van toelichting genoemde voorbeelden zijn deels ook vastgelegd in het Bro (zie hiervoor).[866] Met name worden hierin genoemd kosten van noodzakelijke compensatie van in het exploitatiegebied verloren gegane natuurwaarden, groenvoorzieningen en watervoorzieningen.[867] De wetgever beperkt zich tot het noemen van een aantal voorbeelden, maar waagt zich niet aan een verdere definiëring van het begrip bovenwijkse kosten. In de praktijk blijkt dat in veel gevallen langdurige discussies worden gevoerd over deze kosten tussen partijen.[868] Wellicht dat de kostensoortenlijst op dit punt moet worden aangevuld.

Verder kent het publieke spoor in het zevende lid van artikel 6.13 van de Wro een regeling die gemeenten in staat stellen een fonds te vormen voor meerdere locaties of gedeelten daarvan. Er kan dan in de exploitatieopzet een bijdrage aan dat fonds worden opgenomen, mits voor deze locaties of gedeelten daarvan een structuurvisie is vastgesteld welke aanwijzingen geeft over de bestedingen die ten laste van het fonds kunnen komen.[869] Met deze bepaling wordt beoogd om een samenhangende ontwikkeling van verschillende locaties mogelijk te maken – gebaseerd op een structuurvisie waarin deze samenhang duidelijk wordt beschreven – zonder dat gemeenten gedwongen worden om al die locaties in één grondexploitatie onder te brengen. Ook kan

863 MvA, *Kamerstukken I* 2006/07, 30 218, D, p. 8.
864 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 24.
865 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 23.
866 Artikel 6.2.4 onder *d, e* en *l* Bro.
867 Artikel 6.13, eerste lid, onder *c*, ten tweede Wro jo. artikel 6.2.4, onder *e* Bro. Het gaat om de kosten met betrekking tot gronden buiten het exploitatiegebied zoals die zijn genoemd in artikel 6.2.3 Bro en artikel 6.2.4 onder *a* tot en met *d* en onder *g* tot en met *n* Bro.
868 Van Vliet 2009, p. 8. Deze auteur pleit ter verbetering van de rechtszekerheid voor de vaststelling door gemeenten van een Beleidsnota bovenwijkse voorzieningen.
869 Dit artikellid is bij amendement aan de wet toegevoegd (amendement-Irrgang), *Kamerstukken II* 2005/06, 30 218, nr. 20.

dit artikellid een oplossing bieden in situaties waarin verschillende locaties een verschillend ontwikkeltempo kennen.

Bovenplanse verevening
Van bovenplanse verevening is sprake wanneer winstgevende locaties bijdragen aan de onrendabele top van ontwikkeling of herstructurering van andere gebieden in de gemeente of de regio.[870] De regering acht het op zich wenselijk dat winstgevende locaties in een gemeente of regio meebetalen aan de ontwikkeling van maatschappelijk gewenste, maar verliesgevende locaties, mits er een duidelijke inhoudelijke relatie bestaat tussen deze locaties en niet alle kosten daarvan worden afgewenteld op de grondexploitatie. Zie ook het eerder beschrevene in de onderdelen B.II – 3.1 en B.II – 4.
Met betrekking tot het publiekrechtelijke spoor is in de wetsgeschiedenis uitgesproken dat er weinig ruimte is voor bovenplanse verevening.[871] In het publieke spoor gelden immers de p.p.t.-criteria, waardoor er een profijtrelatie is vereist tussen de locatie en de werken, werkzaamheden en activiteiten waarvan de kosten worden verhaald. In het privaatrechtelijke spoort wordt wel ruimte gezien voor bovenplanse verevening en dan vooral in situaties van integrale gebiedsontwikkeling:

> *"In die situatie kan bovenplanse verevening ervoor zorgen dat alle onderdelen gerealiseerd kunnen worden en zo de ruimtelijke kwaliteit voor het gehele gebied verbeterd. Als die gebiedsontwikkeling niet in één exploitatieplan gevat kan worden, is binnenplanse verevening niet toereikend. Wanneer winstgevende locaties in het vrijwillige spoor kunnen worden ingezet voor de kosten op verliesgevende locaties, zodat ook die gerealiseerd worden, wat anders niet mogelijk zou zijn geweest, heeft de bovenplanse verevening een toegevoegde waarde opgeleverd."*[872]

De vrijwillige privaatrechtelijke mogelijkheid voor bovenplanse verevening wordt ingekaderd in de Wro.[873] In een overeenkomst kunnen op basis van de wettekst bepalingen worden opgenomen inzake financiële bijdragen aan ruimtelijke ontwikkelingen, mits deze ruimtelijke ontwikkelingen zijn vastgesteld in een structuurvisie.[874] Hiermee zijn de mogelijkheden voor vrijwillige financiële bijdragen enigszins ingekaderd. De afspraken kunnen betrekking hebben op fysieke maatschappelijke functies[875] maar dienen wel beperkt te blijven tot ruimtelijke ontwikkelingen die van tevoren zijn opgenomen in de structuurvisie. Hierin zal de gemeente ook de samenhang op een hoger schaalniveau tussen rode ontwikkeling en maatschappelijke functie moeten onderbouwen.[876] Het is dus voor gemeenten mogelijk om nieuw gebouwde 'rode functies' mee te laten betalen aan niet-rendabele maar maatschappelijk gewenste functies,

870 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 24.
871 Dit in tegenstelling tot binnenplanse verevening, vgl. MvA, *Kamerstukken I* 2007/08, 30 218, C, p. 24-25.
872 MvA Invoeringswet Wro, *Kamerstukken II* 2007/08, 30 938, p. 23.
873 Artikel 6.24, eerste lid Wro.
874 Deze eis is in de loop van de wetsgeschiedenis toegevoegd (*Kamerstukken II* 2005/06, 30 218, nr. 7, p. 8).
875 Zoals is voorgesteld in de motie-Geluk (*Kamerstukken II* 2004/05, 29 435, nr. 68).
876 *Kamerstukken II* 2005/06, 30 218, nr. 6, p. 18.

mits deze met elkaar samenhangen en deze samenhang van tevoren is beschreven in een structuurvisie. Met de wettelijke regeling is beoogd om de juridische houdbaarheid van financiële afspraken in overeenkomsten over planologische wijzigingen duidelijker te regelen.[877] Het biedt ook enige rechtszekerheid aan belanghebbenden. De wettelijke regeling geldt uitsluitend voor anterieur gesloten overeenkomsten, zo volgt uit de structuur van de wet. De inhoud van posterieure overeenkomsten wordt immers begrensd door het exploitatieplan, waarbinnen bovenplanse verevening, zoals hiervoor is beschreven, niet mogelijk is.[878]
Ondanks de begrenzing van vastlegging van ruimtelijke ontwikkelingen in een structuurvisie, is niet geheel duidelijk waar de grenzen liggen van de mogelijke financiële afspraken. In de wetsgeschiedenis wordt aangegeven dat de grens wordt overschreden daar waar *de facto* sprake zou zijn van het 'kopen' van een planologische wijziging (betaalplanologie), of het opleggen van een verkapte open-ruimteheffing.[879] Deze in de wetsgeschiedenis aangegeven begrenzingen tonen volgens mij het 'grijze gebied' aan waartoe de anterieure overeenkomsten kunnen leiden. In hoeverre wordt een overeenkomst nog op vrijwillige basis aangegaan als dergelijke voorwaarden door een gemeente worden gesteld? Is nog sprake van gelijkwaardigheid van partijen? Hoe is invulling van deze wettelijke regeling anders mogelijk dan dat de gemeente op een of andere wijze aan de medewerking van de gemeente aan de overeenkomst de voorwaarde verbindt dat wordt bijgedragen aan de fysieke maatschappelijke functies? Een grondeigenaar zal enkel een dergelijke bijdrage willen doen als daar iets reëels tegenover staat. De grens met betaalplanologie is naar mijn mening heel dun. Ook gemeenten lijken tot dusver weinig heil te zien in deze regeling, getuige het uitgevoerde *ex-durante* onderzoek. Het concretiseren van bovenplanse ruimtelijke ontwikkelingen in structuurvisies, teneinde de kosten daarvan middels anterieure overeenkomsten te kunnen verhalen, blijken door gemeenten tot dan toe nog nauwelijks ontwikkeld.[880]

In de wetsgeschiedenis worden overigens de begrippen 'bovenplanse verevening', 'bovenplanse kosten' en 'financiële bijdragen aan ruimtelijke ontwikkelingen' onvoldoende van elkaar afgebakend en soms willekeurig door elkaar gebruikt. Sommigen trekken hieruit de conclusie dat de termen 'bovenplanse kosten' uit artikel 6.13, lid 7 en 'financiële bijdrage aan ruimtelijke ontwikkelingen' uit artikel 6.24, lid 1 niet inhoudelijk van elkaar verschillen. Het verschil tussen de privaatrechtelijke en publiekrechtelijke route ontstaat dan door toepassing van de criteria toerekenbaarheid, profijt en proportionaliteit, die voor de publiekrechtelijke route wel en voor de privaatrechtelijke route niet gelden.[881]

Samenvatting toepassingsbereik en conclusie en ex-durante resultaten
De regeling voor grondexploitatie in de Wro is middels de omschrijving van het begrip 'bouwplan' vooral van toepassing op nieuwbouwsituaties waarbij de grondeigenaar zelf de bestemming wil realiseren. Omdat het kostenverhaal ziet op grondexploitatie,

877 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 11.
878 Artikel 6.24, tweede lid Wro.
879 Vgl. *Kamerstukken II* 2005/06, 30 218, nr. 6, p. 11 (betaalplanologie) en *Kamerstukken II* 2003/04, 29 435, nr. 8, p. 4 (open-ruimteheffing).
880 Rapport Ex-durante Wro 2010, p. 66.
881 Vgl. Van Baardewijk 2008, p. 753 en De Zeeuw 2008.

zal een gemeente met toepassing van deze regeling in verbouwsituaties met een deel van de kosten blijven zitten.
Er is in het Bro een limitatieve lijst opgesteld van 'werken, werkzaamheden en maatregelen' waarvan de kosten in aanmerking komen voor verhaal. Uitgangspunten van deze lijst zijn dat de kosten van maatschappelijke voorzieningen, zoals kinderopvang en scholen niet voor verhaal in aanmerking komen. Verder geldt dat alleen de aanlegkosten kunnen worden verhaald en niet de kosten van beheer en onderhoud of vervanging van voorzieningen. In dit opzicht is er dus geen verandering ten opzichte van de 'oude regeling'.
Wel kan geconcludeerd worden dat het toepassingsbereik van de publiekrechtelijke regeling van grondexploitatie is vergroot. Zo was met de baatbelasting verhaal van kosten van bovenwijkse voorzieningen[882], kosten van schadevergoeding wegens veroorzaakte planschade, kosten van het opstellen van plannen en het volgen van procedures, kosten van fondsbijdragen en vereveningsbijdragen niet mogelijk.
Het toepassingsbereik van de publiekrechtelijke regeling wordt uiteindelijk begrensd door de opbrengsten van de locatie.[883] De locatie zal de toegerekende kosten ook moeten kunnen dragen. De privaatrechtelijke mogelijkheden voor bovenplanse verevening zijn ingekaderd door de vereiste toelichting in de structuurvisie.
Uit het *ex-durante* uitgevoerde onderzoek is gebleken dat gemeenten in het algemeen geen problemen hebben ervaren met het verhalen van alle kosten. Uit dit onderzoeksrapport:

> *"Het systeem wordt als sluitend ervaren. Free riding is bij de ondervraagde gemeenten nog niet voorgekomen, maar deed zich voor de komst van de Wro ook niet of nauwelijks voor. Wel wordt aangegeven dat het proportionaliteitscriterium – de te verhalen kosten mogen niet hoger zijn dan de opbrengsten – ertoe leidt dat er in krimpregio's en bij herstructureringsprojecten soms minder kan worden verhaald dan de gemaakte kosten. Ook blijkt dat het bovenplanse kostenverhaal op basis van een structuurvisie nog nauwelijks is ontwikkeld. Wel geven sommige gemeenten aan er in de toekomst gebruik van te willen maken. Zij stuiten daarbij op problemen bij het bepalen van wat bovenplanse kosten zijn en hoe de samenhang moet worden aangetoond tussen het exploitatiegebied en het gebied ten behoeve waarvan de kosten moeten worden verhaald."*[884]

B.IV – 1.3 Flexibiliteit

Grondexploitatie kan een langdurig proces zijn dat meerdere jaren omvat.[885] Een mogelijkheid tot aanpassing van plannen en bekostiging aan de gewijzigde situatie in de loop van het proces is dan van belang. Met de baatbelasting is een dergelijke aanpassing door het bekostigingsbesluit vaak niet mogelijk. De herzieningsregeling van het exploitatieplan in de Wro voorziet hier wel in. Zo kan de grondexploitatieberekening die aanvankelijk nog uit veel aannames en schattingen berust, steeds meer worden vervangen door werkelijk bekende en gerealiseerde kosten en opbrengsten. Wanneer

882 Zie onderdeel A.IV – 1.2.
883 Artikel 6.16 Wro.
884 Rapport Ex-durante Wro 2010, p. 20.
885 Vgl. MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 18.

gedurende het proces een omgevingsvergunning wordt verleend en een exploitatiebijdrage is verschuldigd, wordt aangesloten bij de op dat moment bekende omvang van de kosten en opbrengsten in het exploitatieplan. Blijkt achteraf te veel te zijn betaald, bestaat in sommige gevallen recht op een teruggave van het te veel betaalde deel. Zie verder de eerder beschreven onderdelen B.II – 2.4 en 2.5.

Een ander flexibel element in de regeling van de grondexploitatie, is de mogelijkheid om in de exploitatieopzet voor zover nodig een fasering van de exploitatie van de gronden op te nemen.[886] Zoals hiervoor is beschreven, kan ook de wettelijke mogelijkheid van fondsvorming hierbij een nuttig instrument vormen.
Ten slotte bevordert ook de opname van de kostensoortenlijst in het Bro de flexibiliteit van de regeling van kostenverhaal bij grondexploitatie in de Wro. Hoewel de procedure van wijziging van het Bro is 'verzwaard' met zogenoemde voorhangprocedures, kan de kostensoortenlijst door opname in een wet in materiële zin gemakkelijker worden gewijzigd dan wanneer deze in de Wro zelf zou zijn opgenomen. Zie ook onderdeel B.II – 2.1.3.

B.IV – 1.4 Ontgaansmogelijkheden en *free riders*

De aanpak van *free riders* was één van de aanleidingen voor herziening van de regeling van het kostenverhaal in grondexploitatiesituaties.[887] In de periode vóór de Grondexploitatiewet kon het in de praktijk nogal eens voorkomen dat met één of meerdere grondeigenaren geen exploitatieovereenkomst kon worden gesloten, waardoor de gemeente met een deel van de kosten bleef zitten als men te laat was met het invoeren van baatbelasting (of het daarvoor vereiste bekostigingsbesluit). Daarnaast was als gevolg van het gesloten stelsel een situatie van *free rider*-schap ontstaan voor zowel grondeigenaren die wel als welke geen exploitatieovereenkomst sloten. Doordat niet alle kosten die voor rekening van de gemeente komen bij grondexploitatie met de baatbelasting kunnen worden verhaald, had dit ook een schaduwwerking op de reikwijdte van het privaatrechtelijke kostenverhaal.
De nieuwe afdeling Grondexploitatie in de Wro gaat ervan uit dat iedereen uiterlijk bij het aanvragen van een omgevingsvergunning bijdraagt aan de grondexploitatie. Er wordt in dat kader wel onderscheid gemaakt tussen actieve en passieve *free riders*.[888] Een actieve *free rider* is dan een grondeigenaar die op zijn eigendom de nieuwe of gewijzigde bestemming wil realiseren en een omgevingsvergunning wil aanvragen, maar niet bereid is een exploitatieovereenkomst te sluiten. Na inwerkingtreding van de Grondexploitatiewet in de Wro moet een actieve *free rider* via de publiekrechtelijke weg tot een exploitatiebijdrage worden verplicht. De huidige situatie is in die zin vanuit de positie van de gemeente geredeneerd een verbetering te noemen ten opzichte van de situatie onder de oude WRO, waar slechts de mogelijkheid van baatbelasting restte indien geen overeenkomst kon worden gesloten op basis van artikel 42 WRO. Uit de *ex-durante* evaluatie is niet gebleken van het zich voordoen van (actieve) *free riding.*[889]

886 Artikel 6.13, eerste lid onder *c,* sub 5.
887 Zie onderdeel B.I – 1.2.2.
888 Vgl. Kwint & Neerhof 2008, p. 1016.
889 Rapport Ex-durante Wro 2010, p. 20.

Passieve *free riders* bij grondexploitatie zijn bijvoorbeeld omwonenden die hun onroerende zaken in waarde zien toenemen als gevolg van de grondexploitatie. Onder de nieuwe regeling in de Wro voor kostenverhaal bij grondexploitatie kunnen passieve *free riders* niet in het kostenverhaal betrokken worden. De bijdrageplicht komt immers pas aan de orde in het kader van de aanvraag van een omgevingsvergunning. Er is niet voorzien in een regeling van baatafroming. Zou dit in de vorm van een fiscale maatregel worden vormgegeven zou sprake zijn van een zogenoemde *betterment-tax*.[890] In de oude situatie konden zij in theorie wel in de heffing van baatbelasting worden betrokken.[891] Bezien vanuit de gemeente en de andere grondeigenaren kan dit als een (minimale) verslechtering ten opzichte van de oude situatie worden beschouwd.

Een nieuwe vorm van *free riding* kan ontstaan doordat het kostenverhaal in de nieuwe regeling voor grondexploitatie in de Wro bij het begrip bouwplan aansluit. In de huidige regeling in de Bro kan al vanaf de bouw van één woning het opstellen van een exploitatieplan verplicht zijn.[892] Dit op het eerste gezicht ondoelmatige uitgangspunt[893], waarbij ook een exploitatieplan zal moeten worden vastgesteld om van de eigenaar van die ene kavel een exploitatiebijdrage af te dwingen, volgt volgens de regering uit eisen van rechtsgelijkheid en rechtvaardigheid. Deze eigenaar heeft dezelfde soort profijt van de voorzieningen die worden getroffen als andere eigenaren. Het niet verhalen van kosten op deze eigenaar leidt ertoe dat deze kosten drukken op de andere eigenaren of de gemeente. Tevens zou op deze wijze de doelstelling van de wet om *free riders* aan te pakken, gedeeltelijk niet gehaald worden.[894] Voor andere soorten bouwplannen gelden wel ondergrenzen zoals bijvoorbeeld voor de uitbreiding van een gebouw (minimaal 1.000 m^2). Bouwplannen onder de gestelde grenzen vallen buiten het publieke kostenverhaal via de Grondexploitatiewet. Hiervoor kan geen exploitatieplan worden opgesteld. Voor bouwplannen onder de gestelde grenzen in het Bro kan een gemeente eventueel nog wel proberen afspraken te maken in een exploitatieovereenkomst of wellicht een baatbelasting invoeren.
Als gevolg van de regeling in het Bro om in 'kruimelgevallen' af te kunnen zien van het opstellen van een exploitatieplan wordt de doelmatigheid (ten kosten van de rechtsgelijkheid en rechtvaardigheid) voor gemeenten vergroot, maar de doelstelling van het tegengaan van *free riders* wordt hierdoor alsnog (in kruimelgevallen) niet geheel waargemaakt.[895]

890 Zie verder over de baatbelasting en het begrip *bettermenttax* onderdeel A.III – 1.1.1 van dit hoofdstuk.
891 Vgl. Sluysmans 2005, p. 752. Deze auteur stelt dat de baatbelasting het probleem van *free riding* beter *tackelde* dan de huidige regeling in de Wro.
892 Zie onderdeel B.II – 2.1.2.
893 De VNG stelde in dat verband voor een ondergrens te hanteren van 10 woningen (brief van de VNG van 31 mei 2007 aan het ministerie van VROM).
894 *Stb.* 2008, 145, p. 68.
895 Zie onderdeel B.II – 2.1.2.

B.IV – 1.5 Positie van partijen

Versterking positie van de gemeente
Onduidelijkheid over de verhaalbaarheid van bepaalde kostensoorten vormde in het verleden de oorzaak voor lange onderhandelingen tussen gemeenten en marktpartijen.[896] Het resultaat was afhankelijk van de onderhandelingsvaardigheid van de betrokken partijen, de mate waarin zij op dat moment en in de toekomst op elkaar waren aangewezen en eventueel later optredende verschillen in interpretatie.[897] Eén van de doelstellingen van het wetsvoorstel was dan ook om knelpunten bij privaatrechtelijk optreden van de gemeente op te lossen.[898] De gemeente heeft nu een publiekrechtelijk instrument voor effectief kostenverhaal en het stellen van locatie-eisen achter de hand bij het onderhandelen met marktpartijen over te realiseren bestemmingen. Verder is een expliciete rechtsbasis gelegd voor het sluiten van overeenkomsten door gemeenten waarin onder meer afspraken kunnen worden gemaakt over vergoeding van planschade en bijdragen aan ruimtelijke ontwikkelingen die op locatieniveau niet geheel voldoen aan de criteria voor kostenverhaal, maar op een hoger schaalniveau wel in verband staan met de locatieontwikkeling, zoals bijdragen aan een fonds voor regionaal groen.[899] Afgewacht moet worden in hoeverre gemeenten in staat zullen zijn ook overeenkomsten over deze onderwerpen te sluiten in de praktijk en in hoeverre deze in juridische procedures kunnen standhouden.

Het is onzeker hoe de wisselwerking tussen het publieke en het private spoor in de praktijk zal uitwerken. In de aanloop naar de inwerkingtreding van de Grondexploitatiewet was de literatuur verdeeld over het antwoord op de vraag of gemeenten in de praktijk een voorkeur zouden hebben voor privaatrechtelijke overeenkomsten dan wel het zouden laten aankomen op publiekrechtelijk kostenverhaal via een exploitatieplan. Zo was de Nederlandse vereniging van Bouwondernemers (NVB-Bouw) bang dat gemeenten vanwege het duale stelsel geneigd zouden zijn voor het publiekrechtelijke stelsel te kiezen. Een wethouder zou in die gedachte voor 'safe' gaan en niet het risico willen lopen dat de gemeenteraad hem terugfluit na het sluiten van een discutabele overeenkomst. Deze vereniging was daarom ook voorstander van invoering van een onderhandelingsplicht voor gemeenten.[900] Deze angst blijkt ongegrond volgens de eerste ex-durante evaluatie van de Wro.[901]
Anderen verwachtten dat ook gemeenten er belang bij zouden hebben er anterieur uit te komen.[902] Het opstellen en uitvoeren, en periodiek herzien van een exploitatieplan kost nu eenmaal behoorlijk wat tijd en ambtelijke kracht. Bovendien geeft de gemeente dan vergaand inzicht in de eigen financiële handel en wandel, waardoor het aan-

896 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 8.
897 Vgl. Terpstra & Santing 2007, p. 24.
898 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 2.
899 Artikel 6.24, eerste lid Wro en MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 15.
900 Aldus F.A.H. Nuss, namens de Nederlandse Vereniging van Bouwondernemers (NVB-Bouw) in Vereniging voor Bouwrecht 2007, p. 183. Ook in de Eerste Kamer is door Kamerleden een voorstel gedaan voor invoering van een onderhandelingsplicht, maar deze is niet overgenomen door de regering, zie: MvA, *Kamerstukken I* 2006/07, 30 218, D, p. 8.
901 In het Rapport Ex-durante evaluatie Wro 2010 wordt medling gemaakt van slechts één gemeente die *a priori* voor een exploitaitieplan heeft gekozen gedurende de eerste anderhalf jaar van de Wro.
902 Zie bijvoorbeeld: Van den Brand e.a. 2006, p. 34 en Van Buuren 2006, p. 86.

trekkelijk is zo'n plan helemaal niet te hoeven opstellen. In de anterieure fase hebben de partijen nog volledige contractvrijheid.[903] Ook de publiekrechtelijke rechtsbescherming kan een nadeel zijn voor gemeenten.[904] Ook de regering acht het voor gemeenten via het vrijwillige privaatrechtelijke spoor in het algemeen beter mogelijk om verdergaande afspraken te maken dan via het publiekrecht mogelijk is.[905] In de memorie van antwoord voor de Eerste Kamer vat de Minister van VROM de voordelen van contracteren boven een exploitatieplan aldus kernachtig samen:

> *"Contracteren biedt de kans op een hogere opbrengst voor de gemeente, geeft beide partijen zekerheid over de ontwikkeling, biedt de mogelijkheid voor maatwerkafspraken, en spaart bestuurlijke lasten en procedures uit."*[906]

Ook verwacht de regering dat de publieke wettelijke regeling invloed zal hebben op het privaatrechtelijke spoor. Met name van de regeling van de kostensoortenlijst uit het publieke spoor wordt invloed verwacht op de praktische onderhandelingsruimte in het privaatrechtelijke spoor. Een gemeente zal in ieder geval duidelijk haar handelwijze moeten motiveren.[907]
In de literatuur worden ook andere elementen uit de publieke regeling genoemd die een schaduwwerking zullen hebben in de contractuele sfeer. Zo stellen Haeser & Crince le Roy dat de beperking dat een gemeente niet meer kosten kan verhalen dan opbrengsten kunnen worden gerealiseerd, een belangrijke prikkel voor gemeenten zal vormen om daarmee verband houdende keuzes transparant te maken. Dit zal het voeren van onderhandelingen met eigenaren volgens hen vergemakkelijken. Ook de mogelijkheid van verevening van kosten en opbrengsten vergemakkelijkt het onderhandelingsproces volgens diezelfde auteurs. Ook op moeilijke locaties als percelen met bodemverontreiniging en herstructureringsprojecten kunnen zo bouwprojecten gemakkelijker tot stand komen.[908]

Al met al kan worden geconstateerd dat de onderhandelingspositie van gemeenten met de inwerkingtreding van de Grondexploitatiewet wordt versterkt. Door de versterking van de positie van de gemeente in onderhandelingen over grondexploitatie, bestaat het risico van misbruik van die positie. Het dreigen met een exploitatieplan met dwingend kostenverhaal, locatie-eisen en langdurige procedures zou marktpartijen kunnen 'dwingen' tot het sluiten van een 'vrijwillige' overeenkomst. Ook bestaat het gevaar voor zogenoemde betaalplanologie.[909] Bovendien geldt niet meer een dwingend voorgeschreven, zelfbindende exploitatieverordening.[910] De grenzen van het toelaatbare zullen ook op dit punt door de civiele rechter moeten worden gesteld. Dit betekent onder meer dat ook in de nieuwe situatie het risico voor gemeenten van

903 Vgl. Vroom 2006, p. 169.
904 Aldus J.A.M. van den Brand in Vereniging voor Bouwrecht 2007, p. 184.
905 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 16.
906 MvA, *Kamerstukken I* 2006/07, 30 218, D, p. 8
907 MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 16.
908 Haeser & Crince le Roy 2005, p. 152-153.
909 Vgl. Van den Brand e.a. 2006, p. 103-104
910 Zie de beschrijving en de gevolgen van het facultatieve karakter van de exploitatieverordening onderdeel B.II – 4.2 hiervoor.

het toewijzen van een claim wegens onverschuldigde betaling tot de mogelijkheden behoort.
Anderzijds: als de gemeente in het onderhandelingsproces overvraagt en een partij zich gedwongen voelt in de richting van een overeenkomst, kan deze er ook voor kiezen om een exploitatieplan af te dwingen om zo gebruik te kunnen maken van de daarbij horende rechtsbescherming.[911] Bovendien heeft een gemeente – zoals hiervoor is beschreven – ook belang bij een overeenkomst.

B.IV – 2 Efficiency

B.IV – 2.1 Eenvoud

Zoals eerder is geschetst, leidt de keuze voor een gemengd stelsel van privaatrechtelijke en publiekrechtelijke elementen tot ingewikkelde procedures. Niet alleen zullen verschillende rechters over verschillende onderdelen moeten oordelen, maar ook roept de wisselwerking tussen het privaatrechtelijke en het publiekrechtelijke kostenverhaal vragen op die de komende jaren tot beantwoording zullen moeten komen in de praktijk. Anderzijds leidt de koppeling tussen het publiekrechtelijke en het privaatrechtelijke gedeelte wel tot de noodzaak voor gemeenten om transparant te zijn. Een exploitatieplan kan pas als stok achter de deur werken, als ook in de onderhandelingsfase duidelijk is waar het kostenverhaal via het exploitatieplan op neer zal komen. Zo draagt de kostensoortenlijst niet alleen in het kader van de vaststelling van de grondexploitatiebijdrage bij aan de transparantie en eenvoud, maar zal dit ook de onderhandelingen bij de totstandkoming van overeenkomsten vergemakkelijken.
Ook de verschillende openbaarmakingclausules in de wet dragen aan de transparantie bij.[912] Zowel van het exploitatieplan als van gesloten overeenkomsten zal mededeling moeten worden gedaan en inzage worden verleend. Van een exploitatieplan maakt een exploitatieopzet uit. Hierin wordt een raming gegeven van de kosten en opbrengsten. Ook met betrekking tot deze onderdelen leidt de Grondexploitatiewet dus tot meer openheid voor marktpartijen. In de literatuur wordt gemeenten wel aanbevolen om in dat kader een nota grondbeleid en een nota grondprijzenbeleid vast te stellen.[913] Zie verder wat over het exploitatieplan en openbaarheid: onderdeel B.II – 2.6.

B.IV – 2.2 Administratieve lasten van bijdrageplichtigen

De administratieve lasten en overige lasten voor het bedrijfsleven van de Grondexploitatiewet zijn door de regering onderzocht. De verwachting is dat overeenkomsten met grondeigenaren op basis van deze wet gemakkelijker en sneller tot stand zullen komen. De daarmee samenhangende lasten zullen naar verwachting afnemen. Daartegenover staat dat de introductie van het exploitatieplan en het kostenverhaal via de omgevingsvergunning tot een toename van administratieve lasten zullen leiden. Deze

911 Vgl. Luteijn & Hoven 2008, p. 35.
912 Vgl. *Kamerstukken I* 2006/07, 30 218, D, p. 4 en Van Leeuwen & Hijmans 2009, p.15 e.v.
913 Ashouwer & Van Rijckevorsel 2005, p. 156.

administratieve lasten hebben echter voornamelijk betrekking op de betere rechtsbescherming.[914]

B.IV – 2.3 Perceptiekosten, uitvoeringslasten en bureaucratie

Aangezien de exploitatiebijdrage geen belasting is, kan de term 'perceptiekosten' wellicht verwarring geven. Anderzijds zal ook deze bijdrage moeten worden ingevorderd. De 'perceptiekosten' en uitvoeringslasten voor gemeenten van de uitvoering van de afdeling grondexploitatie uit de Wro worden met name veroorzaakt door de volgende elementen:

- de afweging van de verplichting tot het opstellen van een exploitatieplan: doordat de omschrijving van het begrip bouwplan ruim is, zullen gemeenten zich al snel moeten beraden of een exploitatieplan of overeenkomsten nodig zijn; dit leidt tot uitvoeringslasten;[915]
- het opstellen en herzien van het exploitatieplan;
- het onderhandelen en sluiten van anterieure en posterieure overeenkomsten.

In dit kader kan ook nogmaals de uitbreiding van de mogelijkheden voor gemeenten om af te zien van de vaststelling van een exploitatieplan in zogenoemde kruimelgevallen worden genoemd. Deze uitbreiding is ingegeven door het streven naar vermindering van bestuurlijke lasten.[916] Ook de ministeriële regeling voor het forfaitair maximeren van bepaalde kostensoorten (micro-aftopping) is ingegeven door het streven naar vermindering van de uitvoeringslasten voor gemeenten.[917]

Ten opzichte van de situatie van de baatbelasting verwacht de regering met name op het gebied van de lasten van beroep en hoger beroep een vermindering van de uitvoeringslasten bij gemeenten. De regering verwacht wel dat de totale bestuurslasten zullen stijgen doordat exploitatieplannen naar verwachting 91 keer per jaar zullen moeten worden opgesteld, terwijl de baatbelasting slechts inzake 5 bouwlocaties per jaar werd ingezet. De vermeerdering van de bestuurslasten wordt echter ruimschoots gecompenseerd door hogere opbrengsten, aldus de regering.[918]

Ook zal de interne organisatie binnen een gemeente moeten worden aangepast. Er zal goede samenwerking moeten zijn en afstemming tussen de diverse betrokken afdelingen (ruimtelijke ordening, grondzaken, financiën, bouw- en woningtoezicht) moeten plaatsvinden om te komen tot optimaal kostenverhaal en om locatie-eisen te stellen bij gebiedsontwikkeling. Bij onvoldoende samenwerking en afstemming lopen gemeenten risico's van niet volledig kostenverhaal. Bijvoorbeeld omdat planningen,

[914] Beschrijving uit de memorie van toelichting bij het wetsvoorstel Grondexploitatiewet, MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 36. Het saldo van afname en toename van administratieve lasten bedraagt volgens de berekening van de regering een toename van € 248.000,- per jaar.

[915] Aldus de regering in de toelichting bij artikel 6.2.1 van het Bro, *Stb.* 2008, 15, p. 69-70. De regering wijst er overigens op dat de uitvoeringslasten in de meeste gevallen minder hoog zullen zijn dan het op het eerste gezicht lijkt. Bij realisatie van één of enkele woningen behoeven meestal geen omvangrijke werkzaamheden te worden uitgevoerd. Vanwege dit geringe kostenniveau zal men er naar verwachting vaak minnelijk uitkomen en zo niet, dan zal het exploitatieplan in dat geval eenvoudig op te stellen zijn, aldus de regering.

[916] MvT, *Kamerstukken II* 2009/10, 32 277, nr. 3, p. 8.

[917] Vgl. Zesde voortgangsbrief grondbeleid en bijlage, *Kamerstukken II* 2008/09, 27 581, nr. 36. Het ontwerp van de regeling is gepubliceerd op www.vrom.nl.

[918] MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 35.

plannen en kostencalculaties niet op elkaar zijn afgestemd of niet nauwkeurig en specifiek genoeg zijn. Niet opgenomen kosten of gewijzigde planvorming resulteren mogelijk later in niet verhaalbare kosten.[919]

[919] Vgl. A Van Vliet 2009, p. 6.

C ONDERNEMERSFONDSEN

C.I Globale beschrijving

C.I – 1 Inleiding

Het instellen van ondernemersfondsen door gemeenten wordt ingegeven door dezelfde achtergrondproblematiek als de in onderdeel D beschreven BIZ-bijdrage. Namelijk: ondernemers op bedrijventerreinen en in gemeentecentra die moeilijkheden ondervinden om collectief gewenste voorzieningen tot stand te brengen of activiteiten te organiseren doordat andere ondernemers in dat gebied niet willen en/of niet kunnen meebetalen (*free riders*). Het eerste mij bekende praktijkvoorbeeld van een ondernemersfonds is het fonds van de gemeente Leiden dat in 2005 is gestart. Sindsdien wordt in een toenemend aantal gemeenten min of meer vergelijkbare ondernemersfondsen opgericht. Zie verder hierna en Tabel 4.[920]
Een ondernemersfonds is *de facto* een 'pot met geld' waaruit ondernemers de door hen gewenste gezamenlijke uitgaven kunnen bekostigen. Het fonds wordt jaarlijks gevuld met (een deel van) de opbrengst van een algemene gemeentelijke belasting. In de praktijk worden voor dit doel ofwel een tarief van een van de onroerendezaakbelasting(en) (OZB) van niet-woningen verhoogd, danwel de reclamebelasting en in een enkel geval de precariobelasting ingevoerd. Een ondernemersfonds is strikt genomen geen fiscaal bekostigingsinstrument. De belasting waarvan de (gedeeltelijke) opbrengst wordt ingezet ten behoeve van het fonds, wordt ingevoerd, geheven en geïnd volgens de daarvoor geldende gebruikelijke wet- en regelgeving. De opbrengst van de belasting wordt vervolgens, eventueel na aftrek van heffings- en inningskosten, als subsidie verstrekt aan een daarvoor opgerichte stichting (stichting ondernemersfonds) waarmee de gemeente een overeenkomst heeft gesloten en die wordt beheerd door vertegenwoordigers van ondernemers in het gebied waarbinnen het ondernemersfonds actief is. Deze stichting draagt vervolgens zorg voor de besteding (en verdeling) van de gelden en de uitvoering van activiteiten en investeringen.
De uitkering van gelden aan een ondernemersfonds en de besteding daarvan spelen zich af na (anders gezegd: min of meer los van) het proces van belastingheffing en -inning. Heeft dit nu ook tot gevolg dat de keuzes die daarover worden gemaakt binnen een stichting ondernemersfonds, niet ter beoordeling staan aan de belastingrechter in een geschil over een ten behoeve van dit ondernemersfonds geheven individuele belastingaanslag? Het antwoord op deze vraag hangt in mijn visie af van de feitelijke situatie. Hierbij is onder meer relevant of de belasting (en het ondernemersfonds) slechts in een gedeelte van de gemeente wordt ingevoerd, of gemeentebreed. Deze keuze werkt vervolgens door naar de keuze van het belastinginstrument waarvan de (gedeeltelijke) opbrengst zal worden doorgesluisd naar een ondernemersfonds. In theorie komen in aanmerking die gemeentelijke heffingen die als algemene belasting

920 Zie voor een inventarisatie door MKB-Nederland: *Praktijkinfo Ondernemersfondsen* van juni 2008 van deze organisatie waarin melding wordt gemaakt van een twintigtal ondernemersfondsen in Nederland. Overigens hanteert MKB-Nederland in deze publicatie een iets ruimere definitie van ondernemersfondsen dan ik in dit onderzoek omdat zij ook andere financiering dan via de opbrengst van gemeentelijke heffingen hieronder verstaat.

kunnen worden gekenschetst. De opbrengst van deze heffingen kan namelijk worden toegevoegd aan de algemene middelen van een gemeente en is dus vrij besteedbaar. Aangezien in het geval van ondernemersfondsen een belasting wordt verhoogd of ingevoerd ten behoeve van de bekostiging van voorzieningen en/of activiteiten die gericht zijn op ondernemersbelangen, kiezen gemeenten in de praktijk voor die algemene belastingen die (voornamelijk) door ondernemers worden opgebracht. Naast de OZB van niet-woningen voldoen de reclamebelasting en de precariobelasting aan deze criteria.
In Tabel 4 worden de resultaten weergegeven van een in het kader van dit proefschrift in oktober 2010 uitgevoerde inventarisatie waaruit blijkt dat inmiddels in ieder geval 57 van de 430 Nederlandse gemeenten[921] een ondernemersfonds hebben ingevoerd en dat in 10 gemeenten nog een besluitvormingsprocedure loopt over de invoering van een dergelijk fonds.

Tabel 4. Gemeenten met ondernemersfondsen

	ingevoerd	besluitvorming	totaal
OZB	17	5	22
reclamebelasting	39	4	43
precariobelasting*)	1	0	1
combinatie OZB en reclamebelasting	2	1	3
totaal	59	10	69

Toelichting:
Inventarisatie uitgevoerd via zoekmachine op internet medio oktober 2010.
**) De gemeente Heerlen heft als enige gemeente precariobelasting ten behoeve van een ondernemersfonds en overweegt om in aanvulling op de precariobelasting ook een reclamebelasting in hetzelfde gebied in te voeren.*

Uit de inventarisatie blijkt verder dat 17 gemeenten een ondernemersfonds hebben ingevoerd door verhoging van een tarief OZB van niet-woningen (gebruikers- of eigenarenbelasting).
In 39 gemeenten is de reclamebelasting ingevoerd ten behoeve van de voeding van een ondernemersfonds. De gemeente Heerlen voerde de precariobelasting in voor datzelfde doel. Een tweetal gemeenten heeft zowel een ondernemersfonds gebaseerd op de opbrengst van de OZB als een fonds gebaseerd op de opbrengst van de reclamebelasting ingevoerd (Haarlem en Leiden). Het ondernemersfonds dat gevoed wordt vanuit de (meer)opbrengst OZB, geldt in die gevallen gemeentebreed, terwijl de reclamebelasting in het centrum naast de OZB-verhoging is ingevoerd ter bekostiging van een ondernemersfonds voor dat specifieke gebied.
In het kader van de invoering van de Experimentenwet BI-zones heeft de staatssecretaris van Economische Zaken in april 2008 in een brief de Tweede Kamer geïnformeerd over de ontwikkeling van het ontstaan van ondernemersfondsen in diverse gemeenten. Deze brief kende de volgende tabel waarin een overzicht werd gegeven van de gemeenten waarvan op dat moment bekend was dat deze een ondernemers-

921 Per 18 maart 2010 waren er in Nederland 430 gemeenten (bron: CBS).

fonds hadden opgericht en op welke wijze zij dit fonds van middelen voorzagen.[922] De tabel kan als aanvulling en illustratie dienen bij Tabel 4.

Tabel 5. Gemeenten met ondernemersfondsen (2)

Gemeente	OZB tarief (a)		Opslag voor ondernemersfonds				
	Woning	Niet woning					
Basis OZB	Eigenaar	Gebruikers	Eigenaar	Opslag %	Gebruikers	N-Gebruikers	Budget (d)
Leiden	€ 4,20	€ 8,10	€ 8,10	5,3%	€ 0,41	€ 0,41	€ 0,00
Lisse	€ 1,75	€ 2,55	€ 3,15	10,0%	€ 0,23	€ 0,29	€ 0,01
Nijmegen (c)	€ 4,44	€ 7,95	€ 9,93				€ 1,50

Gemeente	OZB tarief (a)		Reclamebelasting (b)				
	Woning	Niet woning					
Reclamebelasting	Eigenaar	Gebruikers	Eigenaar	0-0,5 m²	0,5-10 m²	10-25 m²	>25 m²
Goes	€ 3,13	€ 4,04	€ 5,04	€ 0	€ 665	€ 2.328	€ 4.655
Helmond	€ 2,65	€ 3,84	€ 4,80	€ 450	€ 498	€ 546	€ 696
Middelburg	€ 2,30	€ 37,72	€ 4,63	€ 68	€ 177	€ 177	€ 218
Tilburg	€ 2,08	€ 3,15	€ 3,94	€ 195	€ 195	€ 475	€ 695
Veenendaal	€ 2,12	€ 3,21	€ 4,00	€ 250	€ 500	€ 750	€ 950

a) OZB tarief in Euro per € 2 500 WOZ waarde. Bron: Digitale Atlas van COELO (http://www.coelo.nl/digitlas/index.html)
b) De indeling in klassen is indicatief. Per gemeente wordt een verschillende indeling gehanteerd, deze kan enigszins afwijken van de hier genoemde oppervlaktematen
c) Opslagpercentage niet bekend, bedrag is jaarbudget in miljoenen Euro's
d) Bedrag in miljoenen Euro's

Wordt de inventarisatie van Tabel 4 vergeleken met de stand van zaken ten tijde van het verschijnen van Tabel 5 dan is een duidelijk stijgende lijn zichtbaar: van 8 naar 59 ondernemersfondsen in een tijdspanne van 20 maanden. Gegeven het aantal gemeenten in Tabel 4 waarin nog besluitvorming plaatsvindt over het al dan niet invoeren van een ondernemersfonds (10), kan worden geconcludeerd dat deze ontwikkeling zich voorlopig nog zal voortzetten.

Ten tijde van de sluiting van dit onderzoek was reeds enige jurisprudentie ontstaan over de al dan niet gedeeltelijke inzet van gemeentelijke belastingheffing ten behoeve van zowel gemeentebrede als gebiedsgerichte ondernemersfondsen.[923] In een hoger beroepsprocedure over het gemeentebrede fonds van de gemeente Bolsward kwam aan de orde de vraag of de door de wetgever aan gemeenten gegeven bevoegdheid om belasting te heffen (in dit geval ging het om een tariefverhoging van de OZB tarieven van niet-woningen) zo ver reikt dat een gemeente weliswaar in formele zin belasting heft, maar in wezen slechts als kassier optreedt van een private partij om louter in de financieringsbehoefte van die private partij te voorzien.[924] Hof Leeuwarden waagt zich niet aan het beantwoorden van deze vraag. In deze procedure kon volgens het hof het antwoord op deze door het hof overigens zelf opgeworpen vraag in het midden blijven, aangezien de gemeente Bolsward naar het oordeel van het hof in dit geval niet louter als kassier van het ondernemersfonds heeft gefungeerd. Met de verkregen subsidies heeft het ondernemersfonds niet alleen de gemeenschappelijke belangen van de ondernemers gediend, maar ook algemene belangen, zoals het beveiligen van bedrij-

922 *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 200 XIII, nr. 52.
923 Zie vooral hierna onderdeel C.I – 3.3.3.
924 Hof Leeuwarden 15 februari 2010, nr. 10/0005, *LJN:*BP6552, r.o. 4.8 en 4.9.

venterreinen en het organiseren van de sinterklaasintocht en het verzorgen van straatverlichting. Kennelijk acht het hof het voor het belastingkarakter van belang dat de opbrengst wordt besteed aan 'algemene belangen'. Kenmerk van de OZB (en de andere in dit onderdeel beschreven heffingen) is nu juist dat het algemene belastingen zijn, waarvan de opbrengst ter vrije besteding staat aan een gemeente. De gemeente heeft ervoor gekozen om een deel van de opbrengst van de OZB te besteden in de vorm van een subsidie aan het ondernemersfonds. Hoe deze subsidie vervolgens wordt besteed, is aan het ondernemersfonds. Uit de uitspraak blijkt niet of de gemeente heeft meegewerkt aan de totstandkoming van het ondernemersfonds onder voorwaarde dat de uitgaven van het fonds ook 'algemene belangen' ten goede kwamen. Een dergelijke afspraak zou eventueel kunnen worden vastgelegd in het subsidieconvenant. In mijn visie is een gemeente die medewerking verleent aan de totstandkoming en financiering van een ondernemersfonds door middel van de heffing van belasting en het vervolgens uitkeren daarvan in de vorm van een subsidie (onder eventuele aftrek van kosten) niet meer dan een 'doorgeefluik', of anders gezegd: kassier. De gemeente laat de beslissingsbevoegdheid over de uitgave van de gelden over aan het ondernemerscollectief, vertegenwoordigd in het fonds. Dat daar ook uitgaven uit voortvloeien die (mede) het algemeen belang ten goede komen, is mijns inziens niet meer dan logisch omdat alleen voor uitgaven die voor alle betrokken ondernemers profijt (kunnen) opleveren voldoende draagvlak zal zijn binnen het ondernemersfonds.
Terugkomend op de door het hof Leeuwarden opgeworpen vraag: gaat de gemeentelijke bevoegdheid om belasting te heffen zo ver dat deze in wezen slechts als kassier optreedt van een private partij? Volgens mij gaat die bevoegdheid inderdaad zo ver. In de Experimentenwet BI-zones (zie hierna in onderdeel D) wordt een vergelijkbare bevoegdheid aan gemeenten toegekend. Een betere vraag is dan wellicht: is er nog ruimte voor ondernemersfondsen na inwerkingtreding van de Experimentenwet BI-zones? Ook deze vraag dient volgens mij bevestigend te worden beantwoord. Zoals hierna in onderdeel C.I – 3 en volgende zal worden beschreven, verzetten de wettelijke bepalingen van de Gemeentewet zich niet tegen deze constructie.

Zoals hiervoor is vermeld, was de gemeente Leiden de eerste gemeente in Nederland die een ondernemersfonds invoerde. De gemeente dichtte zichzelf nadien ook een zekere gidsfunctie toe, getuige de uitgebreide documentatie die beschikbaar is op een speciaal daarvoor opgerichte website.[925] De opzet en organisatie van het ondernemersfonds van de gemeente Leiden is door een aantal gemeenten nagevolgd.[926] In de gemeentelijke belastingpraktijk wordt in dit kader wel gesproken van het 'Leidse Model'. Wellicht ook dat de 'Leidse aanpak' op bepaalde punten model heeft gestaan voor de Experimentenwet BI-zones (zie verderop in dit hoofdstuk, onderdeel D). Daarnaast worden de opzet en de uitvoering van het fonds in hoofdlijnen ook gevolgd door gemeenten die de opbrengst van een andere belasting dan de OZB hebben gekozen ter vulling van hun ondernemersfonds en/of een belasting slechts in een gedeelte van de

925 Zie: www.ondernemersfonds.nl.

926 De site www.ondernemersfonds.nl van het ondernemersfonds Leiden maakt begin 2009 melding van het feit dat ook de gemeenten Bolsward, Gouda, Leeuwarden en Lisse een ondernemersfonds naar 'Leids model' hebben ingevoerd en dat 1 januari 2010 waarschijnlijk een nieuwe groep gemeenten zal starten.

gemeente hebben ingevoerd. De hierna (onderdeel C.I – 2) volgende beschrijving van het ondernemersfonds van de gemeente Leiden kan mijns inziens dan ook als een goede en betrouwbare illustratie worden beschouwd van de opzet, organisatie en werking van een ondernemersfonds in de praktijk. Ook bij de beschrijving van de elementen van rechtszekerheid, rechtvaardigheid en doelmatigheid in de onderdelen C.II tot en met C.IV hierna, zal het 'Leidse Model' als basis worden gebruikt.

Een gemeente die een ondernemersfonds wil instellen, zal vooraf een aantal beslissingen moeten nemen. Allereerst zal een keuze moeten worden gemaakt tussen een ondernemersfonds ten behoeve van een bepaald gedeelte van de gemeente of een ondernemersfonds dat zich richt op ondernemersgebieden in de gehele gemeente. In het kader van dit proefschrift is op deze plaats van belang op te merken dat alleen de beperking van de belastingheffing tot een gedeelte van de gemeente ten behoeve van een ondernemersfonds – in dit proefschrift ook wel aangeduid als een gebiedsgericht ondernemersfonds – kan worden gekwalificeerd als 'bijzondere bekostiging'. Alleen in dat geval is namelijk sprake van een bepaalde groep bijdrageplichtigen in een bepaald gedeelte van de gemeente. Na het maken van deze keuze zal moeten worden beslist van welk bestaand belastinginstrument het tarief kan worden verhoogd, dan wel welke nog niet ingevoerde belasting alsnog kan worden ingevoerd, om de benodigde belastingmiddelen bijeen te brengen ten behoeve van de uitkeringen door het fonds. De jaarlijkse (gedeeltelijke) belastingopbrengst wordt immers in de vorm van subsidie verstrekt aan het ondernemersfonds. Hieruit volgen de vragen welke belastinginstrumenten een gemeente ter beschikking staan en welke geschikt zijn voor welke situatie. Op deze vragen is antwoord gezocht in onderdeel C.I – 3. In onderdeel C.I – 4 zijn de ten behoeve van een ondernemersfonds beschikbare belastinginstrumenten met elkaar vergeleken.

C.I – 2 Een ondernemersfonds in de praktijk: ondernemersfonds Leiden

Totstandkoming van het ondernemersfonds Leiden

In de gemeente Leiden zijn in 2005 de OZB-tarieven voor alle niet-woningen gemeentebreed verhoogd met 5,3%. De meeropbrengst (zo'n € 800.000,-) die het gevolg was van deze verhoging, is in de vorm van een subsidie uitgekeerd na een aanvraag daartoe door een daarvoor opgerichte stichting (de stichting ondernemersfonds Leiden). Met deze stichting is de gemeente vooraf een subsidieconvenant overeengekomen. Ditzelfde is sindsdien jaarlijks herhaald.[927] Ten behoeve van de verdeling van de bijeengebrachte gelden is een gebiedsindeling gemaakt. Representatieve ondernemersverbanden in die gebieden kunnen een beroep doen op het fonds door een voorstel in te dienen voor een bepaalde besteding tot maximaal de in dat gedeelte van de gemeente behaalde opbrengst van de onroerendezaakbelasting van niet-woningen. Voorafgaand aan de totstandkoming van het ondernemersfonds heeft een afweging plaatsgevonden over de meest geschikte financieringsvorm voor het ondernemersfonds. In eerste instantie richtte men zich op een ondernemersfonds voor de binnenstad van Leiden. Er werd geïnventariseerd voor welke collectieve bestedingen het on-

927 Uit het jaarverslag 2010 blijkt dat besloten is om het fonds in ieder geval tot eind 2014 te handhaven.

dernemersfonds zou kunnen dienen.[928] Vervolgens werden zowel private als publieke bekostigingsmethoden en -instrumenten beoordeelt op hun geschiktheid.[929] Tijdens de voorbereiding van het ondernemersfonds is besloten dat niet alleen ondernemers en *profit*-organisaties, maar ook *non-profit* organisaties zouden gaan deelnemen aan het ondernemersfonds. Er ontstond een indeling in de sectoren: economie, onderwijs, welzijn en sport.[930] In de ten behoeve van de verdeling van de gelden opgerichte Stichting Ondernemersfonds Leiden zijn als bestuursleden vertegenwoordigers benoemd van de *profit*- en *non-profit*organisaties die bijdragen aan het fonds.[931] De stichting kent een adviesraad die het bestuur gevraagd en ongevraagd advies verleend. Van deze adviesraad zijn alle bestuursleden van de winkeliers- en ondernemersverenigingen en de onderwijs-, sport- en cultuurverbanden lid. Ieder aan het fonds deelnemende organisatie heeft op basis van de statuten recht op een zetel in de adviesraad.

Subsidieconvenant
In het hiervoor genoemde subsidieconvenant dat de gemeente Leiden en de Stichting Ondernemersfonds Leiden zijn overeengekomen, zijn afspraken gemaakt over de voorwaarden waaronder de jaarlijkse subsidie zal worden verstrekt en de wijze waarop de stichting verantwoording zal afleggen over haar activiteiten en financiële stukken. Het convenant is in beginsel voor onbepaalde tijd aangegaan. Zie over de inhoud van het convenant nader onderdeel C.II – 2. In het convenant zijn verder prestatieafspraken gemaakt waaraan beide partijen zijn gehouden. De stichting heeft zich hierin vastgelegd om de collectieve belangen van ondernemers in Leiden te behartigen door:

- ondersteuning te bieden bij het oprichten van ondernemersverenigingen en het opstellen van werkplannen en het uitvoeren van activiteiten;
- ondersteuning te bieden aan bedrijven die niet op bedrijventerreinen, kantorenparken of winkelcentra zijn gevestigd en aandacht besteden aan niet-georganiseerde ondernemers;
- in haar activiteitenplan en begroting aandacht te besteden aan grote en kleine, georganiseerde en niet-georganiseerde *non-profit* instellingen die participeren in het ondernemersfonds.

De gemeente heeft zich in het convenant ertoe verplicht erop toe te zien dat de besteding(en) uit het ondernemersfonds niet ten koste zullen gaan van reguliere bestedingen door of vanwege de gemeente.

928 *Conceptnotitie Fondsvorming collectieve ondernemersbelangen; Fondsvorming binnenstad, een routevoorstel*, opgesteld door Centrummanagement Leiden in januari 2004, gepubliceerd op www.ondernemersfonds.nl.

929 *Conceptnotitie Fondsvorming collectieve ondernemersbelangen; Fondsvorming binnenstad, een routevoorstel*, opgesteld door Centrummanagement Leiden in januari 2004, gepubliceerd op www.ondernemersfonds.nl, p. 9 e. v.

930 *Rapport Evaluatie Ondernemersfonds Leiden, periode 2005-2006*, Bureau Bodewes, Haarlem, november 2006, gepubliceerd op www.ondernemersfonds.nl., p. 5.

931 Het betreft de Kamer van Koophandel en Fabrieken voor Rijnland, Centrum Management Leiden, ondernemersvereniging bv.leiden.nl, gezamenlijke bedrijventerreinen, winkelgebieden buiten het centrum, *not-for-profit*-sector en een onafhankelijk bestuurslid. Verder zijn bij het bestuur van de stichting betrokken de Universiteit Leiden het ROC en het Bio Science Park (*Werkplan Leids ondernemersfonds*, zomer 2007, gepubliceerd op www.ondernemersfonds.nl, p. 9).

Systematiek bestedingen
Nadat de meeropbrengst OZB in de vorm van subsidie is uitgekeerd aan de stichting ondernemersfonds, houdt het fonds 6% van het subsidiebedrag in voor vaste kosten die samenhangen met de organisatie van de stichting en het afdekken van het risico van lagere OZB-opbrengsten. Het overgebleven deel wordt verdeeld over verschillende groepen niet-woningen in de gemeente Leiden. Deze groepen hebben recht op dat deel van de opbrengst dat correspondeert met de door hen opgebrachte OZB-opbrengst. Dit recht wordt het trekkingsrecht genoemd. De verdeling van de trekkingsrechten gebeurt zowel geografisch (op basis van postcode) als sectoraal (op basis van functies). In beginsel is de geografische indeling leidend. Bij een sterke onderlinge binding tussen sectoren of wanneer een bepaalde instelling weinig overeenkomsten of binding heeft met zijn omgeving, worden de trekkingsrechten sectoraal verdeeld. Op basis van een sectorale indeling worden in Leiden bijvoorbeeld de sectoren sport en onderwijs binnen het ondernemersfonds apart gehouden.
Het ondernemersfonds houdt de gelden voor ieder gebied 'apart', ook wanneer er nog geen plannen voor het gebruik ervan zijn gemaakt. In zekere zin is door deze werkwijze voor elk gebied of sector een fonds beschikbaar. De stichting probeert de bestedingen te stimuleren, bijvoorbeeld door te helpen bij het opzetten van nieuwe ondernemersverenigingen. In beginsel worden de gelden die beschikbaar zijn voor een bepaald gebied gedurende drie jaren gereserveerd voor dat gebied. Als er na die tijd nog geen zicht is op besteding van de middelen dan zal het bestuur van het ondernemersfonds bekijken of het gebied kan worden gevoegd bij een nabijgelegen vereniging of het geld toevoegen aan de algemene middelen.[932] Ook kan door gebieden worden aangegeven dat zij hun bedrag gedurende meerdere jaren willen sparen voor grotere voorziene uitgaven in de toekomst. Voor gebieden die aangeven hiervoor te opteren, geldt de hiervoor genoemde maximale termijn van drie jaar niet.

Voorwaarden uitgaven
Het bestuur van de stichting beoordeelt de aanvragen van de trekkingsgerechtigden. Aanvragen die passen binnen het budget (trekkingsrecht) van het gebied en die voldoen aan de drie volgende voorwaarden worden in beginsel gehonoreerd:
1. de aanvraag wordt gedaan namens een rechtspersoon (een vereniging);
2. de vereniging is representatief voor de betrokken ondernemers;
3. het plan dient een gezamenlijk doel.

Verder worden geen inhoudelijke eisen aan het plan gesteld.

<u>Ad 1) Rechtspersoon</u>
Een aanvraag bij het ondernemersfonds kan alleen worden ingediend door een rechtspersoon die representatief is voor een groep ondernemers. Voor een vereniging geldt per definitie dat sprake is van een bepaald collectief verband, vandaar dat is vereist dat een vereniging de aanvraag doet. Zoals is vermeld, stimuleert de stichting in samenwerking met de gemeente Leiden de totstandkoming van verenigingen in ge-

932 De handelswijze van het ondernemersfonds bij het niet tot stand komen van gezamenlijke initiatieven in gebieden waarvoor wel jaar op jaar gelden gereserveerd worden, stond lang ter discussie (zie jaarverslag 2009). Mij is niet bekend wat de laatste stand van zaken op dit punt is. In het jaarverslag over 2010 wordt wel melding gemaakt van een Commissie Stadsbreed welke een budget uit het fonds krijgt (€ 40.000,- over 2010 en 2011) voor behartiging van stadsbrede belangen.

bieden waar deze nog afwezig zijn. Het gereserveerde geld voor deze gebieden blijft drie jaar beschikbaar. In de praktijk blijkt dit een goede prikkel te zijn voor de totstandkoming van samenwerking in de vorm van een vereniging. Zo zijn in de periode januari 2005 tot zomer 2007 drie nieuwe ondernemersverenigingen opgericht. Deze conclusie wordt ook bevestigd door een evaluatie uit 2010.[933]

Ad 2) Representatief
Verenigingen kunnen zelf bepalen wie hun leden (mogen) zijn. In de praktijk komt deze indeling niet altijd overeen met de gebiedsindeling die het ondernemersfonds hanteert (op basis van postcode). Ondernemers kunnen zelf bij het ondernemersfonds aangeven wat hun gebiedsomvang is, het budget wordt daar dan op aangepast. Om representatief te zijn voor het gebied waaruit de leden worden geworven dient er minimaal eenmaal per jaar een algemene ledenvergadering te worden gehouden, waarvoor al de ondernemers die lid zijn van de vereniging worden uitgenodigd.

Ad 3) Gezamenlijk doel
Het ondernemersfonds stimuleert dat het geld dat zij in beheer heeft, wordt besteed aan projecten die baat opleveren voor de groep ondernemers die wordt gerepresenteerd en die dat geld middels de belastingheffing hebben opgebracht. Hierbij geldt wel dat het geld wordt gezien als 'eigen geld' van de ondernemers. Het bestedingsdoel van de gelden staat dan ook in beginsel vrij. Wel toetst de stichting of het ingediende project op alle ondernemers is gericht en voor hen aantrekkelijk is. Het betreft een subjectieve toets. Bij twijfel wordt contact gelegd met de indiener van het plan.

Na goedkeuring van het ingediende plan ontvangt de indiener daarvan een schriftelijke bevestiging. Vervolgens kunnen de facturen (tot het beschikbare bedrag) rechtstreeks aan het ondernemersfonds (de stichting) worden gezonden. Het fonds zorgt dan voor de betaling ervan.

C.I – 3 Heffing van algemene belastingen in een gedeelte van de gemeente

C.I – 3.1 Inleiding

Uit de door mij uitgevoerde inventarisatie (zie onderdeel C.I – 1), bleek dat er een onderscheid is te maken tussen gemeenten die een ondernemersfonds beperken tot een bepaald gedeelte van de gemeente en gemeenten die een gemeentebreed fonds oprichten. Op basis van de keuze voor de heffingsoort waarvan de opbrengst (gedeeltelijk) wordt uitgekeerd aan een ondernemersfonds, kan deels worden afgeleid of het een gemeentebreed of een gebiedsgericht ondernemersfonds betreft. Dit zal hierna verder worden toegelicht. Kortgezegd betekent de keuze voor de OZB-verhoging dat een fonds gemeentebreed opereert; de invoering van een reclamebelasting kan zowel gemeentebreed als gebiedsgericht worden ingevoerd ten behoeve van een ondernemersfonds. Echter, gemeenten die een ondernemersfonds beperken tot een gedeelte

933 *Evaluatie Ondernemersfonds Leiden, November 2010*, Bureau Bodewes, Haarlem, november 2010, gepubliceerd op www.ondernemersfonds.nl. Zie ook hierna onderdeel C.IV – 1.1.

van de gemeente voeren daartoe in de praktijk in de meeste gevallen reclamebelasting in. Wordt deze belasting gebiedsgericht ingevoerd, dan zijn slechts diegenen die in het betreffende gebied openbare aankondigingen doen (belastbare feit van de reclamebelasting), belastingplichtig voor deze belasting.
Een ondernemersfonds wordt doorgaans opgericht na een initiatief daartoe van een groep ondernemers met een gezamenlijk belang. Dit gezamenlijke belang komt gewoonlijk voort uit het feit dat de ondernemingen in een bepaald geografisch afgebakend gebied zijn gevestigd (denk aan een winkelgebied of een bedrijventerrein), al dan niet reeds verenigd in een ondernemersvereniging. De uitgaven uit een dergelijk ondernemersfonds zijn er dan ook vooral op gericht om deze ten goede te laten komen aan de ondernemers in dat gebied. Het is logisch dat gemeenten in dat geval ook de belastingheffing waarvan de opbrengst in de vorm van subsidie aan het ondernemersfonds wordt uitgekeerd, willen beperken tot dat gedeelte van de gemeente.[934] Echter, een gemeentelijke belastingverordening waarin een algemene belasting – zoals de reclamebelasting – is geregeld, geldt in beginsel voor het hele gemeentelijke grondgebied.[935] Een gemeente die een dergelijk gebiedsgebonden ondernemersfonds wil instellen, ziet zich in dat geval dan ook voor de vraag gesteld of, en zo ja in hoeverre, het mogelijk is om de heffing van een algemene gemeentelijke belasting te beperken tot dat gedeelte of die gedeelten van de gemeente waarin de ondernemers zijn gevestigd die een beroep kunnen doen op het fonds. Ook in dit onderzoek is eerst antwoord gezocht op deze vragen die vooraf gaan aan de totstandkoming van een ondernemersfonds.[936]

In theorie bestaan voor gebiedsgerichte toepassing van een gemeentelijke heffing de volgende mogelijkheden:

A Differentiëren van de hoogte van het belastingbedrag per deelgebied:
A I door het hanteren van een heffingsmaatstaf die is toegespitst op een deelgebied;
A II door het hanteren van een hoger of lager tarief (tariefdifferentiatie) in een deelgebied ten opzichte van de overige gemeentelijke gebiedsdelen.

B Uitsluitend belasting heffen in één of meer deelgebieden of uitsluitend één of meer deelgebieden vrijstellen van een belasting:
B I door een belasting slechts in een deelgebied te heffen of door een deelgebied uit te zonderen van heffing door middel van bijvoorbeeld een al of niet tijdelijke vrijstelling;
B II door de formulering in de verordening van de belastingplichtige, het belastbare feit, de heffingsmaatstaf of door de vaststelling van de hoogte van het tarief, waardoor *de facto* wel of geen belastingheffing plaatsvindt in een deelgebied.

934 Zie meer in het algemeen over de mogelijkheden voor gemeentelijke belastingheffing in deelgebieden: Schep 2007 en Schep 2007 (2).
935 Anders dan bijvoorbeeld de baatbelasting of de parkeerbelastingen. Zie voor de indeling van de gemeentelijke belastingen verder hoofdstuk 2, onderdeel 2.4.3.
936 Een deel van de in dit onderdeel en de volgende onderdelen beschreven analyse is eerder verschenen in: Schep 2009, p. 193-204. Zie ook: Schep 2011.

Deze opgesomde mogelijkheden zijn hierna uitgewerkt in de onderdelen C.I – 3.2 en 3.3.

C.I – 3.2 Differentiëren van de hoogte van het belastingbedrag per deelgebied (Ad A)

Een gemeente is autonoom voor wat betreft het opnemen van vrijstellingen en het vaststellen van heffingsmaatstaven en tarieven. Het tweede lid van artikel 219 van de Gemeentewet bepaalt in dit verband:

> *"Behoudens het bepaalde in andere wetten dan deze en in de tweede en derde paragraaf van dit hoofdstuk kunnen de gemeentelijke belastingen worden geheven naar in de belastingverordening te bepalen heffingsmaatstaven, met dien verstande dat het bedrag van een gemeentelijke belasting niet afhankelijk mag worden gesteld van het inkomen, de winst of het vermogen."*

Een indirecte vorm van draagkracht zoals de heffing van OZB naar de waarde van een onroerende zaak, of havengeld naar de hoeveelheid lading die wordt vervoerd[937] of toeristenbelasting naar een percentage van de overnachtingsprijs[938] is wel toegestaan.[939] Het staat gemeenten dan ook vrij die heffingsmaatstaven op te nemen die zich het beste verstaan met het gemeentelijke beleid en de praktijk van de belastingheffing. Voormalig A-G Ilsink meende dat, gelet op de wetsgeschiedenis, voortaan een zeker instrumenteel gebruik van de heffingen is toegestaan, zij het dat dit niet mag ontaarden in het voeren van een gemeentelijke inkomenspolitiek. Het mogen afremmen van ongewenst gedrag en het kunnen stimuleren van gewenste gedragingen met behulp van het belastinginstrument, dat is wat de wetgever – zo lijkt het – voor ogen heeft gestaan, aldus Ilsink.[940] In tegenstelling tot de hierna beschreven varianten *B* is het bij het heffen van andere belastingbedragen in deelgebieden door middel van heffingsmaatstaf- of tariefdifferentiatie volgens mij niet per definitie vereist een algemene belasting om te vormen tot bestemmingsheffing. Wel zal er een objectieve en redelijke rechtvaardiging moeten zijn voor het gemaakte onderscheid.
Een praktijkvoorbeeld van tariefdifferentiatie tussen gebiedsdelen is de precariobelasting van de gemeente Maastricht. De hoogte van het verschuldigde tarief precariobelasting is in deze gemeente afhankelijk van de locatie waar het belastbare feit zich voordoet. Het Vrijthof wordt daarbij aangemerkt als A-locatie, waarvoor het hoogste tarief geldt. Voor andere locaties gelden lagere tarieven, variërend van 40% lager en

937 Voorbeeld genoemd in de wetsgeschiedenis van de Wet materiële belastingbepalingen, *Kamerstukken II* 1989-1990, 21 591, nr. 3, p. 66.

938 HR 3 oktober 2003, nr. 38 185, *Belastingblad* 2003, p. 1238.

939 Uiteraard zijn gemeenten hierbij wel gebonden aan de algemene rechtsbeginselen zoals het gelijkheidsbeginsel en het evenredigheidsbeginsel. Tevens moet ervan worden uitgegaan dat heffingsmaatstaven niet mogelijk zijn wanneeer deze aan de desbetreffende heffing wezensvreemd zijn of wanneer deze zouden kunnen leiden tot onredelijke en willekeurige belastingheffing (die de wetgever bij het toekennen van de bevoegdheid tot het invoeren van de desbetreffende heffing niet op het oog kan hebben gehad).

940 Bijlage bij de conclusie van A-G *Ilsink* bij HR 25 oktober 2002, nr. 36 638, *BNB* 2003/8, onderdeel 32.

73% lager.[941] Bijzonder aan de regeling in Maastricht is dat korting op het in beginsel verschuldigde bedrag mogelijk is in de vorm van een subsidie, op voorwaarde dat een evenement of activiteit bijdraagt aan de stadspromotie, de lokale economie of een sociaal-cultureel doel ondersteunt.[942]

C.I – 3.3 Uitsluitend belasting heffen of vrijstellen in of van één of meer deelgebieden (Ad B)

C.I – 3.3.1 Relevante wettelijke bepalingen algemeen

Gemeenten kunnen in beginsel zelf kiezen welke van de in de Gemeentewet vastgelegde heffingen zij binnen hun grondgebied willen invoeren.[943] Zij dienen daartoe een belastingverordening vast te stellen en bekend te maken.[944] In beginsel geldt een belastingverordening voor het gehele grondgebied van een gemeente. Een expliciete wettelijke bepaling waarin dit uitgangspunt is geformuleerd ontbreekt in de Gemeentewet.[945]
Besluit een gemeenteraad tot het invoeren van een bepaalde in de Gemeentewet omschreven belasting door het vaststellen van een belastingverordening dan geldt als algemeen uitgangspunt dat de wetgever aan gemeentebesturen de vrijheid heeft willen toekennen om in de belastingverordeningen die heffingsmaatstaven, tarieven en vrijstellingen op te nemen, welke zich het beste verstaan met het gemeentelijke beleid en de praktijk van de belastingheffing.[946] Wel is een gemeente bij het invoeren van belastingen gebonden aan algemene rechtsbeginselen en de algemene beginselen van behoorlijk bestuur, zoals het gelijkheidsbeginsel en het evenredigheidsbeginsel. De gemeentelijke vrijheid bij het inrichten van hun belastingverordeningen wordt dan ook

941 Hier als voorbeeld genomen het tarief voor het hebben van voorwerpen op terrassen. Zie de tarieventabel onder 6 bij de verordening op de heffing en invordering van precariobelasting Maastricht 2011.

942 Zie verordening Subsidies evenementen in de openbare ruimte Maastricht.

943 Artikel 132, lid 6 van de Grondwet bepaalt: "De wet bepaalt welke belastingen door de besturen van provincies en gemeenten kunnen worden geheven en regelt hun financiële verhouding tot het rijk." Artikel 219, lid 1 bepaalt: "Behalve de gemeentelijke belastingen waarvan de heffing krachtens andere wetten dan deze geschiedt. worden geen andere belastingen geheven dan die bedoeld in de tweede en derde paragraaf van dit hoofdstuk." Met de 'andere wetten' uit deze bepalingen wordt gedoeld op de afvalstoffenheffing waarvan de gemeentelijke heffingsbevoegdheid is vastgelegd in artikel 15:33 van de Wet milieubeheer.

944 Artikel 216 Gemeentewet: "De raad besluit tot het invoeren, wijzigen of afschaffen van een belastingverordening", artikel 139 Gemeentewet geeft aan dat besluiten die algemeen verbindende voorschriften inhouden niet verbinden dan wanneer zij zijn bekendgemaakt door plaatsing in het gemeenteblad dan wel in een andere algemeen verkrijgbaar gestelde uitgave van de gemeente. Artikel 217 geeft aan welke onderwerpen (essentialia) de belastingverordening, in de daartoe leidende gevallen, dient te vermelden.

945 Dit uitgangspunt kan wellicht *a contrario* worden afgeleid uit bijvoorbeeld artikel 229a van de Gemeentewet dat luidt: "De rechten, bedoeld in artikel 229, eerste lid, onder a en b, kunnen worden geheven door de gemeente die het gebruik van de bezittingen, werken of inrichtingen toestaat of de diensten verleent, ongeacht of het belastbare feit zich binnen of buiten het grondgebied van de gemeente voordoet." Deze expliciete uitzondering geeft een aanwijzin dat een (belasting)verordening zich in beginsel uitstrekt tot het gehele grondgebied van de gemeente.

946 Vgl. artikel 219, tweede lid van de Gemeentewet. Deze vrijheid wordt wettelijk begrensd door specifieke wettelijke bepalingen en het verbod van heffing naar inkomen, winst of vermogen.

begrensd door de genoemde beginselen. In een concreet geval zal de belastingrechter toetsen of de heffing van de (reclame)belasting leidt tot onredelijke en willekeurige belastingheffing waarop de wetgever bij het toekennen van de bevoegdheid tot het heffen van deze belasting niet het oog kan hebben gehad.
Een algemene, expliciete bepaling die beperking van de heffing van gemeentelijke belastingen tot een deelgebied van de gemeente verbiedt, ontbreekt in de Gemeentewet. Wel is ter zake van de baatbelasting en de parkeerbelastingen de beperking tot een bepaald gedeelte van de gemeente expliciet voorgeschreven. Het eerste lid van artikel 222 van de Gemeentewet schrijft voor dat baatbelasting geheven kan worden van een in een *bepaald gedeelte van de gemeente* gelegen onroerende zaak die gebaat is bij door de gemeente getroffen voorzieningen. Het achtste lid van artikel 225 van de Gemeentewet somt limitatief de maatstaven op waarvan de tarieven parkeerbelastingen afhankelijk kunnen worden gesteld. Naast de parkeerduur, de parkeertijd en de ingenomen oppervlakte, wordt de ligging van de daarvoor aangewezen terreinen of weggedeelten genoemd.
In mijn visie houdt deze expliciet voorgeschreven gebiedsgerichte toepassing van baatbelasting en parkeerbelastingen niet *a contrario* een verbod van een dergelijke toepassing in voor de overige gemeentelijke heffingen. De voorschriften die gelden voor de baatbelasting en de parkeerbelastingen met betrekking tot een bepaald gedeelte van de gemeente vloeien rechtstreeks voort uit de aard en/of het karakter van deze heffingen. De baatbelasting is een materiële bestemmingsbelasting, wat betekent dat de belastingplicht is gekoppeld aan profijt (baat) bij het bestedingsdoel van de belasting, in dit geval de aangelegde voorzieningen. Deze koppeling is in de baatbelasting gelegd door het gebaat zijn bij de aangelegde voorzieningen als vereiste voor de belastingplicht te stellen en door de omslag van de kosten van door de gemeente getroffen voorzieningen over de eigenaren van bij deze voorzieningen baat hebbende onroerende zaken. De beperking tot dat gedeelte van de gemeente waar de voorzieningen zijn getroffen, vloeit voort uit het feit dat de kosten van de voorzieningen (al dan niet gedeeltelijk) dienen te worden omgeslagen over alleen die onroerende zaken die baat hebben bij die voorzieningen. Dit zegt op zichzelf niets over de mogelijkheden voor toepassing van andere gemeentelijke heffingen in een bepaald gedeelte van de gemeente. Een vergelijkbare verklaring geldt voor de parkeerbelastingen. Deze kunnen worden geheven in het kader van de parkeerregulering.[947] De belastingen worden slechts ingevoerd in die gedeelten van de gemeente waar sprake is van parkeerproblemen of verkeershinder door het aanbod van geparkeerde voertuigen. De beperking van de heffing tot gedeelten van de gemeente wordt in dit geval verklaard door de reguleringsdoelstelling van de parkeerbelastingen waardoor wordt getracht het aanbod van geparkeerde voertuigen in die gebieden waar de gemeente dat nodig acht, terug te brengen.[948]
Op basis van louter de bepalingen van de Gemeentewet kan worden geconcludeerd dat deze geen belemmering opleveren voor het invoeren van een belasting in een gedeelte van de gemeente, of beperking van de heffing ervan tot een gedeelte van de gemeente (uitgezonderd de beschreven heffingen waarbij dit expliciet wel is voorge-

[947] Aldus de aanhef van het eerste lid van artikel 225 van de Gemeentewet.
[948] De reguleringsdoelstelling van de parkeerbelastingen is expliciet verwoord in de aanhef van het eerste lid van artikel 225 van de Gemeentewet: "In het kader van de parkeerregulering kunnen de volgende belastingen worden geheven: (…)".

schreven). Van diverse heffingen is ook de mogelijkheid van beperking van de heffing tot een gedeelte van de gemeente in de jurisprudentie bevestigd.[949]
De hiervoor beschreven verklaring voor de beperking van de heffing van baatbelasting tot een bepaald gedeelte van de gemeente kan in mijn visie eveneens als rechtvaardiging gelden voor heffing van een algemene belasting in een gedeelte van de gemeente. Namelijk in die gevallen waarin de algemene belasting wordt omgevormd (beperkt) tot een (formele) bestemmingsbelasting. Dat gemeenten deze mogelijkheid hebben, is eveneens bevestigd in de jurisprudentie (zie hierna onderdeel C.I – 3.3.3 *Jurisprudentie*).
De heffing van watertoeristenbelasting is een goed voorbeeld van de hiervoor beschreven variant *B II*: de watertoeristenbelasting wordt *de facto* slechts in een gedeelte van de gemeente geheven als gevolg van de omschrijving van het belastbare feit in de verordening.[950] Andere theoretische mogelijkheden binnen deze variant zijn het hanteren van een heffingsmaatstaf met een 'belastingvrije voet' of een 0-tarief, beide slechts van toepassing in een deelgebied.

C.I – 3.3.2 Relevante wettelijke bepalingen specifiek

Inleiding
Zoals in de inleiding is beschreven, maken gemeenten bij het opzetten van een ondernemersfonds een keuze tussen de OZB (van niet-woningen), de reclamebelasting en de precariobelasting. Een gemeente die een ondernemersfonds wil invoeren, kan hiervoor in theorie de opbrengst van verschillende gemeentelijke belastingen bestemmen. In beginsel staat de besteding van de opbrengst van die gemeentelijke heffingen die als algemene belastingen kunnen worden gekarakteriseerd vrij. De opbrengst van deze heffingen wordt immers toegevoegd aan de algemene middelen en is niet wettelijk 'gelabeld' voor de dekking van bepaalde kosten, zoals bijvoorbeeld bij de rechten wel het geval is, en ook bij bijvoorbeeld de afvalstoffenheffing of de baatbelasting. Aangezien de uitgaven uit een ondernemersfonds vooral ten goede komen en gericht zijn op ondernemers, is het logisch dat gemeenten een keuze maken uit die algemene gemeentelijke heffingen die vooral door ondernemers worden opgebracht. Zoals eerder is vermeld betreft dit de OZB van niet-woningen, de reclamebelasting en de precariobelasting.
Doorgaans verzoekt een groep ondernemers uit een bepaald gebied van de gemeente tot invoering van een belasting ten behoeve van een ondernemersfonds. Een gemeenteraad zal dan ook doorgaans slechts met de invoering of verhoging van een belasting willen instemmen als deze zich ook tot het gebied beperkt waarin de middelen zullen worden besteed. Is er in meer gebieden in de gemeente behoefte aan een ondernemersfonds en is er brede consensus onder ondernemers en in de gemeenteraad over de wenselijkheid van invoering van een dergelijk fonds, dan kan een gemeentebrede

949 Zie voor diverse voorbeelden daarvan hierna onderdeel C.I – 3.3.3.
950 Het belastbare feit van de watertoeristenbelasting wordt in de desbetreffende modelverordening van de Vereniging van Nederlandse Gemeenten (VNG) als volgt omschreven: "Ter zake van het houden van verblijf binnen de gemeente op vaartuigen waarvoor wegens de aanwezigheid in het watergebied van de gemeente in welke vorm dan ook een vergoeding wordt betaald door personen, die niet als ingezetene in de gemeentelijke basisadministratie persoonsgegevens van de gemeente zijn opgenomen, wordt onder de naam watertoeristenbelasting een directe belasting geheven."

verhoging van een belasting of invoering van een gemeentebrede belasting een oplossing zijn. In dit onderdeel zullen de genoemde heffingen worden beoordeeld op hun geschiktheid voor toepassing in een deelgebied aan de hand van de relevante wettelijke bepalingen.

Onroerendezaakbelastingen
Het belangrijkste verschil tussen OZB enerzijds en reclame- en precariobelasting anderzijds is dat de eerstgenoemde belastingen – behoudens een hierna beschreven specifieke wettelijke regeling – alleen gemeentebreed kunnen worden verhoogd terwijl de heffing van reclame- en precariobelasting binnen bepaalde voorwaarden ook kan worden beperkt tot dat gedeelte van de gemeente waar geprofiteerd wordt van het ondernemersfonds. De belasting wordt – naast 'eigenaren' van woningen – geheven van degenen die bij het begin van het kalenderjaar 'eigenaar' of gebruiker zijn van een onroerende zaak die niet tot woning dient. [951] Voor de OZB gelden wettelijke voorschriften voor zowel de heffingsmaatstaf[952], de heffingsuitzonderingen[953] en de tariefbepaling.[954] Voor de vaststelling van de hoogte van de tarieven geldt bovendien dat de potentiële opbrengstcapaciteit van de OZB, welke wordt berekend aan de hand van een landelijk rekentarief, een min-post (negatieve maatstaf) vormt bij de berekening van de uitkering uit het gemeentefonds van het Rijk (zie ook hoofdstuk 1). Verder geldt met betrekking tot de OZB bovendien dat alle gemeenten in Nederland deze belasting hebben ingevoerd, dit in tegenstelling tot bijvoorbeeld de reclamebelasting (zie hierna). Invoering van de OZB in (slechts) een bepaald gedeelte van de gemeente is zodoende geen optie meer. Ook aan de eventuele omvorming tot een gedeeltelijke bestemmingsheffing in het kader van een gebiedsgerichte toepassing van de OZB ten behoeve van een ondernemersfonds staan volgens mij genoemde wettelijke voorschriften in de weg.
Een wettelijke uitzondering die heffingsdifferentiatie in een bepaald gebied bij de OZB mogelijk maakt, is de mogelijkheid tot tariefvermindering die een aantal zogenoemde GSB-steden[955] heeft gekregen in de Wet bijzondere maatregelen grootstedelijke problematiek.[956] In de in deze wet omschreven zogenoemde kansenzones kunnen de OZB van niet-woningen met een WOZ-waarde van maximaal € 500.000,-, gedurende een periode van vier jaar met maximaal 100% worden verminderd.[957] Een kansenzone

951 De onroerendezaakbelastingen kunnen volgens de wettelijke omschrijving van artikel 220 van de Gemeentewet worden geheven van degenen die bij het begin van het kalenderjaar: a. onroerende zaken die niet in hoofdzaak tot woning dienen, al dan niet krachtens eigendom, bezit, beperkt of persoonlijk recht, gebruiken; en b. van degenen die van onroerende zaken het genot hebben krachtens eigendom, bezit of beperkt recht.
952 Artikel 220c van de Gemeentewet.
953 Artikel 220d van de Gemeentewet.
954 Artikel 220f van de Gemeentewet.
955 'GSB' staat voor: Grote Steden Beleid. Het betreft de steden: Alkmaar, Almelo, Amersfoort, Amsterdam, Arnhem, Breda, Den Haag, Deventer, Dordrecht, Eindhoven, Emmen, Enschede, Groningen, Haarlem, Heerlen, Helmond, Hengelo (Overijssel), 's-Hertogenbosch, Leeuwarden, Leiden, Lelystad, Maastricht, Nijmegen, Rotterdam, Schiedam, Sittard-Geleen, Tilburg, Utrecht, Venlo, Zaanstad en Zwolle.
956 *Stb.* 2005, 726. Deze wet is in de media wel aangeduid als 'de Rotterdamwet'.
957 Artikel 4, juncto artikel 3, lid 4 Wet bijzondere maatregelen grootstedelijke problematiek. De vierjaarsperiode kan éénmaal met dezelfde duur worden verlengd.

wordt in deze wet omschreven als een gebied in één van de GSB-steden dat tussen de 5.000 en 30.000 inwoners telt en waarvan het aantal niet-actieven ten minste 25% bedraagt en het aantal huishoudens met een laag inkomen ten minste 45%.[958] In samenhang met andere maatregelen hoopt de wetgever dat deze mogelijkheid bijdraagt aan verbetering van het ondernemingsklimaat en de bedrijvigheid in die gebieden. Of zoals in de Memorie van Toelichting bij deze wet is verwoord:

> *"De maatregel moet ertoe bijdragen dat ondernemers zich vestigen in deze wijken, bestaande bedrijven er kunnen uitbreiden en dat wordt voorkomen dat bestaande bedrijven sluiten of uit die wijken wegtrekken."*[959]

Het feit dat het hier een wettelijke regeling betreft die in een specifieke situatie voorziet ten behoeve van een beperkt aantal gemeenten, bevestigt mijn stelling dat gebiedsgerichte toepassing van de OZB wettelijk niet mogelijk is.
In theorie is met de OZB nog beperkte differentiatie in deelgebieden denkbaar door het in de belastingverordening opnemen van een zogenoemde facultatieve vrijstelling/ waarderingsuitzondering.[960] In de jurisprudentie zijn hier echter wel restricties aan gesteld. De vrijstelling zal moeten passen bij het objectieve en zakelijke karakter van de OZB en toepassing ervan zal niet mogen leiden tot schending van het gelijkheidsbeginsel. Zo achtte de Hoge Raad bijvoorbeeld een vrijstelling van uitsluitend die sportterreinen die eigendom waren van of in beheer waren bij de gemeente in strijd met het karakter van de OZB.[961]

De conclusie die uit het voorgaande kan worden getrokken is dat de onroerendezaakbelastingen nauwelijks (gedeeltelijk) tot bestemmingsheffing kunnen worden omgevormd ten behoeve van een gebiedsgerichte toepassing, zonder in strijd te komen met de diverse wettelijke voorschriften die voor deze belastingen gelden of het gelijkheidsbeginsel. Ook Van Leijenhorst ziet weinig mogelijkheden hiertoe in zijn annotatie in BNB bij het arrest over de hondenbelasting van Hellendoorn, alhoewel hij hier wel voorstander van zou zijn:

> *"Zouden de gemeenten aan de onroerendezaakbelastingen werkelijk het karakter van een bestemmingsbelasting kunnen geven en dat karakter in daarbij passende heffingsdifferentiaties kunnen vertalen, dan zou het profijtbeginsel, dat als de rechtsgrond van de onroerendezaakbelastingen geldt, veel duidelijker dan nu het geval is in de heffing van de onroerendezaakbelastingen doorklinken."*[962]

Een gemeente die een deel van de opbrengst van de OZB wil bestemmen voor de vulling van een ondernemersfonds, rest slechts een gemeentebrede tariefsverhoging. Er zal in dat geval ook gemeentebreed (politiek) draagvlak voor invoering van een on-

958 Artikel 1, onderdeel a, juncto artikel 2, juncto artikel 3, leden 1, onderdelen a en b en 2 Wet bijzondere maatregelen grootstedelijke problematiek.
959 MvT, *Kamerstukken II* 2004-2005, 30 091, nr. 3, p. 1-2.
960 Op basis van artikel 220d, eerste lid, onderdeel *i* van de Gemeentewet.
961 HR 6 december 1995, nr. 30 219, *Belastingblad* 1996, p. 119, *BNB* 1996/57.
962 Aldus Van Leijenhorst in zijn noot in *BNB* bij HR 21 juni 2000, nr. 33 816, *BNB* 2000/272.

dernemersfonds moeten zijn. Het ondernemersfonds van de gemeente Leiden is een voorbeeld van een dergelijk fonds (zie onderdeel C.I – 2).[963]

Reclamebelasting
De gemeentelijke reclamebelasting vindt haar rechtsbasis in artikel 227 van de Gemeentewet, welk artikel luidt:

> *"Ter zake van openbare aankondigingen zichtbaar vanaf de openbare weg kan een reclamebelasting worden geheven."*

De reclamebelasting werd tot voor kort door niet veel gemeenten geheven. Uit een in 2007 verschenen, door het ESBL uitgevoerd onderzoek onder de 32 grootste gemeenten van Nederland bleek bijvoorbeeld dat van de 29 gemeenten die aan het onderzoek deelnamen, slechts 4 gemeenten reclamebelasting hieven.[964] Voor een gemeente die nog geen reclamebelasting heeft ingevoerd, en een ondernemersfonds ten behoeve van een specifiek gebied in de gemeente wil instellen, vormt de reclamebelasting een aantrekkelijke heffing. Dit wordt bevestigd door de door mij uitgevoerde inventarisatie, weergegeven in Tabel 4 in onderdeel C.I – 1. Ook anderen signaleren een toename van het aantal ingevoerde verordeningen reclamebelasting.[965]
De reclamebelasting kan evenals de OZB worden gekenschetst als een algemene belasting. Hiermee wordt uitgedrukt dat er geen relatie hoeft te bestaan tussen het betalen van deze belasting en de gemeentelijke dienstverlening of de kosten die een gemeente maakt. Ook aan de besteding van de opbrengst van deze belasting wordt in beginsel geen eisen gesteld. Deze kan volledig ten goede komen aan de algemene middelen. Aangezien de wettelijke bepaling van artikel 227 van de Gemeentewet nauwelijks voorwaarden stelt aan de inrichting van de reclamebelastingverordening, kan worden geconcludeerd dat de gemeente in beginsel een ruime vrijheid heeft voor de specifieke invulling van deze belasting. Deze belasting biedt dan ook, vanuit de wettelijke bepaling bezien, mogelijkheden voor invoering in een bepaald gedeelte van de gemeente ten behoeve van een ondernemersfonds. Het belangrijkste bezwaar tegen de reclamebelasting als heffing ten behoeve van een ondernemersfonds is, dat uit het wettelijk voorgeschreven belastbare feit – het doen van openbare aankondigingen die zichtbaar zijn vanaf de openbare weg – voortvloeit, dat per definitie niet al degenen die gaan profiteren van de uit het ondernemersfonds bekostigde voorzieningen, ook hieraan bijdragen. Alleen degenen die een vanaf de openbare weg zichtbare openbare aankondiging doen, kunnen worden betrokken in de belastingheffing. Het argument om een ondernemersfonds in te stellen in een gemeente vanwege de *free rider* problematiek die daarmee zou worden opgelost, gaat voor de reclamebelasting dan ook slechts ten dele op. Het zijn vaak vooral de grote winkelketens die nauwelijks reclame-

963 Andere voorbeelden van gemeenten die een dergelijk ondernemersfonds kennen, zijn onder meer: Alphen aan den Rijn, Arnhem, Gouda, Groningen, Leeuwarden en Nijmegen.
964 Schep 2007 (3).
965 De Raad Nederlandse Detailhandel signaleert in haar jaarverslag over 2008 dat deze belasting in dat jaar in circa 50 gemeenten is ingevoerd. Dit aantal wordt overigens niet in het jaarverslag zelf, maar wel in het persbericht bij de bekendmaking van dit jaarverslag genoemd. Zie voor het jaarverslag 2008: www.raadnederlandsedetailhandel.nl en voor de passage over de reclamebelasting: p. 15 van dit jaarverslag.

uitingen aan het winkelpand hoeven te voeren vanwege bijvoorbeeld opvallende architectuur van het gebouw (bijvoorbeeld de Bijenkorf).

Precariobelasting
Precariobelasting kan op basis van artikel 228 van de Gemeentewet worden geheven ter zake van het hebben van voorwerpen onder, op of boven de voor de openbare dienst bestemde gemeentegrond. Bij deze voorwerpen kan worden gedacht aan een balkon, een uithangbord, kabels, buizen, stoelen en tafels. Precariobelasting wordt meestal geheven in combinatie met reclamebelasting, aangevuld met een antisamenloopbepaling. Ook de precariobelasting is een algemene belasting waarvan de opbrengst in beginsel ten goede komt aan de algemene middelen. Evenals voor de reclamebelasting geldt met betrekking tot de precariobelasting, dat gemeenten op basis van de wettekst een ruime vrijheid toekomt om de belasting naar eigen inzicht in te richten in een belastingverordening. Hierdoor is ook deze belasting in beginsel op basis van louter de wettelijke regeling geschikt als belastinginstrument ten behoeve van een ondernemersfonds in een bepaald gebied in de gemeente. Ook voor deze belasting geldt echter – wellicht nog wel meer dan voor de reclamebelasting – dat op basis van de omschrijving van het belastbare feit in de wettelijke bepaling per definitie niet al diegenen die profijt zullen hebben van de uitgaven die worden gedaan uit het ondernemersfonds, hier ook aan bijdragen. Slechts degenen die voorwerpen onder, op of boven de openbare gemeentegrond hebben, kunnen worden aangeslagen. Voor zover voorwerpen zich onder, op of boven de eigen grond bevinden kunnen ze eveneens niet in de belastingheffing worden betrokken. In hoeverre dit tot beperkingen leidt van de mogelijkheden voor het instellen van een ondernemersfonds met de opbrengst van deze belasting, is geanalyseerd in de hierna volgende onderdelen.

C.I – 3.3.3 Jurisprudentie

Hondenbelasting Hellendoorn
In de belastingverordening van de gemeente Hellendoorn was de belastingplicht voor de hondenbelasting beperkt tot slechts de houders van honden die woonachtig waren binnen de bebouwde kom.[966] De verordening hondenbelasting van de gemeente Hellendoorn bevatte hiertoe een vrijstelling van deze belasting voor niet in de bebouwde kom wonende houders van honden. Voor de begrenzing van de bebouwde kom werd in de verordening verwezen naar het bestemmingsplan. Belanghebbende was aangeslagen in de hondenbelasting en deed voor het hof en de Hoge Raad een beroep op het gelijkheidsbeginsel omdat in de visie van belanghebbende deze vrijstelling tot ongeoorloofde ongelijke behandeling van gelijke gevallen leidde. In eerste aanleg werd deze stelling door het hof verworpen. Het hof overwoog dat de gemeente een objectieve en redelijke rechtvaardiging had voor het onderscheid in behandeling die erop neerkomt dat in de bebouwde kom wèl overlast beperkende maatregelen en voorzieningen zijn getroffen en daarbuiten niet. Deze voorzieningen betroffen onder meer: de aanleg en het onderhoud van hondentoiletten en ruige bermen, een reinigingscontro-

[966] HR 21 juni 2000, nr. 33 816, *Belastingblad* 2000, p. 829, *BNB* 2000/272. Zie voor de conclusie van A-G Ilsink bij dit arrest *V-N* 2000/7.4, en voor een column in *WFR*: B.F.A. van Huijgevoort: *Bebouwdekomhond*, *WFR* 2000/633.

leur, overige controles, hondenpenningen, voorlichting perceptiekosten etc.[967] Voor de Hoge Raad betoogde belanghebbende dat het hof had miskend dat de hondenbelasting een algemene belasting is, waarbij in beginsel alle burgers gelijk moeten worden behandeld. De Hoge Raad verwierp deze stelling van belanghebbende door te overwegen dat de hondenbelasting is voorzien als een algemene belasting ten behoeve van de verwerving van inkomsten door de gemeente. Een gemeente die deze belasting heft, is niet verplicht de opbrengst ervan alleen aan te wenden voor de bestrijding van kosten die worden veroorzaakt door het houden van honden in de gemeente of verband houden met daarvoor getroffen voorzieningen, noch om het tarief op een en ander af te stemmen. Volgens de Hoge Raad staat het een gemeente echter vrij om de opzet van de hondenbelasting wel aldus te beperken. De Hoge Raad overwoog verder dat de gemeente in dit geval een objectieve en redelijke rechtvaardiging had gegeven voor de bestreden vrijstelling, aangezien in cassatie vaststond dat de overlast beperkende maatregelen en voorzieningen alleen in de bebouwde kom waren getroffen.

Objectieve en redelijke rechtvaardiging voor ongelijke behandeling
Uit dit arrest blijkt een belangrijke fiscaaljuridische begrenzing aan de mogelijkheden tot belastingdifferentiatie in deelgebieden: het gelijkheidsbeginsel als beginsel van behoorlijke wetgeving. Hierbij is het afhankelijk van de vormgeving van de concrete verordening of sprake is van gelijke gevallen, en zo ja, of er een objectieve en redelijke rechtvaardiging is voor de ongelijke behandeling die door de belastingdifferentiatie is ontstaan.[968] Er is sprake van een objectieve en redelijke rechtvaardiging indien met de ongelijke behandeling een gerechtvaardigd doel wordt nagestreefd en indien er een redelijke verhouding tussen de ongelijke behandeling en dat doel bestaat. Ter illustratie wil ik twee voorbeelden uit de jurisprudentie beschrijven van heffingsdifferentiatie in een deel van de gemeente die naar het oordeel van de rechter de toets van het gelijkheidsbeginsel en het verbod van willekeur niet konden doorstaan. Hof 's-Hertogenbosch oordeelde in een geval waarin de heffing van toeristenbelasting feitelijk beperkt bleef tot één bungalowpark, terwijl twintig andere hotels en pensions buiten de heffing bleven, dat deze heffing willekeurig en onredelijk en de verordening onverbindend was.[969] Het tweede geval betrof een aanslag precariobelasting ter zake van het hebben van vaartuigen in openbaar gemeentewater. Hof 's-Gravenhage achtte het gelijkheidsbeginsel geschonden nu belanghebbende als enige bewoner van een havengebied was aangeslagen in deze belasting, terwijl 33 waterwoningen in hetzelfde gebied buiten de heffing bleven. Het was belanghebbende ter ore gekomen dat een drietal bewoners van de genoemde waterwoningen aanvankelijk wel in de heffing waren betrokken, maar dat deze aanslagen na bezwaar alsnog zijn ingetrokken. Het hof achtte de handelwijze van de gemeenteambtenaar – die deze informatie voor belanghebbende verzweeg – in strijd met de door de overheid jegens de burger in acht te nemen zorgvuldigheid en met het verbod van willekeur. De termijnoverschrijding van

967 Zo valt af te leiden uit de conclusie van A-G Ilsink bij HR 21 juni 2000, nr. 33 816, *V-N* 2000/7.4
968 A-G Ilsink achtte het in zijn conclusie bij dit arrest zelfs verdedigbaar dat het hier om niet gelijke gevallen gaat. Gelet op het doel en strekking van de *onderhavige* hondenbelasting zou een buitengebiedhond niet gelijk zijn aan een bebouwdekomhond volgens de A-G, *V-N* 2000/7.4.
969 Hof 's-Hertogenbosch 19 juni 1985, nr. 1927/1980, MK II, *V-N* 1985/2348.

belanghebbendes bezwaar werd dan ook de inspecteur aangerekend en verschoonbaar geacht.[970]

De belastingrechter heeft in de loop van de tijd diverse (objectieve en redelijke) rechtvaardigingsgronden geaccepteerd op basis waarvan ongelijke behandeling van gelijke gevallen bij de heffing van lokale belastingen is toegestaan. In die gevallen wordt een gerechtvaardigd doel nagestreefd en is sprake van een redelijke verhouding tussen de ongelijke behandeling en dat doel.
Als eerste kunnen aspecten van eenvoud en uitvoerbaarheid van een bepaalde heffing worden genoemd op basis waarvan ongelijke behandeling van gelijke gevallen wordt gerechtvaardigd. Als voorbeeld hiervan kan dienen een procedure over de afvalstoffenheffing waarin door belanghebbende werd betoogd dat er onvoldoende differentiatie was aangebracht in de hoogte van de diverse tarieven in de heffingsverordening. Het hof overwoog in deze procedure dat voor deze gelijke behandeling (van ongelijke gevallen) een redelijke en objectieve rechtvaardigingsgrond bestond, te weten de daardoor verkregen eenvoud en uitvoerbaarheid van deze heffing.[971]
Een tweede rechtvaardigingsgrond die in het verlengde ligt van de hiervoor genoemde, is de doelmatigheid waarmee een heffing kan worden opgelegd. Zo oordeelde de Hoge Raad bijvoorbeeld in een procedure over een waterschapsomslag dat de ongelijke behandeling die ontstaat door het binnen één waterschap hanteren van verschillende waardepeildata, in het eerste WOZ-tijdvak werd gerechtvaardigd door de door de wetgever nagestreefde doelmatigheid.[972]
Een derde rechtvaardiging voor ongelijke behandeling als gevolg van belastingdifferentiatie is de mate van profijt.

Profijtbeginsel als objectieve en redelijke rechtvaardigingsgrond
In het arrest over de hondenbelasting van de gemeente Hellendoorn accepteert de Hoge Raad het profijtbeginsel als rechtvaardigingsgrond voor de ongelijke behandeling die het gevolg is van gebiedsgerichte heffing van een algemene belasting. In het geval van de hondenbelasting ging het overigens over het negatieve profijtbeginsel, ook wel kostenveroorzakingsprincipe genoemd: (slechts) degenen die kosten veroorzaken (hondenoverlastbeperkende maatregelen) worden geacht aan de bestrijding van deze kosten bij te dragen. Profijt en kostenveroorzaking zijn twee zijden van dezelfde medaille wat betreft de rechtvaardigingsgrond die zij kunnen opleveren voor ongelijke behandeling van gelijke gevallen.[973] Ook de Hoge Raad spreekt in dit arrest (hondenbelasting Hellendoorn) over het profijtbeginsel. Een ander voorbeeld van acceptatie van deze rechtvaardigingsgrond in jurisprudentie over lokale belastingen is te vinden in een arrest van de Hoge Raad in een geschil over een rioolaansluitrecht van de gemeente Staphorst.[974] De Hoge Raad achtte in deze procedure een tariefonderscheid tussen bestaande woningen die reeds een voorziening voor de afvoer van afvalwater hadden (*f* 2.650,-) en nieuw gebouwde woningen (*f* 6.370,-) gerechtvaar-

970 Hof 's-Gravenhage 1 mei 2006, nr. BK-05/652, MK III, *Belastingblad* 2006, p. 796.
971 Hof 's-Hertogenbosch 25 augustus 1992, nr. 1220/1991, opgenomen in HR 20 oktober 1993, nr. 29 183, *Belastingblad* 1993, p. 829.
972 HR 18 juni 2004, nr. 37 057, *Belastingblad* 2004, p. 811.
973 Zie over beide aspecten van het profijtbeginsel uitgebreider hoofdstuk 3, onderdeel 3.4.4.
974 HR 23 december 2005, nr. 40 220, *Belastingblad* 2006, p. 97.

digd. Niet alleen de reeds aanwezige voorziening voor afvalwater bij bestaande woningen, maar ook het feit dat de eigenaren van die percelen niet om een aansluiting op de riolering hadden gevraagd en dat zij als gevolg van de aansluiting veelal kosten moesten maken om de bestaande eigen voorzieningen af te breken of te saneren, waren omstandigheden die naar het oordeel van de Hoge Raad moesten leiden tot de conclusie dat bestaande woningen minder profijt hadden van de rioolaansluiting en dat voor het tariefonderscheid dan ook een objectieve en redelijke rechtvaardiging bestond.
Nog een voorbeeld is te vinden in een arrest over de precariobelasting van de gemeente 's-Gravenhage. Op basis van de verordening waren alle gevallen van het hebben van voorwerpen op of boven de gemeentegrond in beginsel aan de heffing onderworpen. In de tarieventabel werd vervolgens onderscheid gemaakt tussen voorwerpen mèt reclame-uiting (wel precariobelasting verschuldigd) en voorwerpen zonder reclame-uiting (geen precariobelasting verschuldigd).[975] In het voorliggende geval ging het erom dat markiezen, luifels en rolluiken met reclame-uiting wel en dezelfde voorwerpen zonder reclame-uiting niet werden belast op basis van de verordening. De Hoge Raad oordeelde – in tegenstelling tot het hof – dat de gemeente de vrijheid had, onderscheid te maken naarmate van het belastbare feit door de belastingplichtige meer of minder profijt werd getrokken. Van voorwerpen die naast hun eigenlijke gebruiksnut voor de onroerende zaak nog worden gebruikt om een reclame-uiting te doen, wordt nog een ander profijt getrokken. Dit verschil rechtvaardigt de feitelijke vrijstelling van voorwerpen zonder reclame, aldus de Hoge Raad. In zijn annotatie bij dit arrest in *BNB* schrijft Van Leijenhorst dat uit dit arrest kan worden geconcludeerd dat de Hoge Raad het profijtbeginsel weliswaar als objectieve en redelijke rechtvaardiging van ongelijke behandeling van gelijke gevallen accepteert, maar dat dit niet onbeperkt is. In de woorden van Van Leijenhorst:

> *"Wil het profijtbeginsel een ongelijke behandeling van gelijke gevallen kunnen rechtvaardigen, dan moet het in de heffing zijn ingebakken. Het werkt als rechtvaardiging alleen bij profijtheffingen en daartoe rekent de Hoge Raad de precariobelasting (en naar ik aanneem ook de reclamebelasting)"* [976]

Terug naar toepassing van het profijtbeginsel als rechtvaardiging voor gebiedsgerichte heffingsdifferentiatie zoals dat kan worden afgeleid uit het arrest over de hondenbelasting van de gemeente Hellendoorn. De hondenbelasting kan op basis van de wettekst worden gekarakteriseerd als algemene belasting. De belasting wordt in beginsel gemeentebreed opgelegd en de opbrengst kan worden toegevoegd aan de algemene middelen van de gemeente. De gemeente Hellendoorn had deze belasting echter in dit geval vormgegeven als materiële bestemmingsbelasting, gebaseerd op het (negatieve) profijtbeginsel. Het negatieve profijtbeginsel wordt ook wel aangeduid als het kostenveroorzakingsprincipe: van degenen die kosten veroorzaken, wordt een bijdrage in die kosten verlangd.[977] In dit geval werd door de Hoge Raad de ongelijke behandeling

975 HR 3 maart 1999, nr. 33 121, *Belastingblad* 1999, p. 410, *BNB* 1999/178.
976 Zie vorige voetnoot.
977 Vgl. Monsma 2008, p. 1059. Monsma laat zich verder in deze publicatie in positieve zin uit over de hondenbelasting van Hellendoorn en de hierna te bespreken reclamebelasting van de gemeente Middelburg in de zin dat de omvorming tot bestemmingsheffing in zijn visie tegemoetkomt aan het recht-

door beperking van de heffing tot houders van honden die woonachtig zijn binnen de bebouwde kom van de gemeente gerechtvaardigd geacht, omdat uitsluitend in dat gebied kosten werden veroorzaakt die met de opbrengst van de heffing werden bestreden.[978] De opbrengst van de hondenbelasting was voor 100% bestemd voor voorzieningen ter bestrijding van de overlast van hondenpoep. Omdat deze voorzieningen enkel waren getroffen binnen de bebouwde kom, kon de rest van de gemeente worden vrijgesteld. Het beperken van de algemene belasting tot een materiële bestemmingsbelasting was in dit geval noodzakelijk voor een objectieve en redelijke rechtvaardiging voor de door de heffingsdifferentiatie veroorzaakte ongelijke behandeling van gelijke gevallen. Het (negatieve) profijtbeginsel werd op deze wijze – analoog aan het hiervoor genoemde citaat van Van Leijenhorst – 'ingebakken' in de heffing. Als in deze casus met de opbrengst van de hondenbelasting ook (in meer dan verwaarloosbare mate) kosten zouden zijn gedekt die geen betrekking hadden op het gebied waarin ze werden veroorzaakt, zou volgens mij wel sprake zijn van schending van het gelijkheidsbeginsel. In dat geval zou een deel van de opbrengst die geheel werd opgebracht door houders van honden woonachtig binnen de bebouwde kom, worden toegevoegd aan de algemene middelen. Er is dan sprake van slechts een gedeeltelijke bestemmingsheffing. In dat geval ontbreekt voor het deel van de opbrengst dat buiten het gebied wordt besteed een objectieve rechtvaardiging voor de vrijstelling van houders van 'buitengebiedhonden' ten opzichte van de bijdrage die houders van 'bebouwdekomhonden' leveren aan de algemene middelen.[979] Wellicht zou in dat geval nog wel denkbaar zijn dat een gemeente een gemeentebreed basistarief heft en de daaruit voortvloeiende opbrengst toevoegt aan de algemene middelen en naast dit basistarief een hoger tarief heft in het gedeelte van de gemeente waar de gemeente overlastbeperkende maatregelen heeft getroffen en de opbrengst die voortvloeit uit dit hogere tarief bestemt ter dekking van die kosten. Voorwaarde is dan wel dat alleen in dat gedeelte overlastbeperkende maatregelen zijn getroffen.

Een andere variant is dat vanuit het ondernemersfonds een financiële bijdrage wordt geleverd aan een voorziening waarvan zowel de ondernemers in het gebied als daarbuiten kunnen profiteren. In dat geval is volgens mij van belang dat slechts gedeeltelijk wordt bijgedragen aan die voorziening. De grootte van de bijdrage zal in redelijke verhouding moeten staan met de profijtverdeling tussen de belastingplichtigen die bijdragen aan het ondernemersfonds en de andere profijttrekkenden van de voorziening. Deze situatie deed zich voor in de gemeente Voorst, welke gemeente een reclamebelasting invoerde uitsluitend in de binnenstad van Twello.[980] De inkomsten uit die reclamebelasting werden ten dele gebruikt om de exploitatie van een parkeergarage in het centrumgebied te bekostigen. De rechtbank oordeelde dat het feit dat ook buurtbewoners en/of andere niet-belastingplichtigen profiteren van de parkeergarage, niet afdoet aan de rechtmatigheid van de opgelegde aanslagen. Voldoende was het volgens de rechtbank dat vaststond dat de in het centrumgebied gevestigde belastingplichtigen op enigerlei wijze profijt hebben van het versterken en meer aantrekkelijk maken van het centrumgebied. Naar mijn mening legt de rechtbank hier ten onrechte

vaardigheidsgevoel van burgers en zo de bezwaar- en beroepsgevoeligheid positief kan beïnvloeden. Zie verder over het negatieve profijtbeginsel hoofdstuk 3, onderdeel 3.4.4.

978 Zie uitgebreider over het begrip bestemmingsheffing. Hoofdstuk 2, onderdeel 2.4.3.

979 Vgl. onderdeel 5.4 van de conclusie van A-G Ilsink, *V-N* 2000/7.4.

980 Rb. Zutphen 8 juni 2011, nrs. 11/146 en 11/147, *Belastingblad* 2011, p. 1047.

de nadruk op het feit dat in ieder geval de belastingplichtigen van de voorziening konden profiteren. Cruciaal in deze casus is in mijn visie dat slechts gedeeltelijk werd bijgedragen aan de exploitatiekosten van de parkeergarage. Indien de kosten volledig werden afgewenteld op slechts de belastingplichtige ondernemers van de reclamebelasting zou mijns inziens wel degelijk sprake zijn van willekeurige en onredelijke belastingheffing. Nu werd gedeeltelijk bijgedragen in een situatie waarin ook gedeeltelijk werd geprofiteerd.

Concluderend wil ik de stelling verdedigen dat het gebiedsgericht toepassen van een algemene belasting in het kader van de vorming van een ondernemersfonds mogelijk is onder voorwaarde dat de heffing wordt 'beperkt' tot (materiële) bestemmingsheffing. Dit wordt ingegeven door de rechtvaardigingsgrond die nodig is voor de ongelijke behandeling die het gevolg is van de beperking van een algemene belasting tot een bepaald deel van de gemeente: het (negatieve) profijtbeginsel. Let wel: niet elke gebiedsgerichte toepassing van een gemeentelijke belasting vereist omvorming tot bestemmingsheffing.[981] Een gemeente kan bijvoorbeeld reclamebelasting heffen in het centrum van een gemeente vanuit een reguleringsdoelstelling: het opwerpen van een financiële drempel om wildgroei van openbare aankondigingen in de openbare ruimte tegen te gaan ter bescherming van het historische stadsgezicht.[982] In dat geval kan de opbrengst gewoon worden toegevoegd aan de algemene middelen. Echter bij de introductie van reclamebelasting in het kader van een ondernemersfonds, is niet regulering het voornaamste motief, maar het profijt dat ondernemers in dat gebied zullen gaan ondervinden van de met het ondernemersfonds bekostigde activiteiten en voorzieningen. In dat geval is in mijn visie in het kader van toetsing aan het gelijkheidsbeginsel door de belastingrechter vereist dat de opbrengst ook volledig wordt besteed in het gebied waar de belastingheffing plaatsvindt. Zie verder hierna bij de bespreking van de reclamebelasting van de gemeente Middelburg.

Gebiedsbeperking met reclamebelasting

De eerst verschenen uitspraak waarin het profijtbeginsel als rechtvaardiging voor gebiedsgerichte heffingsdifferentiatie wordt geaccepteerd, betreft een uitspraak van Rechtbank Middelburg over een aanslag reclamebelasting over het jaar 2006 van de gemeente Middelburg.[983] De reclamebelasting was in dat geval beperkt tot de binnenstad van de gemeente. In dit geval was overigens geen sprake van de vorming van een ondernemersfonds.

Volgens belanghebbende in deze procedure was de gebiedsbeperking onvoldoende onderbouwd. De gemeente stelde dat uit het arrest over de hondenbelasting van Hellendoorn volgt dat de belasting slechts in dat deel van de gemeente kan worden geheven, waar de gemeente de opbrengst besteedt. De opbrengst van de reclamebelasting in de gemeente Middelburg werd specifiek voor voorzieningen in het centrum beschikbaar gesteld. Het ging daarbij vooral om infrastructurele voorzieningen. Verder beoogde de gemeente met de reclamebelasting het aantal openbare aankondigingen in het (historische) centrum te beperken met het oog op de aantrekkingskracht hiervan

981 Vgl. Schep 2007 en Schep 2007 (2).

982 Zie ook hierna mijn bespreking van de uitspraak van Rechtbank Middelburg van 30 januari 2008, nr. 07/443, *Belastingblad* 2008, p. 587.

983 Rb. Middelburg 30 januari 2008, nr. 07/443, *Belastingblad* 2008, p. 587.

en vanwege het restrictieve welstandsbeleid in het stadshart. Een en ander was vastgelegd in het raadsvoorstel dat had geleid tot invoering van deze reclamebelasting.
De rechtbank overwoog dat de gemeentelijke autonomie ten aanzien van het invoeren van lokale belastingen het mogelijk maakt dat een belasting zoals de reclamebelasting slechts in een deel van de gemeente wordt ingevoerd, mits daarvoor een objectieve en redelijke grond bestaat. De rechtbank ging in dat kader in op een drietal motieven die door de gemeente in deze procedure waren aangevoerd om de beperking tot het stadscentrum te rechtvaardigen. Deze betroffen:

a. het beperken van de perceptiekosten;
b. de hogere investeringen in het centrum van de stad ten opzichte van de overige delen en andere kernen van de gemeente;
c. de regulering van openbare aankondigingen (een beperking met 10%).

De rechtbank oordeelde met betrekking tot de beperking van de perceptiekosten dat deze als zodanig geen dragend objectief onderscheidende overweging kan vormen voor de beperking van de belasting tot een deelgebied van de gemeente.[984] Daarentegen vormden de bijzondere investeringen in de infrastructuur van de binnenstad volgens de rechtbank wel voldoende motivering voor deze beperking. De rechtbank baseert dit oordeel op het raadsvoorstel tot het invoeren van de reclamebelasting en op na de zitting overgelegde financiële stukken. In het raadsvoorstel wordt, onder verwijzing naar het profijtbeginsel, aangegeven dat de opbrengsten van de reclamebelasting dienen ter (verdere) dekking van extra investeringen in de infrastructurele voorzieningen in de binnenstad, welke plaatsvinden met het oog op het behoud en de verbetering van de aantrekkingskracht van het stadscentrum. Na de mondelinge behandeling heeft verweerder desgevraagd nadere stukken overgelegd met betrekking tot die extra investeringen. Het betreft een raadsvoorstel met betrekking tot de financiële afwikkeling van de gerealiseerde herinrichting van het kernwinkelgebied van Middelburg waarmee de gemeenteraad op 23 oktober 2006 had ingestemd. De totale lasten van de herinrichting bedroegen blijkens dit stuk ruim 6,1 miljoen euro. Daarnaast is een raadsvoorstel van 27 maart 1997 overgelegd met betrekking tot de begrote kosten van 3 miljoen gulden voor de herinrichting van de Markt te Middelburg, welke herinrichting volgens verweerder uiteindelijk 1,3 miljoen euro heeft gekost. Ten derde heeft verweerder nog aangegeven dat voor een bedrag van € 113.000,- een fontein is geplaatst, ter onderbouwing waarvan een raadsvoorstel van 17 februari 1998 is overgelegd.
Ook het (verbeteren of beschermen van het) uiterlijk aanzien van de binnenstad, is naar het oordeel van de rechtbank een objectief onderscheidend criterium dat de beslissing kan dragen om uitsluitend in de binnenstad reclamebelasting in te voeren. De rechtbank verwijst hierbij naar het eerder genoemde raadsvoorstel waarin het enigszins terugdringen van de openbare aankondigingen in de binnenstad in verband met de aantrekkelijkheid van het historische centrum als wens van de invoering wordt ge-

984 Zonder hier verder op in te gaan acht ik deze conclusie van de rechtbank betwistbaar. Vergelijk bijvoorbeeld Hof Amsterdam 10 augustus 2007, nr. 06/00316, *Belastingblad* 2008, 213, r.o. 2.6.1.7 waarin het Hof met betrekking tot de inning van parkeerbelasting van buitenlanders overweegt dat de gemeente in casu een redelijke afweging heeft gemaakt in het kader van de beperking van de perceptiekosten tussen enerzijds een doelmatige werkwijze en anderzijds het belang dat alle naheffingsaanslagen parkeerbelasting worden ingevorderd. Het Hof is van oordeel dat sprake is van een objectieve en redelijke rechtvaardiging van de ongelijke behandeling van gelijke gevallen.

noemd. De omstandigheid dat slechts van een beperkte mate van regulering wordt uitgegaan (10% afname) doet hieraan niet af, want die valt binnen de autonomie van de lokale belastingwetgever, aldus de rechtbank.
In zijn aantekening bij deze uitspraak in het *Belastingblad* plaatst Van der Burg vraagtekens bij deze oordelen van Rechtbank Middelburg.[985] Ik deel zijn mening dat het enkel oormerken van de belastingopbrengst en het daardoor omvormen van de algemene reclamebelasting in een bestemmings/profijtbelasting niet automatisch een rechtvaardiging kan opleveren voor beperking van de belasting tot dat deelgebied waarin de voorzieningen worden getroffen. Wanneer deze uitspraak wordt vergeleken met de casus van de hondenbelasting van de gemeente Hellendoorn, valt op dat er in Middelburg geen, dan wel een zeer indirecte profijtrelatie is tussen het voorwerp van de belasting (de openbare aankondigingen) en de infrastructurele voorzieningen. De reclamebelasting kan op basis van de Gemeentewet alleen worden geheven ter zake van openbare aankondigingen die zichtbaar zijn vanaf de openbare weg. In dit geval zullen er ook ondernemers zijn die wel profiteren van de aangelegde voorzieningen, maar die – doordat ze niet openbaar aankondigen of niet zodanig dat dit zichtbaar is vanaf de openbare weg – niet in de heffing van reclamebelasting worden betrokken. Het profijtbeginsel zit in dit geval niet 'ingebakken' in de heffing. In de casus over de hondenbelasting van de gemeente Hellendoorn werden in beginsel alle houders van honden die kosten veroorzaakten in de vorm van hondenoverlastbeperkende maatregelen, in de heffing betrokken. In een strikte interpretatie van het arrest over de hondenbelasting van Hellendoorn kan daarin impliciet de voorwaarde worden gelezen dat degenen die binnen het gebied (in vergelijkbare mate) profiteren van de voorzieningen (etc.) daaraan ook (in vergelijkbare mate) zouden moeten bijdragen. Komt vast te staan (zoals in de Middelburgse casus) dat een deel van de profijthebbenden niet bijdragen, dan kan de belastingheffing mijns inziens in strijd komen met het verbod van willekeurige belastingheffing en kan ook strijd met het gelijkheidsbeginsel ontstaan. *Van der Burg* formuleert het aldus:

> *"dat in dit geval het profijt van de aangelegde voorzieningen niet een relevant onderscheidend criterium kan zijn voor het al dan niet belastingplichtig zijn voor de reclamebelasting."*

De beperking van de heffing van reclamebelasting tot het centrum van de gemeente is in Middelburg ingegeven door de wens om de kosten van een aantal in dat gebied getroffen voorzieningen, gedeeltelijk te verhalen op profijthebbenden. In dat geval is het – zo volgt mijns inziens uit een correcte lezing van het arrest over de hondenbelasting van de gemeente Hellendoorn – allereerst vereist om de belasting het karakter van een materiële bestemmingsheffing te geven.[986] Dit betekent dat de opbrengst van de heffing zoveel mogelijk dient te worden geoormerkt voor, en ook moet worden uitgegeven aan, voorzieningen (etc.) die in hetzelfde gebied worden getroffen of plaatsvin-

985 Rb. Middelburg 30 januari 2008, nr. 07/443, *Belastingblad* 2008, p. 587.

986 Ervan uitgaande dat het profijtbeginsel als objectieve en redelijke rechtvaardiging voor de beperking tot een bepaald gedeelte wordt aangevoerd. Zoals eerder aangegeven kan ook bijvoorbeeld regulering een objectieve en redelijke rechtvaardiging opleveren. In dat geval is omvorming tot een bestemmingsheffing geen vereiste. De rechtvaardiging van een ondernemersfonds kan mijns inziens echter alleen de profijtgedachte zijn: alleen degenen die profiteren van de uitgaven uit het fonds zijn belastingplichtig.

den als waarbinnen de belastbare feiten plaatsvinden omdat alleen daar van de getroffen voorzieningen kan worden geprofiteerd. Kortom: de opbrengst moet worden besteed in of ten behoeve van het gebied waar de belasting wordt geheven. Uit het 'inbakken' van de profijtrelatie in de heffing vloeit ook voort dat er tenminste een zekere relatie aanwezig dient te zijn tussen het doen van een openbare aankondiging en de met de opbrengst bekostigde voorzieningen. Een dergelijke relatie kan aanwezig zijn als bijvoorbeeld in een bepaald gebied een bepaalde meerderheid van de winkels openbare aankondigingen doet en de voorzieningen erop gericht zijn om het winkelklimaat in dat gebied te verbeteren. Hierbij laat ik in het midden of die bepaalde meerderheid 90% moet zijn of 51%. De relatie tussen de bekostigde voorzieningen en de openbare aankondigingen is volgens mij onvoldoende aanwezig in de casus van de reclamebelasting van Middelburg waar de voorzieningen uit de complete herinrichting van de binnenstad bestonden (waar de herinrichting van de Markt en de fontein deel van uitmaakten).

Overigens is niet vereist dat elke belastingplichtige die wordt aangeslagen ook individueel profiteert van het ondernemersfonds. Anders dan bijvoorbeeld Rechtbank Arnhem in een uitspraak[987] oordeelt, volgt dit niet uit het feit dat de reclamebelasting een algemene belasting is waarvan de opbrengsten ten goede komen aan de algemene middelen (en dus geen sprake hoeft te zijn van profijt). Door de specifieke gebiedsgerichte toepassing ten behoeve van een ondernemersfonds (in dat geval in de gemeente Barneveld) is de algemen reclamebelasting belasting omgevormd tot een (materiële) bestemmingsbelasting. Hierdoor is een relatie vereist tussen de belastingplicht en het profijt van de voorzieningen, werken, werkzaamheden en/of activiteiten van het ondernemersfonds. Het profijt vormt immers de rechtvaardiging voor de beperking van de belastingheffing tot het gedeelte van de gemeente waarin deze wordt geheven. Dat geen sprake hoeft te zijn van profijt bij elke individuele belastingplichtige ben ik eens met de rechtbank; dit is enkel vereist bij rechtenheffing. Wel moet sprake zijn van groepsprofijt, wat eveneens een kenmerk is van een materiële bestemmingsheffing.

Het voorgaande zou ook als volgt geformuleerd en samengevat kunnen worden: Niet voldoende is het om de reclamebelasting slechts als formele bestemmingsheffing om te vormen.[988] Het is dus niet voldoende om slechts de opbrengst te bestemmen voor een ondernemersfonds. Een redelijke en objectieve rechtvaardiging voor de beperking tot een bepaald gebied kan slechts worden gevonden als de algemene belasting ook ingericht wordt als een materiële bestemmingsheffing. Dit vereist een directe koppeling tussen de belastingplicht en (het profijt bij) de voorzieningen. Hieruit vloeit ook voort een koppeling tussen de voorzieningen, werken, werkzaamheden en/of activiteiten en het gebied waarin deze worden getroffen, dan wel uitgevoerd. Er ontstaat immers strijd met het gelijkheidsbeginsel als door belastingplichtigen binnen het gebied voorzieningen worden bekostigd, waarvan (ook) buiten het gebied kan worden geprofiteerd. De rechtvaardiging voor de gebiedsbeperking is dan (deels) aan de heffing ontvallen. Wellicht is in het geval waarin voorzieningen (etc.) met een groter pro-

987 Rb. Arnhem 14 april 2011, nr. 10/3509, *Belastingblad* 2011, p. 722.

988 Zie voor het onderscheid tussen een formele en een materiële bestemmingsheffing hoofdstuk 2, onderdeel 2.4.3.

fijtbereik dan het gebied waarin ze worden getroffen nog een oplossing denkbaar door slechts een deel van de kosten ten laste te brengen van het ondernemersfonds. Er zal dan echter nog steeds ongelijkheid zijn in de zin dat buiten het gebied niet wordt bijgedragen aan de totstandkoming van de voorzieningen. Er zal dan ook duidelijk sprake moeten zijn van 'extra' profijt van de voorzieningen in het gebied waarin wel wordt bijgedragen.

Overigens, in mijn visie valt de handelwijze van de gemeente Middelburg – die eruit bestond om de beperking van de belastingheffing tot het centrum van de gemeente te rechtvaardigen zowel vanuit de profijtgedachte als vanuit het streven om het aantal reclame-uitingen in de openbare ruimte terug te dringen (regulerende doelstelling) – niet aan te bevelen. Hoewel beide doelstellingen onafhankelijk van elkaar een objectieve en redelijke rechtvaardiging voor gebiedsbeperking van een algemene belasting kunnen vormen, zijn ze in mijn visie gecombineerd toegepast tegenstrijdig. Vanuit de profijtgedachte, welke de dragende gedachte is achter de instelling van een ondernemersfonds, is het de gemeente er namelijk aan gelegen om het aantal belastingplichtigen zo groot mogelijk te laten zijn (en *free riders* te voorkomen). Dat neemt niet weg dat een aantal ondernemers zal besluiten de openbare aankondigingen waarvoor zij in de belasting worden betrokken te verwijderen ter voorkoming van belastingheffing. Dit is een effect dat eigen is aan de reclamebelasting door de specifieke omschrijving van het belastbare feit. Het is echter wat anders als dit effect als rechtvaardiging voor de gebiedsbeperking van de heffing wordt geformuleerd naast het profijtbeginsel. Wanneer met de heffing van reclamebelasting in een gedeelte van de gemeente wordt beoogd te reguleren, wordt met de invoering, de verhoging, de verlaging of een vrijstelling van deze belasting getracht het aantal of de omvang van de van de openbare weg zichtbare openbare aankondigingen in (een of meer bepaald(e) gedeelte(n) van) de gemeente te beïnvloeden. Doorgaans wil men hiermee het aantal of de omvang van de openbare aankondigingen beperken.[989]
Mijn beschreven bezwaren worden niet gedeeld door Hof 's-Gravenhage. In hoger beroep bevestigt dit hof het oordeel van Rechtbank Middelburg onder verwijzing naar het arrest over de hondenbelasting van Hellendoorn.[990] De heffingsambtenaar heeft volgens het hof voldoende aannemelijk gemaakt dat de door de gemeente gehanteerde overwegingen, een objectieve en redelijke rechtvaardiging vormen om de heffing van reclamebelasting in geografische zin te beperken.

Later is de verordening reclamebelasting van Middelburg alsnog onverbindend geacht door dezelfde rechtbank omdat op basis van de verordening uitsluitend belasting werd geheven ter zake van aankondigingen op de aldaar genoemde voorwerpen, te weten gevelborden, markiezen of luifels, losse vitrines, vlaggen, reclamezuilen of uithangborden. Door niet ook andere openbare aankondigingen (zichtbaar vanaf de

[989] Hof Leeuwarden lijkt geen probleem te zien in het combineren van deze doelstellingen, zo leid ik af uit de formulering van dit hof in een geschil over de reclamebelasting van de gemeente Veendam waarin het hof overweegt dat "de reclamebelasting een algemene belasting is waarmee de gemeente, *al dan niet tegelijkertijd,* verschillende doelen kan nastreven" (Hof Leeuwarden 1 oktober 2010, nr. 10/22, *Belastingblad* 2010, p. 1659.

[990] Hof 's-Gravenhage 25 augustus 2010, nr. 08/102, *Belastingblad* 2010, p. 1305.

openbare weg) in de heffing te betrekken, is sprake van willekeurige belastingheffing, aldus de rechtbank.[991]

Reclamebelasting ten behoeve van een gebiedsgericht ondernemersfonds
Inmiddels is een aantal procedures gevoerd voor de belastingrechter naar aanleiding van een aanslag reclamebelasting waarbij deze belasting is ingevoerd vanwege de instelling van een ondernemersfonds.[992] In deze jurisprudentie wordt doorgaans expliciet verwezen naar het hiervoor beschreven arrest over de hondenbelasting van de gemeente Hellendoorn als rechtvaardiging voor de gebiedsgerichte toepassing van de reclamebelasting ten behoeve van een ondernemersfonds.[993]
Rechtbank Groningen oordeelt ter zake van de reclamebelasting van de gemeente Veendam dat zowel de gemeente als de ondernemers een gezamenlijk belang hebben als het gaat om het realiseren van een levendig centrum van aantrekkelijke voorzieningen en dat dit een objectieve en redelijke grond oplevert voor het heffen van reclamebelasting in een deel van de gemeente.[994] Met betrekking tot de besteding van de opbrengst van een in een bepaald gebied geheven (algemene) belasting, kiest Rechtbank Groningen voor de formulering dat deze

> *"mag worden aangewend ter bekostiging van bepaalde doelen. De wijze waarop deze aanwending wordt vormgegeven, mag de gemeente zelf bepalen, algemene middelen staan immers vrij ter besteding."*

In het hoger beroep tegen deze uitspraak staat één van de randvoorwaarden centraal waaraan moet zijn voldaan bij gebiedsbeperking van belastingheffing: de afbakening van het gebied waarbinnen belastingheffing plaatsvindt.[995] Het hof komt tot het oordeel dat de wijze waarop het kernwinkelgebied is aangegeven op de kaart, leidt tot willekeurige en onredelijke belastingheffing van belanghebbende die de wetgever niet op het oog kan hebben gehad. De verordening is onverbindend. Binnen de beperking tot het gebied was verder nog een beperking aangebracht door alleen aankondigingen aan de – op een bij de verordening gevoegde kaart – gemarkeerde (delen van) onroerende zaken in de belasting te betrekken. Het gevolg hiervan was dat zichtbare openbare aankondigingen die op andere delen dan het op de kaart gemarkeerde deel van het pand werden aangebracht, niet in de belasting werden betrokken. Hierdoor ontstond volgens het hof willekeurige belastingheffing omdat panden die evenveel profiteerden van de voorzieningen, en waarvan de gevels waren gemarkeerd op de kaart, ongelijk behandeld werden. Het ene pand werd wel in de belasting betrokken omdat de aankondiging binnen het gemarkeerde deel was aangebracht en het andere niet omdat de aankondiging buiten het gemarkeerde deel werd gedaan. Het hof overwoog

991 Rb. Middelburg 24 februari 2011, nr. AWB 10/145, *LJN:* BP6608.
992 Zoals eerder vermeld zijn in dit onderzoek alle op www.rechtspraak.nl gepubliceerde uitspraken over dit onderwerp tot en met 30 juni 2011 meegenomen.
993 Vgl. Rb. Groningen 11 december 2009, nr. 09/979 *Belastingblad* 2010, p. 1066, Hof Arnhem 14 september 2010, nr. 10/57, *Belastingblad* 2010, p. 1570, Rb. Roermond 15 oktober 2010, nr. 09/549, *Belastingblad* 2010, p. 1727, Rb. Alkmaar 25 november 2010, nr. 09/3017, *Belastingblad* 2011, p. 166 en Rb. Alkmaar 25 november 2010, nr. 10/417, *Belastingblad* 2011, p. 908.
994 Rb. Groningen 11 december 2009, nr. 09/979, *Belastingblad* 2010, p. 1066.
995 Hof Leeuwarden 1 oktober 2010, nr. 10/22, *Belastingblad* 2010, p. 1659.

verder dat de heffingsambtenaar geen voldoende rechtvaardigingsgrond voor deze ongelijke behandeling had aangedragen.

Ook de gemeente Doetinchem heeft een reclamebelasting in het centrum van de gemeente ingevoerd. In een procedure over deze belasting komt vast te staan dat deze belasting op verzoek van de ondernemersvereniging is ingesteld om invulling te geven aan het centrummanagement (organiseren van evenementen, citymarketing, aankleding centrum, promotie van het centrum, koopstroomonderzoeken, feestverlichting) en om *free riders* te voorkomen.[996] In tegenstelling tot Rechtbank Groningen[997] in de hiervoor beschreven procedure over de reclamebelasting van de gemeente Veendam, lijkt Rechtbank Zutphen voor de gebiedsgerichte toepassing van de reclamebelasting wel als voorwaarde te stellen dat de opbrengst van de aldus in de vorm van een bestemmingsheffing geheven reclamebelasting wordt besteed in het gebied waarin de belasting wordt geheven. De rechtbank overweegt, dat uit het raadvoorstel naar voren komt dat de beweegreden van de invoering van de reclamebelasting is dat de opbrengst daarvan in de vorm van een aan de stichting te verstrekken subsidie uitsluitend ter versterking van het centrumgebied wordt ingezet. De rechtbank stelt vast dat de opbrengst niet wordt aangewend ten gunste van ondernemers of particulieren die buiten het centrum zijn gevestigd. De rechtbank volgt verweerder in zijn opvatting, dat juist de in het centrumgebied gevestigde belastingplichtigen op enigerlei wijze profijt hebben van een levendig 'aangekleed' centrum met aantrekkelijke activiteiten en voorzieningen. De door de raad gehanteerde overwegingen acht de rechtbank een objectieve en redelijke rechtvaardiging voor het in geografische zin beperken van de reclamebelasting tot het centrumgebied van Doetinchem.
In de hoger beroepsprocedure naar aanleiding van deze uitspraak van Rechtbank Zutphen over de reclamebelasting van de gemeente Doetinchem oordeelt Hof Arnhem dat het de gemeente zowel vrij staat de opbrengst van de reclamebelasting aan te wenden voor een bepaald doel, als deze heffing te beperken tot het centrumgebied.[998] Het hof baseert de laatstgenoemde vrijheid op artikel 219, tweede lid van de Gemeentewet (zogenoemde nieuwe vrijheid), onder voorwaarde – onder verwijzing naar het arrest over de hondenbelasting van Hellendoorn – van een objectieve en redelijke rechtvaardiging.
De vrijheid van de besteding van de opbrengst van de reclamebelasting wordt volgens het hof begrensd door het verbod van willekeur. In hoger beroep stelde belanghebbende dat de reclamebelasting ter bestrijding van niet-overheidsuitgaven is ingevoerd. Belanghebbende betoogt eigenlijk dat geen sprake is van belastingheffing. Het hof volgt belanghebbende niet in zijn stelling. Volgens het hof zijn de activiteiten die worden bekostigd, gericht op versterking van het centrumgebied, wat ook in het belang is van de gemeente. Om diezelfde reden verwerpt het hof de stelling van belanghebbende dat sprake is van een verkapte vorm van heffing van lidmaatschapsgeld van de ondernemersvereniging.[999] Ook van *détournement de pouvoir* is geen sprake, aldus het hof.

[996] Rb. Zutphen 20 januari 2010, nr. 09/334, *Belastingblad* 2010, p. 659.
[997] Rb. Groningen 11 december 2009, nr. 09/979, *Belastingblad* 2010, p. 1066.
[998] Hof Arnhem 14 september 2010, nr. 10/57, *Belastingblad* 2010, p. 1570.
[999] Zie in dezelfde zin de eerder besproken uitspraak van Hof Leeuwarden 15 februari 2011, nr. 10/00055, *Belastingblad* 2011, p. 424.

Het beroep van belanghebbende op *détournement de pouvoir* werd door Rechtbank Alkmaar wèl toegekend in het geval van de reclamebelasting van de gemeente Hoorn.[1000] Op verzoek van de Hoornse ondernemers federatie (hierna: de HOF) is met ingang van 2009 reclamebelasting ingevoerd ter verbetering van het Hoornse ondernemersklimaat en om voortaan *free riders* te dwingen een bijdrage te laten leveren aan de gezamenlijk gewenste voorzieningen. Er is gekozen voor een gemeentebrede reclamebelasting waarbij de gemeente in een drietal tariefgebieden is ingedeeld (1. Binnenstad, 2. Industrieterreinen en kantoorgebieden en 3. Overige gebieden, waaronder een winkelcentrum). Er is een Stichting Lokaal Ondernemers Fonds (hierna: de Stichting) opgericht. In een apart raadsbesluit is vastgelegd dat de netto-opbrengst van de reclamebelasting is bestemd voor de Stichting. Over de wijze waarop de gelden worden besteed zijn in een convenant afspraken gemaakt tussen de gemeente, de HOF en de Stichting. Dit convenant heeft een looptijd van twaalf jaar. Het is de intentie van de convenantspartijen de opbrengsten uitsluitend te gebruiken ten behoeve van de stimulering van de lokale economie middels de Stichting. Op basis van het convenant wordt de Stichting geacht elk jaar een jaarplan van activiteiten op te stellen. De activiteiten uit dit plan kunnen op basis van het convenant slechts na instemming van B&W worden uitgevoerd. Verder is overeengekomen:

- dat de jaarlijkse tarieven worden bepaald op basis van dit jaarplan;
- een eventueel batig saldo in het fonds aanwezig blijft;
- de gemeente niet aansprakelijk is voor het geval de begrote opbrengst niet wordt gerealiseerd;
- de gemeente schadeplichtig kan worden gehouden indien de gemeenteraad besluit de verordening te wijzigen of af te schaffen dan wel de opbrengst van de reclamebelasting niet meer uitsluitend te gebruiken ten behoeve van de stimulering van de lokale economie.
- Uitsluitend werkzaamheden en activiteiten die bijdragen aan de economische ontwikkeling en versterking van Hoorn komen voor gehele of gedeeltelijke vergoeding uit het fonds in aanmerking. Hier vallen in ieder geval de volgende thema's onder:
    - promotie, gericht op de versterking van de lokale economie in het algemeen;
    - verbetering vestigingsklimaat voor bedrijven;
    - verbetering bereikbaarheid en infrastructuur;
    - stimulering werkgelegenheid;
    - collectieve activiteiten waaronder Parkmanagement en Binnenstadsmanagement;
    - organisatie van evenementen die een impuls geven aan de lokale economie;
    - financiering strategisch marketingplan Hoorn;
    - financiering kosten van de Stichting.

Belanghebbende stelde in de procedure dat de verordening onverbindend is omdat sprake zou zijn van *détournement de pouvoir*. Ter onderbouwing van deze stelling voert belanghebbende aan dat de gemeente op voorspraak van de HOF (waarin slechts 33% van de Hoornse ondernemers zijn vertegenwoordigd) is overgegaan tot invoering van reclamebelasting. De ontvangen belastingopbrengst wordt direct ge-

[1000] Rb. Alkmaar 25 november 2010, nr. 09/3017, *Belastingblad* 2011, p. 166 en Rb. Alkmaar 25 november 2010, nr. 10/417, *Belastingblad* 2011, p. 908.

stort in het ondernemersfonds waarvan de besteding 12 jaar lang is overgedragen aan de Stichting. Om deze redenen is er volgens belanghebbende sprake van oneigenlijke verwerving en besteding van publieke middelen (*détournement de pouvoir*). Verder voert belanghebbende aan dat de indeling in tariefklassen tot willekeur leidt en de tarieven in vergelijking met andere gemeenten te hoog zijn. Tot slot voert belanghebbende aan dat de besteding van de ontvangen reclamebelasting slechts aan een beperkt aantal ondernemers ten goede komt, terwijl wel alle ondernemers reclamebelasting moeten betalen.

De rechtbank begint zijn beoordeling van het geschil met te overwegen dat de reclamebelasting een algemene belasting is, die primair is bedoeld om inkomen voor de gemeente te genereren. De heffing kan volgens de rechtbank mede voor nevendoeleinden worden gebruikt, zoals het reguleren van openbare aankondigingen en/of als profijtheffing. Vervolgens volgt een mij curieus aandoende overweging[1001]:

> *Aanvankelijk was het profijtbeginsel bedoeld om te betalen voor het gebruik van door de gemeente beschikbaar gestelde objecten, zoals aanplakborden, om openbare aankondigingen op of aan te doen. In de loop der tijd is dit beginsel geevolueerd tot een profijtheffing, bijvoorbeeld voor het doen van bijzondere investeringen en uitgaven door de gemeente.*

Wat hier ook van zij, de rechtbank overweegt vervolgens dat de Hoornse reclamebelasting is ingericht als een bestemmingsheffing en dat deze mogelijkheid ook is bevestigd door de Hoge Raad (onder verwijzing naar het arrest over de hondenbelasting van de gemeente Hellendoorn). Vervolgens oordeelt de rechtbank dat de rol van de gemeente in het onderhavige geval feitelijk is beperkt tot die van doorgeefluik van de geïnde opbrengsten. Dit staat op gespannen voet met de primaire functie van het instrument reclamebelasting als een algemene gemeentelijke belasting, aldus de rechtbank. Volgens mij spreekt de rechtbank zichzelf hier tegen: als de rechtbank eerst tot de constatering komt dat *in casu* sprake is van een bestemmingsheffing, hoe kan de rechtbank dan vervolgens oordelen dat het door de gemeente zelf gekozen gevolg daarvan – het zijn van doorgeefluik – in strijd is met de functie van een *algemene belasting*?
Vervolgens komt de rechtbank tot een (eigen?) constatering dat de huidige reclamebelasting trekken vertoont van een baatbelasting.[1002] De rechtbank komt tot dit oordeel na te hebben vastgesteld dat de gelden mede voor de verbetering van de bereikbaarheid en de infrastructuur van de gebieden worden gebruikt. In tegenstelling tot wanneer baatbelasting zou zijn geheven, ontberen belastingplichtigen in dit geval echter de waarborgen die bij de heffing van baatbelasting gelden, zoals een bekostigingsbesluit en een kostennorm. Verder worden normaal gesproken alle gebate objecten in de baatbelasting betrokken, terwijl in de opzet van de onderhavige verordening reclamebelasting profijttrekkenden die niet in het openbaar aankondigen, niet in de heffing van reclamebelasting worden betrokken, aldus de rechtbank.

[1001] Wellicht is deze overweging afkomstig uit het verweerschrift van de heffingsambtenaar.
[1002] De rechtbank had wellicht de aantekening van *M.P. van der Burg* gelezen bij de uitspraak van de Rechtbank Middelburg over de reclamebelasting van diezelfde stad. De annotator had in dat geval dezelfde associatie, zie: Rb. Middelburg 30 januari 2008, nr. 07/443, *Belastingblad* 2008, p. 587.

De rechtbank komt op basis van deze twee overwegingen tot het tussenoordeel dat de gemeentelijke wetgever de op basis van de Gemeentewet toekomende bevoegdheid om deze belasting te heffen, heeft gebruikt voor andere doeleinden dan waarvoor deze bevoegdheid is gegeven en dat de beroepsgrond van belanghebbende dat sprake is van *détournement de pouvoir* daarom moet worden toegewezen.
Hoewel op basis van dit oordeel de rechtbank niet meer toe zou hoeven te komen aan de overige beroepsgronden van belanghebbende, oordeelt de rechtbank hier toch over. De rechtbank komt hierna nog tot de conclusie dat de tariefstelling onevenredig hoog is en dat sprake is van willekeurige en onredelijke belastingheffing. De rechtbank komt tot dit oordeel aan de hand van de volgende overwegingen:

- Het raadsvoorstel vermeldt wel een begrote opbrengst, maar niet duidelijk wordt gemaakt waarop die begroting is gebaseerd; er ontbreekt een programma van activiteiten en werkzaamheden;
- De heffing in Hoorn ligt veel hoger dan in andere steden terwijl verweerder deze cijfers niet heeft bestreden en geen onderbouwing heeft kunnen geven voor het verschil in hoogte en de noodzaak daartoe;
- De groep ondernemers die kunnen profiteren van de voorzieningen, werkzaamheden en activiteiten die met de reclamebelasting worden bekostigd is te klein. Dit oordeel baseert de rechtbank op de vaststelling dat slechts 33% van de ondernemers door de HOF wordt vertegenwoordigd en dat 600 van in totaal 1.600 in de reclamebelasting betrokken ondernemers bezwaar hebben gemaakt tegen de opgelegde aanslag.

De rechtbank acht op basis van de hiervoor genoemde gronden de verordening en bijbehorende tarieventabel onverbindend.
Er valt naar mijn mening heel wat af te dingen op deze uitspraak van rechtbank Alkmaar. Los van wat hiervoor al is beschreven, lijkt de rechtbank over het hoofd te zien dat, in tegenstelling tot de casus over de hondenbelasting van Hellendoorn, de reclamebelasting in dit geval niet is beperkt tot een gedeelte van de gemeente. Er wordt slechts tariefdifferentiatie toegepast ten aanzien van verschillende gebieden, maar deze is in deze procedure niet aan de orde. Volgens mij gaat het er in dit geval om dat de gemeente heeft besloten om de opbrengst van de gemeentebrede reclamebelasting te bestemmen voor specifieke doeleinden. Het gaat hier om een geval van besteding van de opbrengst, waarover de belastingrechter niet kan oordelen. Toch kan een aantal overwegingen van de rechtbank wel openingen bieden voor toekomstige procedures als wel sprake is van beperking van de reclamebelasting (of de precariobelasting) tot een deelgebied. Met name het feit dat de begroting niet vergezeld is gegaan van een concreet programma van activiteiten en werkzaamheden en het feit dat slechts een gering deel van de ondernemers ook daadwerkelijk hiervan kunnen profiteren, zouden in een andere procedure volgens mij wel degelijk tot onverbindendheid van de verordening kunnen leiden.

C.I – 4 Heffingkeuze bij instelling van een ondernemersfonds

C.I – 4.1 Inleiding

Niet alleen de fiscaaljuridische geschiktheid van een heffing is van belang bij het maken van een keuze door gemeenten voor een heffingsinstrument waarvan de (gedeeltelijke) opbrengst via subsidie zal worden doorgesluisd naar een ondernemersfonds.

Ook andere factoren spelen een rol. Het zal van de specifieke situatie in een gemeente afhangen hoe de keuze zal uitvallen. Hierna zijn de verschillende voor- en nadelen van de OZB, de reclamebelasting en de precariobelasting beschreven welke een rol kunnen spelen bij de keuze voor een belastingsoort ten behoeve van een ondernemersfonds.

C.I – 4.2 Voor- en nadelen diverse heffingen voor ondernemersfonds

Onroerendezaakbelastingen
Het belangrijkste voordeel voor een gemeente van verhoging van het tarief van de OZB van niet-woningen is dat alle (gebruikers van) niet-woningen meebetalen. De mate waarin men bijdraagt is afhankelijk van de WOZ-waarde van de onroerende zaak. Hierdoor kan met een relatief kleine tariefstijging een substantiële opbrengstvergroting worden behaald en zijn *free riders* afwezig. Dit betekent echter ook dat niet-ondernemers meebetalen aan het ondernemersfonds. Een gemeente die ervoor kiest om deze groep van belastingheffing uit te sluiten door een facultatieve vrijstelling in de belastingverordening op te nemen, zal hiervoor een objectieve en redelijke rechtvaardigingsgrond moeten hebben. Hierbij gaat een vergelijkbare redenering op als die geldt voor beperking van de reclamebelasting tot een bepaald gebied ten behoeve van een ondernemersfonds. Voor zover de uitgaven die met het ondernemersfonds zullen worden gedaan, zijn gericht op het verbeteren van het ondernemersklimaat of winkelklimaat in de verschillende gebieden, zal er op basis van de profijtgedachte in mijn visie ruimte zijn voor een lager tarief of vrijstelling voor degenen die niet profiteren van deze 'voorzieningen'. Een gemeente zal in dat geval ook vooraf afspraken moeten maken met de stichting ondernemersfonds over de uitgaven die vanuit het fonds zullen worden gedaan. In principe worden bij oprichting van een ondernemersfonds – dit in tegenstelling tot de BIZ-regeling – door de ondernemers pas plannen gemaakt voor collectieve uitgaven nadat de belasting is geheven. Er gelden in beginsel geen beperkende voorwaarden voor het bestedingsdoel. De gelden worden als 'eigen geld' van de ondernemers gezien. Dit principe levert in beginsel geen problemen op bij een gemeentebrede heffing als de OZB; dit speelt zich af aan de uitgavenkant. Echter indien een gemeente een bepaalde groep belastingplichtigen wil vrijstellen omdat deze geen of minder profijt hebben van de met het ondernemersfonds bekostigde voorzieningen en/of activiteiten, heeft dit in mijn visie wel gevolgen voor de uitgaven uit het ondernemersfonds. Als er in dat geval uit het fonds uitgaven worden gedaan die een breder profijt genereren dan het ondernemersbelang, is sprake van schending van het gelijkheidsbeginsel als anderen worden vrijgesteld. Deze voorwaarde – dat de uitgaven uit het ondernemersfonds gericht moeten zijn op bevorderen van het ondernemersklimaat of het winkelklimaat – zal wellicht in de subsidieovereenkomst met de stichting kunnen worden opgenomen, en zal in ieder geval door de stichting moeten worden gehanteerd als voorwaarde voor uitkering uit het ondernemersfonds.

Een ander nadeel van de OZB voor een gemeente is dat een tariefverhoging van deze belastingen, consequenties heeft voor de uitkering uit het gemeentefonds.[1003] Ook is een nadeel, zoals eerder is beschreven, het gegeven dat de tarieven van de OZB alleen

[1003] Zie wat ik hierover schreef in onderdeel C.I – 3.3.2.

gemeentebreed verhoogd kunnen worden, wat gebiedsgerichte inzet van dit instrument uitsluit. Er zal dan ook een breed draagvlak voor inzet van deze heffing ten behoeve van een ondernemersfonds moeten zijn, zowel onder ondernemers als in de politiek (gemeenteraad). Een gemeenteraad zal in ieder geval als voorwaarde voor een tariefverhoging van de OZB ten behoeve van een ondernemersfonds stellen dat gemeentebreed aantoonbaar voldoende draagvlak onder ondernemers is voor een dergelijk fonds. Dit betekent dat er een uitgebreide informele fase van initiatiefnemers met vertegenwoordigers van ondernemers in verschillende gebieden van de gemeente aan het voorstel voor de gemeenteraad vooraf zal moeten gaan. Er zal ook tevoren overeenstemming moeten zijn bereikt over de gebiedsindeling en over de berekening van de verdeling van de subsidie over de verschillende gebiedsdelen.

Reclamebelasting
Het belangrijkste voordeel voor een gemeente van de reclamebelasting als instrument voor het voeden van een ondernemersfonds is de mogelijkheid om deze belasting te beperken tot een specifiek gedeelte in de gemeente. Voordat de mogelijkheid tot het vormen van een ondernemersfonds bekend was bij gemeenten, hieven nog niet veel gemeenten reclamebelasting.[1004] Dit is een van de verklaringen voor de populariteit van deze heffing in de laatste jaren als middel ter voeding van een ondernemersfonds. Een andere verklaring is dat het belastbare feit van deze belasting in de praktijk ertoe leidt dat in de meeste gevallen ondernemers belastingplichtig zijn voor deze belasting. Anderzijds is het zo dat slechts diegenen belastingplichtig zijn die openbare aankondigingen doen die zichtbaar zijn vanaf de openbare weg. Dit is een belangrijk nadeel van deze belasting; er zijn bij deze heffing nog steeds *free riders*. Ook is het zo dat belastingplichtigen in beginsel de mogelijkheid hebben zich te onttrekken aan de belastingheffing door de openbare aankondiging(en) op basis waarvan ze in de reclamebelasting worden betrokken, te verwijderen. Als voorbeeld van deze mogelijkheid kan dienen een procedure over de reclamebelasting van de gemeente Goes die deze gemeente in het kader van de vorming van een ondernemersfonds had ingevoerd.[1005] De openbare aankondiging waarvoor belanghebbende was aangeslagen betrof de naamaanduiding van de drogisterij van belanghebbende met het symbool van een zogenoemde gaper aan de voorgevel. Op basis van de Monumentenwet is het voor belanghebbende verboden om de belaste objecten te verwijderen, zodat hij niet in staat is het belastbare feit en de belastingplicht te beïnvloeden. Nu de verordening niet in een vrijstellingsbepaling voorzag voor dergelijke objecten, achtte belanghebbende de verordening onverbindend. De rechtbank overweegt dat de objecten in beginsel openbare aankondigingen zijn die zich niet onderscheiden van andere aankondigingen en dat eiser ter zitting heeft verklaard de objecten niet kwijt te willen en bovendien nog geen aanvraag tot verwijdering heeft gedaan. Onder deze omstandigheden is volgens de rechtbank geen sprake van een onredelijke heffing.

Zoals eerder is beschreven in onderdeel C.I – 3.3.3 is de gebiedsgerichte toepassing van deze belasting slechts mogelijk als is voldaan aan een aantal voorwaarden. De ge-

[1004] Ter illustratie: in een door het ESBL uitgevoerd onderzoek in 2007 onder 27 grote gemeenten van Nederland, hieven slechts 3 grote gemeenten reclamebelasting. Het betrof toen de gemeenten Amsterdam, Delft en Rotterdam. (Schep 2007 (3)).
[1005] Rb. Middelburg 1 juli 2010, nr. 09/367, *Belastingblad* 2010, p. 1069.

biedsgerichte invoering van deze belasting leidt in beginsel namelijk tot ongelijke behandeling van gelijke gevallen (binnen een bepaald gebied in de gemeente wel en daarbuiten geen belastingplicht). Dit wordt door de belastingrechter slechts toegestaan als voor deze ongelijke behandeling een objectieve en redelijke rechtvaardiging aanwezig is. De rechtvaardiging kan zijn gelegen in het profijt dat in het gebied wordt getrokken van uitgaven die worden gedaan uit het ondernemersfonds. Dit is in mijn visie in het kader van de invoering van een ondernemersfonds het meest voor de hand liggende motief voor de gebiedsgerichte toepassing van deze belasting. Immers, het ondernemersfonds wordt opgezet omdat men bepaalde voorzieningen (etc.) tot stand wil brengen. Degenen die daarvan kunnen profiteren, worden gedwongen daaraan bij te dragen. Deze profijtrelatie kan zichtbaar worden gemaakt door de reclamebelasting, die qua opzet een algemene belasting is, om te vormen tot een belasting met een (materieel) bestemmingskarakter. Hiervoor is niet voldoende dat de opbrengst wordt bestemd voor het ondernemersfonds, ter vrije besteding daarvan door het fonds (formele bestemmingsbelasting). Ook zal de opbrengst van de heffing zoveel mogelijk moeten worden geoormerkt voor besteding aan voorzieningen en activiteiten, die in hetzelfde gebied worden getroffen of plaatsvinden als waarbinnen de belastbare feiten plaatsvinden. Zo is het bijvoorbeeld niet aan te bevelen om kosten gemaakt voor algemene stadspromotie uit het fonds te bekostigen. Kosten gemaakt voor gebiedspromotie, mits gepresenteerd als bedrijventerrein of winkelgebied, kunnen volgens mij weer wel ten laste van het ondernemersfonds worden gebracht. Er zal dus kritisch moeten worden gekeken of de activiteiten die uit het fonds worden bekostigd, ook een direct verband hebben met het gebied waarin de reclamebelasting wordt geheven. Daarnaast is een zekere relatie vereist tussen het belastbare feit (de openbare aankondiging) en het profijt dat kan worden genoten van de met de opbrengst bekostigde voorzieningen (zie hiervoor onderdeel C.I – 3.3.3). Ook geldt als voorwaarde dat in beginsel al degenen die kunnen profiteren van de voorzieningen daaraan ook bijdragen. Deze voorwaarden kunnen als nadelen worden gezien van de gebiedsgerichte toepassing van de reclamebelasting ten opzichte van bijvoorbeeld de OZB.
De door mij geformuleerde voorwaarden hebben ook gevolgen voor de overeenkomst die de gemeente met de op te richten stichting sluit. Bij een ondernemersfonds worden de plannen voor collectieve uitgaven pas concreet gemaakt nadat de belasting is geheven. Er gelden in beginsel geen beperkende voorwaarden voor het bestedingsdoel.[1006] Dit principe levert geen problemen op bij een gemeentebrede heffing als de OZB: de opbrengst is in beginsel vrij besteedbaar. Echter indien een gemeente de opbrengst van de reclamebelasting als middel inzet voor de vulling van het ondernemersfonds zal deze in mijn visie – evenals bij de hiervoor beschreven situatie van een vrijstelling van de OZB – van tevoren voorwaarden moeten stellen met betrekking tot de uitgaven die vanuit het fonds zullen worden gedaan. De activiteiten en/of voorzieningen zullen slechts de belastingplichtigen in het betrokken gebied ten goede mogen komen. Deze voorwaarde zal wellicht in de subsidieovereenkomst met de stichting kunnen worden opgenomen, en zal in ieder geval door de stichting moeten worden gehanteerd als voorwaarde voor uitgaven uit het ondernemersfonds.

[1006] De Experimentenwet BI-zones werkt precies andersom: eerst worden plannen gemaakt, en vervolgens wordt op die concrete plannen de bekostiging afgestemd. Zie hierna hoofdstuk 5, onderdeel D.

Een ander aandachtspunt voor invoering van de reclamebelasting in een bepaald gedeelte van de gemeente, is de gebiedsbegrenzing. Ook deze zal op basis van objectieve en redelijke criteria moeten worden gemaakt en goed moeten worden gemotiveerd, om niet in strijd te komen met het verbod van willekeur. De afbakening kan bijvoorbeeld worden gebaseerd op het bestemmingsplan. Zie verder hierna in onderdeel C.II – 1.3 en de eerder beschreven uitspraak van Hof Leeuwarden over de reclamebelasting van de gemeente Veendam.[1007]
Ook een nadeel van de heffing van reclamebelasting is de hoogte van de perceptiekosten. Dit zijn de kosten van heffing en inning van een belasting. Voordat de reclamebelasting kan worden ingevoerd, zal moeten worden geïnventariseerd hoeveel openbare aankondigingen er in het gebied zijn waarop de belasting zal worden gebaseerd, welke omvang deze hebben en aan hoeveel potentiële belastingplichtigen een aanslag opgelegd kan worden. Ook zal moeten worden geïnventariseerd welk deel deze potentiele belastingplichtigen uitmaken van het totale ondernemersbestand in het centrum van de gemeente dat van de latere voorzieningen en activiteiten zal gaan profiteren. Hoe groter dit laatstgenoemde percentage hoe beter en hoe kleiner de kans dat een belastingrechter de belastingheffing willekeurig en onredelijk zal achten. De resultaten van deze inventarisatie zullen ook voor de gemeenteraad een factor van belang zijn bij de afweging om de reclamebelasting al dan niet in te voeren.
Zie in dat verband de overweging terzijde van Hof Arnhem in een procedure over de reclamebelasting van de gemeente Doetinchem:

> *"Het hof merkt nog terzijde op dat zij de stelling van verweerder dat van de 400 ondernemers in het centrumgebied er maximaal 10 zijn die geen openbare aankondigingen zichtbaar vanaf de openbare weg doen aannemelijk acht. Hiermee is volgens het hof de conclusie gerechtvaardigd dat bijna alle ondernemers in het centrumgebied – die in enigerlei mate profijt hebben van de activiteiten en de voorzieningen – in de vorm van een reclamebelasting bijdragen aan de kosten daarvan."*[1008]

Vanwege de in beginsel indirecte relatie tussen het belastbare feit (de openbare aankondiging) en de voorzieningen die vanuit het ondernemersfonds zullen worden bekostigd, zullen veel gemeenten er vermoedelijk voor kiezen om de reclamebelasting te heffen naar een vast bedrag per onroerende zaak en niet naar het aantal of de grootte van de openbare aankondiging. De kritiek van sommigen dat dit in strijd zou zijn met de rechtsgrond van de reclamebelasting, deel ik niet.[1009] Een gemeente is in beginsel autonoom voor wat betreft het opnemen van vrijstellingen en het vaststellen van heffingsmaatstaven en tarieven.[1010] Verder geldt dat de tariefstelling niet mag leiden tot willekeurige en onredelijke belastingheffing en tot schending van het gelijkheidsbeginsel en het evenredigheidsbeginsel. Bij de afweging door de belastingrechter zullen verder de hoogte van het belastingbedrag en het karakter van de belastingsoort meewegen. Een reclamebelasting die gebiedsgericht wordt ingevoerd in het kader van een

[1007] Hof Leeuwarden 1 oktober 2010, nr. 10/22, *Belastingblad* 2010, p. 1659, zie onderdeel C.I – 3.3.3 voor de beschrijving van deze uitspraak.
[1008] Hof Arnhem 14 september 2010, nr. 10/57, *Belastingblad* 2010, p. 1570.
[1009] Aldus Van Ofwegen in het jaarverslag van de Raad Nederlandse Detailhandel (RND) over 2008 op p. 15.
[1010] Vgl. Artikel 219, tweede lid, Gemeentewet.

ondernemersfonds, zal moeten worden vormgegeven als een bestemmingsbelasting, gebaseerd op profijt. Zoals hiervoor is beschreven, dient er mijns inziens wel een verband te zijn met de openbare aankondiging en de voorzieningen en activiteiten die vanuit het ondernemersfonds worden bekostigd. Zolang dit het geval is, en het profijt van de aangelegde voorzieningen (etc.) niet al te veel uiteen loopt per belastingplichtige, kan volgens mij niet worden gezegd dat de belastingheffing naar een vast bedrag willekeurig of onredelijk is. Wel zal een gemeente in mijn visie op een of andere wijze belastingplichtigen die geen ondernemer zijn moeten ontzien indien de getroffen voorzieningen (etc.) vooral gericht zijn op ondernemers(belangen). Een lager tarief of een vrijstelling is, gegeven de doelstelling van het ondernemersfonds, in dat geval te rechtvaardigen en aan te bevelen.
Tariefdifferentiatie naar de grootte en de hoeveelheid van de openbare aankondigingen zou eveneens verdedigbaar kunnen zijn in de situatie waarin de uitgaven uit het ondernemersfonds vooral erop gericht zijn om meer winkelend publiek naar het gebied te trekken. Er kan in potentie meer worden geprofiteerd van de aangelegde voorzieningen in het betreffende gebied. In de hiervoor reeds geciteerde uitspraak van hof Arnhem over de reclamebelasting van de gemeente Veendam overweegt het hof in dit verband dat de met de reclamebelasting te subsidiëren activiteiten en voorzieningen in het centrumgebied, leiden tot een extra toeloop van publiek, daarmee van potentiele klanten en daarmee tot de mogelijkheid van profijt voor de ondernemers in het centrumgebied.[1011] Echter tot differentiatie is de gemeente niet verplicht, zo blijkt ook uit de uitspraak van hof Arnhem over de reclamebelasting van de gemeente Doetinchem waarin het hof overweegt dat de gemeente de vrijheid heeft om niet over te gaan tot een differentiatie van het tarief. Het hof merkt terzijde nog op dat de gemeente de beslissing om niet tot tariefdifferentiatie over te gaan mede heeft gebaseerd op de perceptiekosten die dit extra zou meebrengen.[1012]
Ten slotte kan als nadeel van de reclamebelasting nog worden genoemd de geringe opbrengstpotentie, vooral in vergelijking tot het verhogen van een tarief van de OZB ten behoeve van een (gemeentebreed) ondernemersfonds. De verschillen zullen uiteraard kleiner zijn als per gebied wordt vergeleken tussen een gebied waarin reclamebelasting is ingevoerd en een deelgebied waar een gemeentebreed OZB-ondernemersfonds is ingevoerd en waaruit vervolgens naar rato een uitkering is verstrekt uit het totale fonds.

Precariobelasting
Het belastbare feit van de precariobelasting is het hebben van voorwerpen onder, op of boven voor de openbare dienst bestemde gemeentegrond. Voor de precariobelasting geldt wellicht nog meer dan bij de reclamebelasting dat een directe profijtrelatie tussen het belastbare feit en de met een ondernemersfonds bekostigde voorzieningen en activiteiten moeilijk te leggen is. Met andere woorden: het aantal praktijksituaties waarin de precariobelasting op zichzelf een geschikt belastingmiddel is ten behoeve van een ondernemersfonds, zonder dat dit strijd oplevert met het gelijkheidsbeginsel, is beperkt. De voorzieningen/uitgaven moeten in relatie staan tot het hebben van voorwerpen onder, op of boven voor de openbare dienst bestemde gemeentegrond.

[1011] Hof Arnhem 14 september 2010, nr. 10/57, *Belastingblad* 2010, p. 1570.
[1012] Hof Arnhem 14 september 2010, nr. 10/57, *Belastingblad* 2010, p. 1570, r.o. 4.11.

Als voorbeelden van voorzieningen en activiteiten die bekostigd kunnen worden uit een ondernemersfonds welk is gevuld met de opbrengst van precariobelasting, kunnen worden genoemd:
- voorzieningen en/of activiteiten gericht op het aantrekkelijker maken van terrassen in een gemeente;
- het aanbrengen van voorwerpen op, onder of boven de gemeentegrond zoals bijvoorbeeld aansluitpunten voor feestverlichting en dergelijke;
- voorzieningen en/of activiteiten die ten goede komen van een markt;
- kosten die samenhangen met de organisatie van braderieën en/of toeristische markten en/of evenementen in een ondernemersgebied.

Voor het overige gelden voor de heffing van precariobelasting ten behoeve van een ondernemersfonds dezelfde voor- en nadelen en juridische risico's als hiervoor beschreven bij de reclamebelasting.

Samenvatting verschillen algemene belastingen
De belangrijkste voor- en nadelen van de verschillende gemeentelijke heffingen die worden ingevoerd, dan wel waarvan een tarief wordt verhoogd ten behoeve van ondernemersfondsen kunnen worden samengevat in de volgende tabel:

Tabel 6. Vergelijking heffingsinstrumenten ten behoeve van ondernemersfonds

	OZB	Reclamebelasting	Precariobelasting
uitsluiting free riders	ja	nee	nee
opbrengstpotentie	groot	gering	gering
tariefdifferentiatie mogelijk?	nee, wel afhankelijk van WOZ-waarde	ja, naar mate van profijt	ja, naar mate van profijt
vrijstelling mogelijk?	ja, mits profijtgerelateerd	ja, mits profijtgerelateerd	ja, mits profijtgerelateerd
gebiedsgerichte toepassing	nee	ja, onder voorwaarden	ja, onder voorwaarden
gebiedsbegrenzing	alleen voor verdeling gelden	ja	ja
gevolgen voor gemeente-inkomsten	ja, uitkering gemeentefonds	nee	nee
draagvlak	groot draagvlak vereist, politiek en bij belastingplichtigen	naast politiek draagvlak alleen in gebied	naast politiek draagvlak alleen in gebied
verdeling gelden	regeling verdeling tussen gebieden vereist	geen nadere regeling vereist	geen nadere regeling vereist
inhoudelijke toets uitgaven	nee, tenzij vrijstelling niet-ondernemers	ja	ja
uitgaven stadpromotie	ja, mits geen vrijstelling niet-ondernemers	nee	nee
uitgaven gebiedspromotie	ja	ja, mits gericht op ondernemers	ja, mits gericht op ondernemers
perceptiekosten	laag	hoog	hoog

Toelichting:
Bij de vergelijking is ervan uitgegaan dat alleen de OZB gemeentebreed wordt toegepast en de reclamebelasting en de precariobelasting worden ingevoerd in een bepaald gedeelte van de gemeente (gebiedsgericht).

Bij de beschrijving hierna van de elementen van rechtszekerheid, rechtvaardigheid en doelmatigheid van ondernemersfondsen wordt gedeeltelijk terugverwezen naar wat hiervoor beschreven is.

C.II Rechtszekerheid

De rechtszekerheid die bij instelling en uitvoering van een ondernemersfonds kan worden geboden, verloopt in een tweetal fases. De eerste fase betreft het invoeren van een heffing of het verhogen van een bestaande belasting. De belastingopbrengst wordt bijeengebracht middels een op een belastingverordening gebaseerde heffing. De rechtszekerheidswaarborgen die daarvoor gelden, dient de gemeente na te leven. De tweede fase betreft de uitvoering van het ondernemersfonds. Er zal subsidie worden verstrekt, waarvoor een (subsidie)overeenkomst wordt gesloten met een stichting. Een gemeente die ook in deze fase rechtszekerheid zou willen bieden, zal dit kunnen vastleggen in de subsidieovereenkomst en/of in de toelichting bij de belastingverordening. Hierna zijn beide fases verder uitgewerkt.

C.II – 1 De verordening

C.II – 1.1 Inleiding

De rechtszekerheid die bij de invoering van een ondernemersfonds wordt geboden, houdt verband met de heffing die ten behoeve van dit fonds wordt ingevoerd of waarvan het tarief wordt verhoogd. Het gaat dan over de rechtszekerheid die wordt geboden door de wettelijke bepalingen op basis waarvan de respectievelijke heffing wordt geheven en de wettelijke bepalingen die gelden voor een 'reguliere' invoering van een verordening van een algemene gemeentelijke belasting (zoals de OZB, de reclamebelasting en de precariobelasting). De rechtszekerheid wordt gewaarborgd door de voor alle gemeentelijke heffingen geldende wettelijke bepalingen zoals die zijn vastgelegd in de diverse toepasselijke wetten in formele zin. Het betreft bepalingen uit de Grondwet[1013] en daaruit voortvloeiende wettelijke bepalingen in de Gemeentewet die uit het legaliteitsbeginsel voortvloeien, zoals daar zijn: dat een belastingverordening moet worden vastgesteld door de gemeenteraad, welke voorgeschreven elementen deze dient te bevatten en op welke wijze deze bekend dient te worden gemaakt.[1014] Aangezien aan de wijze waarop een ondernemersfonds tot stand dient te komen en de wijze waarop een dergelijk fonds georganiseerd dient te worden geen specifieke wettelijke eisen worden gesteld – het is in feite een 'vinding' van gemeenten zelf – ontbreken aanvullende specifieke wettelijke eisen die de rechtszekerheid beogen te waarborgen van toekomstig belastingplichtigen die gaan bijdragen aan een ondernemersfonds. Het is de vraag of, als de landelijke wetgever een wettelijke regeling zou hebben ontworpen voor ondernemersfondsen, deze niet aanvullende eisen zou hebben gesteld met betrekking tot de rechtszekerheid.

[1013] Vgl. de artikelen 81, 104 en 132, zesde lid van de Grondwet.
[1014] Artikelen 139, 216 en 217 van de Gemeentewet.

Zonder vooruit te willen lopen op latere hoofdstukken waarin dit aspect verder zal worden uitgewerkt, wil ik op deze plaats verwijzen naar de in onderdeel A van dit hoofdstuk beschreven baatbelasting en de in onderdeel D beschreven regeling van de BIZ-bijdrage. Evenals deze instrumenten is een ondernemersfonds een vorm van bijzondere bekostiging: van een bepaalde groep burgers binnen de gemeente wordt een bijzondere bijdrage verlangd, vanwege een verondersteld bijzonder profijt bij bepaalde – met deze bijdrage bekostigde – voorzieningen en/of activiteiten. Dit geldt vooral als een belasting zoals de reclamebelasting slechts in een deelgebied wordt geheven. Het feit dat het bijzondere bekostiging betreft, heeft de wetgever er bij de wettelijke regelingen van de baatbelasting in de Gemeentewet en de BIZ-bijdrage in de Experimentenwet BI-zones toe gebracht de rechtszekerheid extra 'in te kleden', te waarborgen. Zo kent de baatbelasting het vereiste van een bekostigingsbesluit, zonder welk besluit geen heffing van deze belasting mogelijk is en zijn in de Experimentenwet BI-zones allerlei voorwaarden opgenomen die de rechtszekerheid bevorderen, variërend van bepalingen over de te sluiten uitvoeringsovereenkomst tot de informatieplicht in het kader van de draagvlakmeting en diverse voorschriften betreffende de financiële verantwoording door de betrokken vereniging of stichting. Dergelijke extra wettelijke voorwaarden in het kader van de rechtszekerheid ontbreken bij de oprichting van een ondernemersfonds. Zie ook de hiervoor in onderdeel C.I – 3.3.3 beschreven uitspraak van rechtbank Alkmaar die eenzelfde redenering volgt.[1015] In feite zijn belastingplichtigen voor wat betreft dit aspect 'overgeleverd' aan de goedheid van de gemeenteraad die de betrokken belastingverhoging, dan wel –invoering moet goedkeuren. Alleen in een gemeente waar een gemeenteraad er belang aan hecht de rechtszekerheid van toekomstig belastingplichtigen extra te waarborgen, zullen aanvullende eisen worden gesteld bij de invoering en organisatie van een ondernemersfonds.
Een gevolg hiervan is ook dat, ondanks dat veel gemeenten het 'Leidse Model' als voorbeeld nemen, er in gemeenten uiteenlopende eisen worden gesteld aan de oprichting en inrichting van een ondernemersfonds. Bovendien is het ondernemersfonds van Leiden op dit punt ook nog in ontwikkeling, getuige een evaluatierapport van eind 2006.[1016] Uit dit rapport bleek bijvoorbeeld dat er nog veel onbekendheid was onder ondernemers over de procedure die bewandeld diende te worden om hun trekkingsrechten te verzilveren. In de praktijk kan zo elke gemeente zijn eigen regels hanteren voor wat betreft de afbakening van het gebied, de eisen die worden gesteld aan de stichting of vereniging, de wijze waarop de begroting en verantwoording dient plaats te vinden en de procedure die bewandelt dient te worden om een beroep te doen op het ondernemersfonds. Dit zal in veel gevallen leiden tot een gebrek aan rechtszekerheid voor belastingplichtigen.

C.II – 1.2 Periodiciteit

Er is geen wettelijke regeling die erin voorziet dat (dotatie aan) een ondernemersfonds automatisch eindigt of een procedure die erin voorziet dat de belastingverordening op basis waarvan (extra) belasting wordt geheven, wordt ingetrokken. Wellicht

[1015] Rb. Alkmaar 25 november 2010, nr. 09/3017, *Belastingblad* 2011, p. 166 en Rb. Alkmaar 25 november 2010, nr. 10/417, *Belastingblad* 2011, p. 908.
[1016] *Rapport Evaluatie Ondernemersfonds Leiden, periode 2005-2006*, Bureau Bodewes, Haarlem, november 2006, gepubliceerd op www.ondernemersfonds.nl.

kunnen partijen een dergelijke regeling overeen komen in bijvoorbeeld de subsidieovereenkomst. Uiteindelijk komt de gemeenteraad echter de bevoegdheid toe om een verordening in te trekken of te wijzigen. Het ontbreken van een einddatum van de subsidieverstrekking aan het ondernemersfonds of een procedure waardoor een bepaalde meerderheid van belastingplichtigen intrekking van de verordening zou kunnen afdwingen, is in het kader van de rechtszekerheid in mijn visie ongewenst. De gemeenteraad kan uiteraard wel van jaar tot jaar besluiten om de subsidie – die jaarlijks moet worden aangevraagd – al dan niet te verstrekken. Ook zal de verordening jaarlijks kunnen worden gewijzigd of ingetrokken (in geval van een andere verordening dan de onroerendezaakbelastingen). Vanuit de belastingplichtigen is er echter geen directe invloed op het beëindigen van de (extra) belastingheffing. In het subsidieconvenant van de gemeente Leiden met de stichting ondernemersfonds is opgenomen dat het convenant in beginsel voor onbepaalde tijd wordt aangegaan onder voorbehoud van het budgetrecht van de gemeenteraad alsmede mogelijke gevolgen voor de wijze van financiering van het ondernemersfonds als gevolg van wijzigingen in (landelijke) wetgeving en/of besluiten. Verder is in het convenant opgenomen dat in het geval zich een van deze voorbehouden voordoet, partijen in overleg treden over de dan ontstane situatie. Ook is vastgelegd dat de (onbepaalde) looptijd van het convenant geen toezegging impliceert over (de hoogte van) de jaarlijkse subsidieverstrekking vanwege de gemeente. Opvallend is dat genoemde waarborgen vooral ter afdekking van risico's voor de gemeente strekken. Vanuit de gedachte dat een ondernemersfonds niet alleen in de bekostiging voorziet van de (eenmalige) aanleg van fysieke voorzieningen, maar ook van structurele uitgaven, is het begrijpelijk dat niet wordt voorzien in een maximum termijn waarin de belastingheffing (of de belastingverhoging) ten behoeve van het ondernemersfonds loopt. Anderzijds: de regeling van het ondernemersfonds is gebaseerd op een verondersteld draagvlak onder ondernemers. Als in de loop van de tijd dit draagvlak afneemt, zou er in mijn visie een regeling moeten zijn die het mogelijk maakt dat de belastingheffing of -verhoging en/of het ondernemersfonds wordt beeindigd. De wettelijke regeling van de Experimentenwet BI-zones kent een dergelijke regeling wel. Zie in dat verband onderdeel D. van dit hoofdstuk.

C.II – 1.3 Gebiedsbegrenzing

In beginsel behoort de vaststelling van de gebiedsbegrenzing van de belastingheffing ten behoeve van een ondernemersfonds tot de beleidsvrijheid van gemeenten. Wanneer de belastingheffing wordt beperkt tot een deelgebied binnen de gemeente, zal de gekozen begrenzing echter wel toetsbaar moeten zijn in een individuele belastingprocedure. De begrenzing zal onder meer niet in strijd mogen komen met de algemene rechtsbeginselen zoals het gelijkheidsbeginsel en het verbod van willekeur. De begrenzing zal objectief en redelijk moeten zijn en niet willekeurig. Alleen een dergelijke gebiedsafbakening kan ook rechtszekerheid bieden. In een procedure voor de belastingrechter zal deze de gebiedsbegrenzing slechts marginaal kunnen toetsen: heeft de gemeente in redelijkheid tot deze begrenzing kunnen komen. In het eerder beschreven arrest over de hondenbelasting van de gemeente Hellendoorn, was aansluiting gezocht bij het objectieve gegeven van het bestemmingsplan.[1017] Nadeel hiervan is, dat

[1017] Vgl. onderdeel 5.10 en 5.11 van de conclusie van A-G Ilsink, *V-N* 2000/7.4.

met het bestemmingsplan ook de belastingplicht kan wijzigen. Een gemeente zal in een dergelijk geval bij de jaarlijkse vaststelling van de (tarieven in de) belastingverordening zich ervan moeten vergewissen of dit het geval is. Overigens zal ook aansluiting bij een bestemmingsplan goed gemotiveerd moeten worden, zoals de gemeente in dit geval ook deed. Ook een anderszins objectieve begrenzing – mits eveneens goed gemotiveerd – zal kunnen voldoen, zij het dat deze altijd goed gemotiveerd zal moeten zijn. Zo kan een kaart als onderdeel van de verordening worden opgenomen waarop het betrokken gebied is aangeduid en/of een beschrijving van de betrokken straten in de verordening. Dit is niet alleen van belang voor de toetsing door de rechter van een aanslag achteraf, maar eveneens voor de acceptatie door belastingplichtigen. Met andere woorden: het helpt bezwaar- en beroepsprocedures voorkomen.
Vanwege de toetsing aan het gelijkheidsbeginsel door de rechter is het eveneens van belang – zoals ook de gemeente Hellendoorn deed – de motivering voor de toepassing van een heffing in een deelgebied vast te leggen in openbare stukken, bijvoorbeeld in de toelichting bij de verordening.

C.II – 2 Subsidievoorwaarden en convenant

De opbrengst van de belasting die wordt gebruikt ten behoeve van een ondernemersfonds wordt in de vorm van subsidie verstrekt aan de door de initiatiefnemende ondernemers opgerichte stichting ondernemersfonds. In het subsidieconvenant dat de gemeente Leiden met de stichting ondernemersfonds heeft gesloten, is onder meer het tariefpercentage vastgelegd waarmee de OZB van gebruikers van niet-woningen in 2005 zou worden verhoogd (5,3%). Het subsidiebedrag bedraagt ten hoogste het bedrag van de gerealiseerde procentuele opslag op het tarief van de OZB van (gebruikers van) niet-woningen, verminderd met de opbrengsten van gemeentelijke onroerende zaken en een eenmalig bedrag van € 10.000,- in verband met advies- en personele kosten van de gemeente bij de totstandkoming van het fonds. In het convenant is verder vastgelegd dat de jaarlijkse subsidie in vier kwartalen als voorschot wordt verstrekt, gebaseerd op de te verwachten OZB-opbrengsten. De stichting is verplicht de te veel voorgeschoten subsidie (door bijvoorbeeld oninbare posten en bezwaar en beroep) op basis van nacalculatie terug te betalen. Verder is vastgelegd dat de stichting jaarlijks een subsidieaanvraag indient bij de gemeente Leiden vergezeld met een begroting en een activiteitenplan voor de betreffende werkgebieden en dat zij jaarlijks een jaarverslag uitbrengt inclusief een vastgestelde jaarrekening met accountantsverklaring.
Het subsidieconvenant biedt beide partijen bij het convenant – de gemeente enerzijds en de stichting anderzijds – rechtszekerheid over de voorwaarden waaronder de subsidie zal worden verstrekt. Het biedt geen directe rechtszekerheid aan belastingplichtigen. Zij ontlenen slechts rechtszekerheid via de opgelegde belastingaanslag en de (vaststelling van de) verordening waarop deze belastingheffing is gebaseerd.
De relatie tussen de gemeente en de vereniging of stichting is een reguliere subsidierelatie waarop titel 4.2 van de Algemene wet bestuursrecht in beginsel onverkort van toepassing is. De aanspraak als zodanig is dan ook niet een wettelijk voorschrift inzake belastingen in de zin van het tweede lid, onder a van artikel 4:21 Algemene wet bestuursrecht nu er geen sprake is van een fiscale faciliteit in de zin dat het verrichten

van de activiteiten door de ondernemers, leidt tot vermindering van een belastingschuld.[1018] In een geschil over een aanslag waarvan de opbrengst dient ter begunstiging van een ondernemersfonds kunnen de voorwaarden waaronder een subsidie is verleend dan ook niet aan de orde komen.
In het convenant worden in beginsel geen afspraken gemaakt over de besteding van de middelen. Zoals in onderdeel C.I – 2 reeds is beschreven is in het Leidse convenant verder vastgelegd dat de stichting erop is gericht om de collectieve belangen van ondernemers in Leiden te behartigen door:

- ondersteuning te bieden bij het oprichten van ondernemersverenigingen en het opstellen van werkplannen en het uitvoeren van activiteiten;
- ondersteuning te bieden aan bedrijven die niet op bedrijventerreinen, kantorenparken of winkelcentra zijn gevestigd en aandacht besteden aan niet-georganiseerde ondernemers;
- in haar activiteitenplan en begroting aandacht te besteden aan grote en kleine, georganiseerde en niet-georganiseerde non-profit instellingen die participeren in het ondernemersfonds.

Deze doelstellingen bieden op zich ook geen concrete rechtszekerheid aan belastingplichtigen. In de Experimentenwet BI-zones maakt een deel van de subsidievoorwaarden deel uit van de belastingverordening.[1019] Daardoor is wel toetsing mogelijk door de (belasting)rechter en wordt ook de rechtszekerheid voor belastingplichtigen gewaarborgd. Zoals gezegd, maken de subsidievoorwaarden bij ondernemersfondsen (inclusief het Leidse Model) geen deel uit van de belastingverordening waardoor deze ook niet kunnen bijdragen aan de rechtszekerheid voor belastingplichtigen.

Service Level Agreement
Een vrees die bij veel ondernemers leeft, is dat de gemeente haar voorzieningen- en dienstenniveau zal verlagen op het moment dat de stichting ondernemersfonds in een bepaald gebied activiteiten ontplooit of voorzieningen treft en dat zo de ondernemers op een gegeven moment opdraaien voor de bekostiging van basisvoorzieningen. Ondernemersorganisaties dringen er bij hun leden op aan om in een zogenoemde *Service Level Agreement* vast te leggen welk voorzieningen- en dienstenniveau er op het moment van de totstandkoming van een ondernemersfonds door de gemeente wordt geleverd en dat de gemeente toezegt dit niveau in ieder geval te handhaven. In het Leidse subsidieconvenant is in dat verband de bepaling opgenomen dat de gemeente erop zal toezien dat de bestedingen uit het ondernemersfonds niet ten koste zullen gaan van reguliere bestedingen door of vanwege de gemeente. Een dergelijke afspraak biedt (enige) rechtszekerheid aan belastingplichtigen in de zin dat zij er vanuit kunnen gaan dat de gemeente niet de kosten van publieke taken overhevelt naar het ondernemersfonds.

[1018] Artikel 4:21, tweede lid, aanhef en onder *a* van de Awb luidt: "Deze titel is niet van toepassing op aanspraken of verplichtingen die voortvloeien uit een wettelijk voorschrift inzake: a. belastingen".
[1019] Artikel 7, vierde lid, Experimentenwet BI-zones.

C.II – 3 Overige aspecten

De systematiek van een ondernemersfonds waarbij doorgaans eerst belasting wordt geheven en geïnd en vervolgens verzoeken kunnen worden ingediend voor besteding van de middelen, biedt geen rechtszekerheid aan belastingplichtigen. Dit geldt vooral voor gemeentebrede ondernemersfondsen. In gebieden waarin ondernemers niet gewend zijn samen op te trekken of waar een bindend belang ontbreekt, is er veel onzekerheid of er voor de betaalde belastingen ook echt investeringen in de vorm van gezamenlijke activiteiten of voorzieningen van de grond zullen komen. Het probleem van de *free riders* is dan misschien opgelost, maar in gebieden waar geen gezamenlijke initiatieven tot stand komen, is helemaal geen sprake van *riding*. Er wordt extra bijgedragen, maar met de bijdragen wordt niets gedaan. In dat kader is het wellicht aan te bevelen om zich bij de opzet en de inrichting van een ondernemersfonds te laten inspireren door de wettelijke regeling van de Experimentenwet BI-zones. Bij de totstandkoming van deze wet zijn diverse belangen afgewogen wat heeft geleid tot een regeling waarin een aantal rechtswaarborgen is opgenomen. De werking en doelstelling van de Experimentenwet BI-zones zijn vergelijkbaar met die van ondernemersfondsen. Gemeenten die met de hoofdlijnen van deze wettelijke regeling in het achterhoofd te werk gaan bij het opzetten en inrichten van een ondernemersfonds zullen waarschijnlijk minder te maken krijgen met verzet onder belastingplichtigen en bezwaar- en beroepsprocedures achteraf.
Eén van de belangrijkste waarborgen van de Experimentenwet BI-zones is de draagvlakmeting die vereist is voor inwerkingtreding van de belastingverordening.[1020] Het zou de rechtszekerheid van belastingplichtigen ten goede komen als voorafgaand aan de invoering van een ondernemersfonds (en de daaraan gekoppelde belastingheffing) een vorm van draagvlakmeting zou plaatsvinden. Uitgangspunt van een ondernemersfonds is immers dat het voor en door ondernemers is. Het is vanuit dit uitganspunt van belang om als gemeente niet alleen in gesprek te gaan met de initiatiefnemers voor een ondernemersfonds, maar een bredere discussie te voeren onder alle ondernemers(groepen) in het betrokken gebied van de gemeente.[1021] Dit kan voorkomen dat minderheid van ondernemers in een bepaald gebied de invoering van een belasting(verhoging) kan afdwingen (zie hierover ook hierna onderdeel C.III – 2). Een vorm van draagvlakmeting dwingt een gemeente bovendien om tevoren toekomstige belastingplichtigen te informeren over de opzet en doelstellingen van het ondernemersfonds. Het afhankelijk maken van de invoering van een ondernemersfonds en de daaraan gekoppelde belastingheffing zal vermoedelijk een positief effect hebben op het aantal bezwaar- en beroepsprocedures.[1022] De uitslag van een draagvlakmeting, waarbij een bepaald percentage van de ondernemers moet instemmen met de introductie van de heffing, kan verder een belangrijke bron van informatie zijn voor een

[1020] Zie onderdeel D.III – 2.1.

[1021] Zo zouden bijvoorbeeld in de gemeente Hoorn een groot aantal ondernemers verrast zijn door de invoering van de reclamebelasting in die gemeente ten behoeve van een ondernemersfonds, Dagblad voor West-Friesland/Enkhuizer Courant van 05 juni 2009.

[1022] Zie voor een tweetal procedures waarin het ontbreken van een draagvlakmeting door belanghebbende vergeefs werd aangevoerd: Rb. Zutphen 20 april 2011, nr. 10/357, *Belastingblad* 2011, p. 918 en van dezelfde rechtbank op diezelfde datum over dezelfde reclamebelasting (gemeente Zutphen): nr. 09/1950, *Belastingblad* 2011, p. 1070.

gemeenteraad die moet beslissen over de invoering van belastingverordening ten behoeve van een ondernemersfonds. In de praktijk komt het overigens wel voor dat een gemeente voorafgaand aan de introductie van belastingheffing ten behoeve van een ondernemersfonds een draagvlakmeting (of raadgevend referendum) houdt.[1023]

Ook de voorwaarden die worden gesteld aan de mate van representativiteit van de bestuursleden van de stichting die uitvoering geeft aan het ondernemersfonds en die beslist over de toedeling van gelden, kan bijdragen aan de rechtszekerheid van belastingplichtigen. De voorwaarden zouden erin kunnen voorzien dat de verschillende te onderscheiden groepen belastingplichtigen (bijvoorbeeld winkeliers, horeca en niet-commerciële instellingen) een representant hebben in het bestuur van de stichting. Dit komt de objectiviteit van het bestuur en ook de aanvaardbaarheid van de beslissingen van dat bestuur ten goede.
Ten slotte kan een transparante en vooraf bekendgemaakte procedure voor aanvraag van gelden uit het fonds bijdragen aan de rechtszekerheid. Hiermee hangt samen dat de voorwaarden waaronder een uitkering zal worden verstrekt duidelijk moeten zijn en bij belastingplichtigen bekend.

C.III Rechtvaardigheid

C.III – 1 Rechtvaardigingsgrond

C.III – 1.1 Rechtsgrond en karakter

De (gedeeltelijke) opbrengst van een gemeentelijke belasting vormt de belangrijkste[1024] 'voedingsbron' van een ondernemersfonds. Pas als een algemene gemeentelijke belasting – met een eigen rechtsgrond en karakter – volgens de daarvoor geldende regels is geheven en geïnd, wordt (een deel van) de belastingopbrengst in de vorm van een subsidie uitgekeerd aan een daarvoor opgerichte rechtspersoon (stichting) die zich ten doel stelt collectieve ondernemersbelangen te behartigen. Het is dan ook feitelijk onjuist om de constructie van een ondernemersfonds zelf te beschrijven vanuit de fiscaaljuridische begrippen rechtsgrond en karakter. In bepaalde situaties is het volgens mij echter wel degelijk van belang om bij ondernemersfondsen de rechtsgrond en het karakter van de achterliggende heffing te bezien. Zoals door mij betoogd in de onderdelen C.I – 3.3.3 en C.I – 4.2, is het bij een ondernemersfonds – gebaseerd op een belasting die wordt beperkt tot een bepaald gedeelte van de gemeente – een voorwaarde dat deze belasting in de verordening en de toelichting daarop wordt vormgegeven als een materiële bestemmingsbelasting. De rechtsgrond en het karakter van de OZB – welke enkel gemeentebreed kan worden verhoogd in het kader van een ondernemersfonds – veranderen volgens mij niet als gevolg van de bestemming van een deel van de opbrengst ten behoeve van een ondernemersfonds (formele bestemmingsbelasting). De OZB zijn – indirect – gebaseerd op het profijtbeginsel. De

[1023] Vgl. Rb. Roermond 15 oktober 2010, nr. 09/549, *Belastingblad* 2010, p. 1727.
[1024] In de praktijk wordt een ondernemersfonds ook wel aangevuld door middel van subsidie.

aan- of afwezigheid van profijt is echter niet van invloed op de belastingplicht.[1025] Bij een tariefverhoging van de OZB ten behoeve van een ondernemersfonds, is wel sprake van een directe koppeling met het profijtbeginsel. Doordat de OZB voor dat deel een formele bestemmingsbelasting is geworden, wordt de rechtvaardiging van de tariefverhoging gevonden in het vermeende profijt dat ondernemers hebben bij (de voorzieningen (etc.) van) een ondernemersfonds. Het is de vraag of ook consequenties voortvloeien uit gebleken afwezigheid van profijt. Hierbij denk ik aan de eerder door mij geschetste situatie in de gemeente Leiden waarin er in een bepaald gebied onvoldoende bindend vermogen of gezamenlijk belang is, en er feitelijk geen beroep wordt gedaan op de stichting voor het dit gebied toekomende aandeel van het fonds. Als er geen enkel profijt tegenover de belastingheffing staat, is het volgens mij niet onvoorstelbaar dat een belastingrechter in een procedure naar aanleiding van een belastingaanslag OZB tot het oordeel komt dat de heffing voor het stuk van deze tariefverhoging willekeurig is. Hiertegen pleit dat de betrokken ondernemers in theorie wel de mogelijkheid hebben om gezamenlijk een beroep te doen op het fonds. Zij kunnen tot op zekere hoogte zelf het profijt realiseren c.q. beïnvloeden. Bovendien worden in het voorbeeld van het ondernemersfonds Leiden ook uitgaven gedaan om de stad als geheel en het ondernemersklimaat in de stad als geheel te promoten. Het zal ook vanuit dat perspectief moeilijk vol te houden zijn dat sprake is van afwezigheid van enige vorm van profijt. Dit neemt overigens niet weg dat ik mij kan voorstellen dat deze situatie onbevredigend is voor de betrokken ondernemers in die gebieden. Er wordt immers geen direct profijt ervaren, terwijl wel wordt bijgedragen.

Wanneer algemene belastingen als de reclamebelasting of de precariobelasting worden ingevoerd ten behoeve van een gebiedsgericht ondernemersfonds, worden vanwege het vereiste groepsprofijt in het betrokken gebied mijns inziens wel degelijk specifieke eisen gesteld aan de inrichting van de belastingverordening en de besteding van de middelen. Zoals eerder beschreven komen deze eisen erop neer dat het karakter van een algemene belasting verandert in een profijtgerelateerde materiële bestemmingsheffing.[1026]

C.III – 1.2 Beginselen van bekostiging

Zoals is beschreven in onderdeel C.I – 3.3 werd het beperken van de heffing van een algemene belasting tot een bepaald gebied in de jurisprudentie gerechtvaardigd geacht met een beroep op het profijtbeginsel. Het vermeende profijt van de met de opbrengst van de heffing bekostigde voorzieningen kan een voldoende objectieve en redelijke rechtvaardigingsgrond vormen voor de ongelijke behandeling bestaande uit het al dan niet heffen van belasting in een bepaald gebied. Dit beginsel ligt zo aan de basis van het ontstaan en bestaan van gebiedsgerichte ondernemersfondsen dat in het midden kan worden gelaten hoe groot dit profijt zou moeten zijn, aldus hof Arnhem in een in onderdeel C.I – 3.3.3 reeds beschreven procedure over de reclamebelasting van de gemeente Doetinchem.[1027] Naar het oordeel van het hof was in casu sprake van

[1025] Behoudens bij vertrek uit of vestiging in een gemeente.
[1026] Zie onderdelen C.I – 3.3.3 en C.I – 4.2 en hoofdstuk 2, onderdeel 2.4.3.
[1027] Hof Arnhem 14 september 2010, nr. 10/57, *Belastingblad* 2010, p. 1570.

profijt en dus van een objectieve en redelijke rechtvaardiging. Het hof onderbouwt deze conclusie onder meer met een verwijzing naar het gehouden referendum waaruit blijkt dat er draagvlak voor de invoering van de reclameheffing is. Het profijt werd in casu blijkbaar ook gevoeld door de ondernemers. Terzijde trekt het hof nog de conclusie dat in casu bijna alle (390 van de 400) ondernemers in het centrumgebied – die in enigerlei mate profijt hebben van de activiteiten en de voorzieningen – in de vorm van een reclamebelasting bijdragen aan de kosten ervan. Hiermee toetst het hof volgens mij aan het verbod van willekeur, wat de begrenzing vormt van de vrijheid die een gemeente toekomt om door invoering van een algemene belasting tot een gebiedsgerichte bestemmingsheffing te komen. Net zoals het vermeende profijt rechtvaardiging vormt voor de belastingheffing, kan de afwezigheid van profijt een rechtvaardiging vormen voor het opnemen van een vrijstelling voor degenen die binnen het gebied niet profiteren (bijvoorbeeld niet-ondernemers).
Wat betreft het evenredigheidsbeginsel, of beginsel van proportionaliteit geldt met betrekking tot de reclamebelasting dat de gemeente op basis van de Gemeentewet in beginsel een grote vrijheid toekomt bij de keuze van de heffingsmaatstaf en het tarief.[1028] Er is geen verplichting tot een regeling van tariefdifferentiatie naar aantal of grootte van de openbare aankondigen bijvoorbeeld. Zoals is beschreven, is de heffingsmaatstaf van de OZB wettelijk voorgeschreven en kan de gemeente alleen de hoogte van het tarief (de tariefverhoging) bepalen. Voor beide heffingen geldt: tariefdifferentiatie (naar de mate van profijt) is niet verplicht.[1029] Ook heffing naar een vast bedrag per ondernemer/onroerende zaak is mogelijk.
Wat betreft het derde beginsel van bijzondere bekostiging, de toerekenbaarheid, geldt het volgende. Eerder in onderdeel C.I – 3.3 heb ik betoogd dat voor de heffing van een algemene belasting in slechts een deelgebied van de gemeente het noodzakelijk is dat de heffing wordt omgevormd tot bestemmingsbelasting. Het bestemmingskarakter van de heffing heeft mijns inziens consequenties voor de toerekenbaarheid van kosten van activiteiten en voorzieningen. Slechts de kosten van die activiteiten en voorzieningen die een relatie hebben met het profijt van de belastingbetalers in het betrokken gebied, kunnen in mijn visie worden verhaald. Als kosten worden verhaald waar de profijtrelatie met het gebied of de belastingbetalers ontbreekt, is sprake van willekeurige belastingheffing. De relatie met de objectieve en redelijke rechtvaardiging voor de gebiedsbeperking – het profijtbeginsel – ontbreekt dan immers.

C.III – 2 Rechtmatigheid

Algemeen
Aangezien een ondernemersfonds geen eigen specifieke wettelijke regeling kent, is er ook geen sprake van overige wettelijke eisen en waarborgen bij dit bekostigingsinstrument. Zoals eerder is beschreven, beveel ik gemeenten die een ondernemersfonds initiëren wel aan om zich te laten inspireren door de Experimentenwet BI-zones, met name als het gaat om aspecten die de rechtszekerheid versterken, de draagvlakmeting en de representativiteit van de initiatiefnemende ondernemers.

[1028] Zie artikel 219, tweede lid van de Gemeentewet.
[1029] Vgl. voor de reclamebelasting eveneens de genoemde uitspraak van Hof Arnhem14 september 2010, nr. 10/57, *Belastingblad* 2010, p. 1570, r.o. 4.11.

Democratische legitimering
De systematiek van ondernemersfondsen is dat bij de opzet daarvan eerst gelden bijeen worden gebracht, waarna vervolgens de uitwerking van de plannen en het daadwerkelijk uitgeven van het geld voor een groot deel aan een (particuliere) stichting wordt overgelaten. Deze stichting ziet erop toe dat er activiteiten worden ontplooid en investeringen worden gedaan in de gezamenlijke openbare ruimte van de aan het ondernemersfonds bijdragende belastingplichtigen. Bij de beoordeling van aanvragen voor bestedingen (uitkeringen) uit het fonds is de gemeenteraad niet meer direct betrokken. Er worden, zoals eerder is beschreven, geen inhoudelijke eisen gesteld aan de besteding van de gelden. Het fonds wordt beschouwd als 'eigen geld' van de ondernemers. Hierdoor wordt de besteding van (publieke) gelden overgelaten aan een specifieke groep belanghebbenden in een bepaald gebied, terwijl deze bestedingen gevolgen kunnen hebben voor de inrichting, het karakter en de uitstraling van de openbare ruimte van een gebied waar ook anderen andere belangen kunnen hebben. Er vindt op deze wijze geen belangenafweging plaats over de inrichting van de openbare ruimte op het niveau waar deze normaal gesproken plaatsvindt, namelijk door een democratisch gekozen gemeenteraad. De systematiek van de inrichting en uitvoering van een ondernemersfonds heeft zo het gevaar in zich dat algemene belangen (bijvoorbeeld de verkeersveiligheid, het milieu) en/of de belangen van andere gebruikers, zoals bewoners van de openbare ruimte in het gebied (bijvoorbeeld de privacy van bewoners) onvoldoende, dan wel op ondemocratische en/of niet-transparante wijze worden meegewogen bij de keuze van de besteding van de gelden uit het ondernemersfonds. Zonder extra waarborgen, kan op deze wijze een (niet democratisch gekozen) groep belanghebbenden in een gebied (voor onbepaalde tijd) zeggenschap krijgen over de inrichting van de openbare ruimte zonder dat zij daarvoor ter verantwoording kunnen worden geroepen. Aangezien bovendien een draagvlakmeting niet is voorgeschreven voor de introductie van een ondernemersfonds, is het in theorie mogelijk dat de groep ondernemers die de zeggenschap krijgt over de besteding van de middelen niet alleen gericht is op behartiging van het eigen belang, maar bovendien ook niet representatief is voor de eigen belangengroep: de ondernemers in het gebied.
Een gemeente doet er goed aan zich bij de introductie van een ondernemersfonds bewust te zijn van bovengenoemde risico's. Een gemeente die voldoende grip wil houden op de besteding van de gelden uit het ondernemersfonds, zal voorwaarden kunnen stellen in de subsidie-overeenkomst. Ook kan een gemeente van jaar tot jaar een beslissing nemen over het al dan niet verlenen van de subsidie. Verder gelden met betrekking tot ingrepen in de openbare ruimte vaak wettelijke vergunnings- en ontheffingsprocedures die doorlopen moeten worden. Ook daar kan toetsing plaatsvinden op uitgaveniveau door gemeenten.

Het risico van onvoldoende belangenafweging bij besteding van gelden uit het fonds weegt in mijn visie minder zwaar in geval van een gemeentebreed ondernemersfonds naar Leids Model. De gemeente heeft in dat geval zitting in de stichting en is nauw betrokken bij planvorming en uitvoering door het ondernemersfonds. Eén van de voorwaarden voor subsidieverlening is bijvoorbeeld dat er een activiteitenplan wordt gevoegd bij de aanvraag voor de jaarlijkse subsidie. Desalniettemin ligt ook aan het Leidse Model het principe ten grondslag dat geen inhoudelijke eisen worden gesteld aan

de besteding van de middelen die door middel van het trekkingsrecht zijn gekoppeld aan een bepaald gebied. Het geld wordt gezien als 'eigen geld' van de ondernemers.

C.III – 3 Rechtsbescherming

Er zijn geen specifieke wettelijke bepalingen die de rechtsbescherming (extra) waarborgen in het kader van een ondernemersfonds. Voor gemeentebrede ondernemersfondsen gebaseerd op de (meer)opbrengst van de OZB geldt mijns inziens dat de regeling van het ondernemersfonds niet in een geschil voor de belastingrechter over een concrete aanslag aan de orde zal kunnen komen.[1030] Het betreft louter de besteding van algemene middelen. Slechts de hoogte van het tarief (of de tariefverhoging) in het kader van het ondernemersfonds zou de belastingrechter in een geschil over een concrete belastingaanslag (marginaal) kunnen toetsen. De rechter toetst dan aan het verbod van willekeur: had het de gemeenteraad duidelijk moeten zijn dat het tarief of de tariefsverhoging moet leiden tot een willekeurige en onredelijke belastingheffing, welke de wetgever bij het toekennen van de bevoegdheid tot het heffen van de betrokken heffing niet op het oog kan hebben gehad. In mijn visie komt de gemeenteraad hier een grote vrijheid toe.
Voor het overige geldt met betrekking tot gemeentebrede ondernemersfondsen: de (belasting)rechter komt niet toe aan toetsing van de regeling omdat het in principe over besteding van belastinginkomsten gaat. Een uitzondering is de door mij in onderdeel C.I – 4.2 beschreven situatie waarin de gemeente middels een facultatieve vrijstelling bepaalde groepen belastingplichtigen wil vrijstellen van belastingheffing. Hiervoor zal de gemeente een objectieve en redelijke rechtvaardiging moeten hebben die toetsbaar is door de belastingrechter.

Zoals is beschreven in onderdeel C.I – 3.3.3 en C.I – 4.2, zal een rechter bij gebiedsgerichte toepassing van een algemene belasting de rechtvaardigingsgrond voor deze ongelijke belastingheffing toetsen. Andere aspecten van de regeling van een ondernemersfonds, zoals bijvoorbeeld het feit dat er een draagvlakmeting is geweest en de wijze waarop deze is uitgevoerd, zal niet kunnen worden getoetst door de belastingrechter. Deze aspecten vallen buiten de wettelijke regeling en behoren tot de beleidsvrijheid van de gemeente. Ook hier kan slechts sprake zijn van marginale toetsing. Het feit dat een draagvlakmeting is gehouden en wat de uitslag daarvan was, kan wel worden gebruikt door de gemeente in het kader van de bewijslast. Als bijvoorbeeld blijkt dat het merendeel van de ondernemers voor introductie van de belasting(verhoging) was, kan dit gegeven bijdragen aan de stelling dat sprake is van profijt en dus van een voldoende objectieve en redelijke rechtvaardiging voor de gebiedsbeperking.

Indien de belastingopbrengst wordt uitgekeerd in de vorm van een subsidie is afdeling 4.2 van de Algemene wet bestuursrecht van toepassing op ondernemersfondsen.

[1030] Met uitzondering van het in onderdeel C.III – 1.1. beschreven geval waarin kan worden geconstateerd dat geen enkele vorm van profijt tegenover de heffing staat. Belanghebbende zal in zo'n geval niet alleen het gebrek aan profijt moeten stellen, maar ook aannemelijk moeten maken dat het voor hem ook feitelijk niet mogelijk is om te kunnen profiteren van het ondernemersfonds.

Eén van de gevolgen hiervan is dat juridische geschillen over de toepassing van de subsidieregeling aan de (algemene) bestuursrechter moeten worden voorgelegd. De civiele rechter is bevoegd te oordelen over geschillen over de toepassing en nakoming van de overige overeengekomen afspraken in het convenant/de overeenkomst die wordt gesloten tussen de stichting en de gemeente.

C.IV Doelmatigheid

C.IV – 1 Effectiviteit

C.IV – 1.1 Algemeen en kostenverhaalpotentie

Algemeen
De systematiek die bij de opzet van een gemeentebreed ondernemersfonds wordt gevolgd is dat eerst het fonds wordt 'gevuld', uiteraard vanuit een tevoren gemaakte inschatting van de benodigde gelden, waarna vervolgens in de deelgebieden concrete plannen worden gemaakt en ingediend voor de besteding van de gelden. Het is de vraag hoe gemeenten (of de stichtingen ondernemersfonds) handelen als er gedurende de looptijd van het ondernemersfonds geen of onvoldoende plannen worden ingediend, met andere woorden: als de 'pot met geld' steeds groter wordt. Moet dit geld op een gegeven moment via de gemeente weer teruggegeven worden aan de belastingplichtigen? Met name bij gemeentebrede ondernemersfondsen kan dit problemen opleveren. Uit één van de stukken van het Leidse ondernemersfonds blijkt dat tot dan toe veel van de ingezamelde gelden (nog) niet waren uitgekeerd.[1031] In de jaren 2005 tot en met 2007 werd in totaal respectievelijk 38,9% (2005), 66% (2006) en 37,5% (2007) van de totale ter beschikking staande subsidie uitgegeven. Gemiddeld is in die jaren 47,5% van de gelden daadwerkelijk besteed. Dit betekent dat er in de loop van de jaren een behoorlijk saldo wordt opgebouwd. Een deel van de verenigingen heeft aangegeven te 'sparen' voor grotere uitgaven in de toekomst, maar dit laat onverlet dat een groot deel van de gelden jarenlang onbenut blijft. Uit de evaluatie (over de eerste twee jaar van het fonds) blijkt dat de partijen die op dat moment vermoedelijk geheel zullen afzien van een beroep op het fonds een gezamenlijk trekkingsrecht hebben opgebouwd van € 126 653,-. Het is de vraag hoe men in de toekomst zal omgaan met (jaarlijks oplopende) bedragen waarvoor geen bestedingsplannen worden ingediend. In het jaar 2009 kwam het bedrag dat door de diverse gebieden in totaal werd uitgegeven (€ 848.898,-) ongeveer overeen met wat als subsidie werd ontvangen van de gemeente Leiden (€ 863.355,-).[1032] Desondanks was voor de gezamenlijke gebieden eind 2009 nog bijna 1,4 miljoen Euro beschikbaar in het fonds om nog uit te geven.[1033]

[1031] Bijlage VI van het Werkplan Leids ondernemersfonds, zomer 2007, gepubliceerd op www.ondernemersfonds.nl, p. 33.
[1032] Zo blijkt uit Bijlage I bij het Financieel verslag over 2009 van de Stichting ondernemersfonds Leiden, te downloaden van www.ondernemersfonds.nl.
[1033] Zie vorige voetnoot.

Eerste evaluatie Leidse ondernemersfonds

Twee jaar en vijf jaar na introductie van het ondernemersfonds is het fonds geëvalueerd. In het eerste evaluatierapport van de gemeente Leiden wordt een aantal conclusies getrokken:[1034]

- Vooral de ondernemers uit het centrumgebied beoordeelden het ondernemersfonds als een succes. Dit heeft er onder meer toe geleid dat de bestaande winkeliersverenigingen die voorafgaand aan de realisatie van het fonds nog nauwelijks operationeel waren, weer actief zijn geworden met volledige besturen. Het ondernemersfonds heeft naast financiële middelen, zo blijkt uit het evaluatierapport, gezorgd voor een toegenomen participatie doordat zowel groot als klein mee wenst te praten over de eigen financiële inbreng.
- Het ondernemersfonds voegt niets toe voor winkelcentra buiten het centrum die al via een opslag in de huur meebetalen aan collectieve uitgaven. Wel wordt aangegeven dat het hebben van extra budget nuttig is, vooral op het gebied van beveiliging.
- Met betrekking tot winkelcentra wordt in het rapport geconcludeerd dat een aantal van de winkelcentra te klein is om een substantiële bijdrage te ontvangen uit het fonds. In deze gebieden wordt het budget onvoldoende beoordeeld voor de door deze gebieden gewenste uitgaven (advertenties en promotie). Bijna alle winkelcentra zijn ertoe overgegaan de jaardotaties te reserveren voor meer beveiliging of een extra activiteit in de toekomst.
- Op de meeste bedrijventerreinen wordt het geld ingezet of gereserveerd ten behoeve van collectieve beveiliging. Ook wordt gekeken naar parkmanagement. Op terreinen waar veel landelijk opererende kantoren zijn gevestigd, blijkt het moeilijk om tot gezamenlijke initiatieven te komen. Geïnterviewden uit deze categorie hebben ook aangegeven dat de opbrengsten van het fonds meer ten goede zouden moeten komen van stadsbrede zaken (zie ook hierna C.IV – 1.2).[1035] Een aantal vertegenwoordigers van bedrijventerreinen ziet in de uitgaven van het fonds tot nu toe een bevestiging van de geringe belangstelling van deze 'sector' (bedrijventerreinen) voor de mogelijkheden van het fonds.
- Een andere categorie is terreinen van bedrijven en instellingen. In Leiden is de belangrijkste participant in deze categorie het Bio Science Park.[1036] Op dit terrein was al een samenwerkingsstructuur aanwezig voordat het ondernemersfonds er was. De gelden uit het ondernemersfonds worden door het bedrijventerrein op het Bio Science Park gebruikt voor beveiliging en parkmanagement. De Universiteit Leiden gebruikt een deel van het geld voor 'Life Meets Science', een kennisnetwerk dat tevens bijdraagt aan het positioneren van de stad Leiden en de Universiteit Leiden. Het Leids Universitair Medisch Centrum (LUMC) kiest voor verbetering van infrastructuur.

[1034] *Rapport Evaluatie Ondernemersfonds Leiden, periode 2005-2006*, Bureau Bodewes, Haarlem, november 2006, gepubliceerd op www.ondernemersfonds.nl, p. 9 e.v.

[1035] Het jaarverslag 2009 meldt dat in de loop van 2010 zal worden besloten of een deel van de bijeengebrachte gelden niet wordt doorgesluisd naar de verenigingen in de deelgebieden, maar wordt achtergehouden en besteed aan stadsbrede belangen. Het jaarverslag is te downloaden van www.ondernemersfonds.nl.

[1036] Op dit park werken bedrijven, de Universiteit Leiden, het Leids Universitair Medisch Centrum (LUMC) samen in de VIOBSP.

- Een categorie waarin ten tijde van de eerste evaluatie nog weinig concrete initiatieven zijn ontplooid, is de categorie Onderwijs, Welzijn en Sport.

Tweede evaluatie Leidse ondernemersfonds
In november 2010 verscheen de tweede evaluatie over de periode 2006-2010. Deze evaluatie was overeen gekomen bij de start van het ondernemersfonds.[1037] Het bestuur van de stichting Ondernemersfonds Leiden somt naar aanleiding van de uitkomsten van deze evaluatie de uitgangspunten en verworvenheden op van het ondernemersfonds waarvoor volgens het bestuur in de stad in elk geval veel steun is:[1038]
- Het feit dat iedereen meebetaalt en er geen *free riders* meer zijn, heeft voor veel ontspanning en goodwill gezorgd in de werk- en winkelgebieden van Leiden.
- De structurele financiering heeft gezorgd voor meer kwaliteit en meer continuïteit in de behartiging van de ondernemersbelangen.
- Er zijn veel concrete resultaten geboekt: beter en meer stabiele promotie van winkelgebieden, meer parkmanagement en veiligheid op de terreinen. Versterkte sectorvorming in het sciencepark, betere communicatie over onderhoud van en ingrepen in de openbare ruimte en tal van andere grotere en kleinere zaken.
- De organisatiegraad van de ondernemers is zeer sterk gestegen, mede doordat het gesprek nu niet meer de hele tijd over gebrek aan geld gaat, maar over het maken en uitvoeren van plannen.
- De versterkte financiële basis van de verenigingen heeft hun overlegpositie ten opzichte van de gemeente zeer versterkt.
- Er is volledige acceptatie tussen de sectoren *profit* en *not-for-profit* als bondgenoten en als Leidse ondernemers. De nieuwe contacten tussen onderwijs, zorg, kantoren, werkplaatsen, winkels, sport en cultuur is een van de meest verrassende opbrengsten van het fonds.

Naar aanleiding van de evaluatie komt men binnen het ondernemersfonds tot de conclusie dat men in ieder geval voor eenzelfde periode (5 jaar) door wil gaan. Hierbij houdt men vooralsnog vast aan de tariefsverhoging van 5,3% op de OZB.

Wat verder opvalt in de tweede evaluatie, is dat de ondernemers niet erg te spreken zijn over de opstelling van de gemeente. Er is in dit kader een speciaal zogenoemd Klein Leed overleg ingesteld. Een aantal kritiekpunten uit de evaluatie:
- Er is niet zozeer kritiek op de dienstverlening in de eerste lijn, maar wel de opvolging en opstelling van het gemeentelijk apparaat.
- Hoewel er ook reacties zijn over het slagen van gemeentelijke dienstverlening, worden daarbij vaak wel als nadelen een lange looptijd en veel noodzakelijke inzet van ondernemerszijde genoemd.
- Het ontbreekt aan een heldere gemeentelijke opstelling van gemeentelijke inzet en kosten als basis voor eigen collectieve inzet van ondernemers in parkmanagement en infrastructuur.

[1037] *Evaluatie Ondernemersfonds Leiden, November 2010,* Bureau Bodewes, Haarlem, november 2010, gepubliceerd op www.ondernemersfonds.nl.
[1038] Reactie in de vorm van een brief aan de adviesraad van het ondernemersfonds. Te downloaden via www.ondernemersfonds.nl.

- Dat het geluid over de gemeente in negatieve zin doorslaat, heeft veel te maken met frustratie over grote onderwerpen als Keurmerk Veilig Ondernemen (KVO) en camera's.

Kostenverhaalpotentie
Het ondernemersfonds zelf heeft geen kostenverhaalpotentie. De belasting waarvan de opbrengst (gedeeltelijk) wordt gefourneerd aan het ondernemersfonds, heeft dat wel. De kostenverhaalpotentie van een (belasting die wordt geheven ten behoeve van een) ondernemersfonds is afhankelijk van de grootte van het gebied waarbinnen de belastbare feiten zich voordoen, de hoogte van de tarieven en het aantal belastingplichtigen. De Stichting Ondernemersfonds Leiden ontving in 2007 bijvoorbeeld een subsidiebijdrage van € 852.000,-. In 2009 was dit bedrag € 1.107.914,-. Deze subsidie komt overeen met 5,3% van de totale opbrengst OZB voor niet-woningen in de gemeente Leiden. Deze opbrengst wordt na aftrek van kosten en een reservering voor tegenvallende OZB-opbrengsten, verdeeld over de verschillende gebieden in de vorm van trekkingsrechten. De diverse gebieden hebben vervolgens de mogelijkheid om plannen in te dienen ter grootte van het hun toekomende deel van de opbrengst of om de opbrengst te reserveren voor een grotere uitgave in een later jaar.
Gemeenten die een ondernemersfonds in een gedeelte van de gemeente invoeren, gebruiken in de praktijk hiervoor de opbrengst van de reclamebelasting of de precariobelasting. In 2007 heeft het ESBL de reclamebelasting en precariobelasting van de grootste gemeenten van Nederland onderzocht. Uit dit onderzoek bleek een gemiddelde jaaropbrengst van de reclamebelasting van € 2.837.000,- en van de precariobelasting van zo'n € 815.000,- per onderzochte gemeente (bij de destijds gehanteerde tarieven).[1039] Hierbij moet worden aangetekend dat het in alle gevallen om gemeentebreed ingevoerde belastingen ging, waarvan de opbrengst toevloeide naar de algemene middelen. Bovendien betrof het begrote bruto opbrengsten. De reclamebelasting en precariobelasting kennen relatief hoge perceptiekosten, waardoor het vanuit het streven naar een hoge opbrengst per saldo niet heel effectieve belastingen zijn. Zie verder hierna over de perceptiekosten van deze belastingen onderdeel C.V – 2.3. Zie verder hierna voor de resultaten van een eigen inventarisatie naar onder meer de begrote opbrengsten van ondernemersfondsen.

Inventarisatie
Een eigen inventarisatie bij enkele gemeenten die de reclamebelasting invoerden ten behoeve van een ondernemersfonds, leverde het volgende beeld op aan onder meer de begrote opbrengsten:[1040]

[1039] Schep 2007 (3). Alle 27 onderzochte gemeenten hieven precariobelasting, waarvan 17 ook van reclamevoorwerpen. De gemiddelde opbrengst is gebaseerd op de opbrengstgegevens van 22 gemeenten. De gemiddelde opbrengst reclamebelasting is gebaseerd op de gegevens van de gemeenten Amsterdam, Delft en Rotterdam. Van de 27 onderzochte gemeenten hieven alleen deze gemeenten destijds reclamebelasting.
[1040] Inventarisatie op basis van gepubliceerde krantenartikelen en informatie op internet van de websites van de betrokken gemeenten.

Tabel 7. Inventarisatie van opbrengsten, tariefsysteem, aanslagen en bezwaren van reclamebelastingen ten behoeve van een ondernemersfonds

gemeente	jaar	deel-gebied	bruto opbrengst begroot	tarief-sys-teem	gebieds bieds-klassen	aantal aanslagen	aantal bezwaren	% bezwaren
Barneveld	2010	√	€ 120.000	v.b.		234		
Bussum	2010	√	€ 268.000	m2		645	90	14,0%
Ede	2009	√	€ 212.000	v.b.		333	95	28,5%
Hoorn	2009		€ 1.100.000	m2	√	1500	500	33,3%
Tiel	2009	√	€ 750.000	m2	√			
Twello (Voorst)	2009	√	€ 117.500	v.b.		115	36	31,3%
Veenendaal	2008		€ 1.000.000	m2	√	1131	214	18,9%
Veghel	2010	√	€ 115.000	m2	√			

Tabel 7 geeft een beeld van een achttal gemeenten dat in de periode 2008-2010 reclamebelasting heeft ingevoerd vanwege de instelling van een ondernemersfonds. In een zestal gemeenten ging het om een gebiedsgericht fonds. Van de gebiedsgerichte fondsen loopt de begrote bruto opbrengst uiteen van € 115.000,- tot € 750.000,-. Drie van de zes gemeenten hieven een vast bedrag aan reclamebelasting en de andere drie een bedrag afhankelijk van de grootte en/of het aantal van de openbare aankondiging(en). Twee van die zes gemeenten differentieerden behalve naar grootte en/of aantal, ook naar gebiedsdelen binnen het deelgebied (gebiedsklassen). De twee gemeenten die een gemeentebreed fonds invoerden (Hoorn en Veenendaal), hebben een aanzienlijk grotere bruto opbrengst begroot (resp. € 1.100.000,- en € 1.000.000,-).

Van de acht gemeenten die de reclamebelasting invoerden ten behoeve van een ondernemersfonds kon van vijf gemeenten de bezwaarpercentages worden achterhaald. Hoewel het aantal in de inventarisatie betrokken gemeenten te klein is om daar harde conclusies aan te verbinden, liep het bezwaarpercentage uiteen van 14% tot 33,3%, met een gemiddelde van 25,2%. Deze percentages geven aanleiding voor de voorzichtige veronderstelling dat er op dit vlak nog veel verbetering mogelijk is. Er zal meer onderzoek moeten plaatsvinden bij een groter aantal ondernemersfondsen om te achterhalen of het hier geschetste beeld representatief is en wat de onderliggende oorzaken zijn voor de hoogte van sommige percentages. Wel kan op basis van deze inventarisatie het vermoeden worden uitgesproken dat de ondernemersfondsen met een hoog bezwaarpercentage een probleem hebben met de representativiteit van het fonds: er wordt onvoldoende profijt ervaren door degenen die bezwaar maken. Het zou in dat kader interessant zijn om te onderzoeken of de bezwaarpercentages van ondernemersfondsen waar wel een vorm van draagvlakmeting is toegepast, in positieve zin afwijken van de hier gepresenteerde percentages. Ook een vergelijking met bezwaarpercentages tegen de aanslagen BIZ-bijdrage is in dat kader interessant. Hiervoor geldt uiteraard wel dat niet kan worden volstaan met het vergelijken van percentages, maar dat ook de belangrijkste gronden voor bezwaar in kaart gebracht zullen moeten worden.

C.IV – 1.2 Toepassingsbereik

Soorten voorzieningen en activiteiten
In theorie is het toepassingsbereik van een ondernemersfonds groot, althans voor wat betreft een gemeentebreed ondernemersfonds, dat wordt gevuld met een belasting die gemeentebreed wordt geheven. Gemeenten en ondernemers hebben op dit punt grote vrijheid. De uitgaven uit het fonds vallen ook grotendeels buiten het bereik van de toetsing van individuele belastingaanslagen (zie wat ik hierover schreef in onderdeel C.III – 3). Ook worden er door de Stichting ondernemersfonds Leiden nauwelijks inhoudelijke eisen gesteld aan de besteding van de gelden door de lokale ondernemersverenigingen.
Het toepassingsbereik qua activiteiten en voorzieningen van gebiedsgerichte ondernemersfondsen is beperkter, zoals door mij hiervoor meermalen is betoogd (onder andere in onderdeel C.I – 4.2): fiscaaljuridische beperkingen aan de inkomstenkant, hebben zo eveneens gevolgen voor de uitgavenkant van een ondernemersfonds.
Uit de evaluatie van het ondernemersfonds Leiden valt op te maken dat een aantal geïnterviewden van mening is dat het fonds vooral in een behoefte voorziet in het centrum van de stad en minder daarbuiten.[1041] In de centrumgebieden en winkelcentra was al sprake van samenwerking en is ook sprake van een duidelijk gezamenlijk belang. In de andere gebieden is het gezamenlijke belang minder duidelijk aanwezig, wat ook bleek uit het minder aanwezig zijn van ondernemersverenigingen in die gebieden. Gevolg is dat een deel van de trekkingsrechten bestemd voor de minder georganiseerde gebiedsdelen van de stad in de eerste jaren van het bestaan van het ondernemersfonds niet of nauwelijks werd opgenomen. Dit heeft weer tot gevolg dat het oorspronkelijke uitgangspunt dat het geld daar terugkomt waar het is opgebracht, onder druk staat. Zo is een discussie ontstaan of een gedeelte van het totale budget niet algemeen zou kunnen worden ingezet. Gebiedsgerichte organisaties willen het eigen geld direct ten behoeve van het eigen gebied en de eigen organisatie kunnen besteden. Meer stedelijk ingestelde organisaties zien in het grote en brede collectief dat het fonds is, ook een mogelijkheid breder te denken en te doen. De verbetering van de infrastructuur wordt in deze discussie als een voorbeeld gegeven. Het toepassingsbereik in de zin van de soorten van voorzieningen en activiteiten die met een gemeentebreed ondernemersfonds tot stand kunnen worden gebracht, is op deze wijze vrijwel onbeperkt. Het eerder genoemde BIO-Science Park in Leiden, is een voorbeeld van een gebied waarin vanaf het begin van het fonds een deel van de trekkingsrechten wordt gereserveerd voor infrastructurele uitgaven in de toekomst.[1042]
Tabel 8 hierna, bevat een opsomming van uitgaven uit zowel een gemeentebreed ondernemersfonds (Leiden) als gebiedsgerichte ondernemersfondsen. Het overzicht is illustratief bedoeld. Er is niet gestreefd naar volledigheid.

[1041] Het betreft een zelfevaluatie op basis van schriftelijke stukken en 32 interviews met vertegenwoordigers van de bij de oprichting van het ondernemersfonds betrokken partijen. *Rapport Evaluatie Ondernemersfonds Leiden, periode 2005-2006*, Bureau Bodewes, Haarlem, november 2006, gepubliceerd op www.ondernemersfonds.nl, p. 7.

[1042] *Werkplan Leids ondernemersfonds*, zomer 2007, gepubliceerd op www.ondernemersfonds.nl, p. 12. De vereniging van de verenigde instellingen op dit park (de VOIBSP) ontving, blijkens Bijlage VI bij het Werkplan, in de jaren 2005-2007 jaarlijks een trekkingsrecht van circa € 215.000,-. In juli 2007 was het saldo van deze vereniging € 371.103,-.

Tabel 8. Illustratief overzicht van de bestedingen per categorie van gemeentebrede en gebiedsgerichte ondernemersfondsen

	gemeentebreed (Leiden)	*gebiedsgericht*
evenementen	sinterklaasintocht Joop Zoetemelk Classic Leiden Life Meets Science Watersportevenementen sociaal sportief evenement voor bedrijfsleven museumtentoonstelling met horeca Leidse ijsbaan divers vertier: muziek, springkussen etc. kennismakingsbarbeque	sinterklaasintocht pleinconcerten ijsbaan divers vertier: straatmuzikanten e.d. diverse soorten markten vrijmarkt centrum stadsfeesten oldtimer rally Veendam – Leer – Veendam Pruiverij
externe communicatie	bewegwijzering promotie citymarketing	promotie van het centrum communicatie
veiligheid	beveiliging bevorderen schoolveiligheid camerabewaking burenbelsysteem surveillance	
sfeer en uitstraling	zomerbanieren feest- en kerstverlichting	aankleding van het centrum feest- en kerstverlichting
inrichting	infrastructurele verfraaiingen herbestrating en herinrichting architect inhuren groenvoorziening extra onderhoud en schoonmaak	
maatschappelijk	stagemakelaar stimuleren van de onderwijs-arbeidsmarkt samenwerkingsproject zorginstellingen en ondernemers bijdrage aan topsportcoördinator	
management	parkmanager onderzoek	centrummanager koopstroomonderzoeken
administratie en overhead	oprichtingskosten parkmanagementkosten accountantskosten bankkosten kosten website	administratieve kosten

Toelichting: de lijst is gebaseerd op zowel de diverse stukken en jaarverslagen zoals die beschikbaar zijn via www.ondernemersfonds.nl als op Kamerstukken II 2007/08, 31 430, nr. 6, p. 12, waar de regering

antwoordt geeft op Kamervragen naar het bereik van ondernemersfondsen als op jurisprudentie over gebiedsgerichte ondernemersfondsen.[1043]

Zoals te verwachten was, blijkt uit de opsomming in Tabel 7 dat de meeste uitgaven direct of indirect gericht zijn op de omzetvergroting van de ondernemingen. Ook valt op dat de gebiedsgerichte ondernemersfondsen (voor zover representatief) geen uitgaven hebben gedaan in de categorieën 'inrichting', 'veiligheid' en 'maatschappelijk'. Voor de laatste categorie lijkt mij dat logisch. Voor de eerste twee genoemde minder. Wellicht kan een verklaring worden gezocht in het feit dat de ondernemersfondsen in deze eerste jaren dat het fenomeen zijn intrede heeft gedaan vooral is ingevoerd in centrum-/winkelgebieden. Ik veronderstel dat daar de behoefte aan extra investeringen in veiligheid en inrichting minder aan de orde is dan op bijvoorbeeld bedrijventerreinen.

Hoewel het ondernemersfonds in beginsel ziet op het bekostigen van private taken en uitgaven, is in het buitenland de ervaring met BID's dat er op den duur ook publieke taken (met een bijbehorend budget van publiek geld) worden overgeheveld naar de BID-organisatie. Een voorbeeld hiervan is de bewegwijzering in het gebied waarin het ondernemersfonds actief is. In de Nederlandse situatie is mij geen geval bekend waar ook één of meer publieke taken aan de stichting ondernemersfonds zijn overgeheveld. Wel worden vanuit het ondernemersfonds Leiden diverse maatschappelijke uitgaven gedaan met verkregen inkomsten. Deze gemeente heeft ervoor gekozen om ook *non-profit* organisaties als onderwijsinstellingen en musea en dergelijke te laten bijdragen aan het fonds. De door deze organisatie gedane bestedingen hebben een geheel of gedeeltelijk publiek karakter.

Toegang tot het ondernemersfonds
Een ander aspect van het toepassingsbereik van ondernemersfondsen is de toegang tot de subsidie. In het Leidse Model kunnen alleen in een vereniging verenigde belastingplichtigen een beroep doen op het trekkingsrecht van het gebied waarin zij met hun onderneming of instelling gevestigd zijn. Zogenoemde 'stand alone' bedrijven hebben zodoende geen toegang tot het fonds waaraan zij wel bijdragen. Zoals hiervoor in onderdeel C.II – 2 is beschreven, is één van de doelstellingen van de stichting ondernemersfonds, zoals die zijn geformuleerd in het subsidieconvenant, dat de stichting in haar activiteitenplan en begroting aandacht besteedt aan grote en kleine, georganiseerde en niet-georganiseerde *non-profit* instellingen die participeren in het ondernemersfonds. Uit de evaluatie blijkt dat de stichting er tot dan toe niet in is geslaagd om concreet iets te betekenen voor deze categorie belastingplichtigen.[1044] Voor

[1043] Zie voor opsommingen van (voorgenomen) uitgaven uit gebiedsgerichte ondernemersfondsen in jurisprudentie: Rb. Zutphen 20 januari 2010, nr. 09/334, *Belastingblad* 2010, p. 659; Hof Leeuwarden 1 oktober 2010, nr. 10/22, *Belastingblad* 2010, p. 1659; Hof Arnhem 14 september 2010, nr. 10/57, *Belastingblad* 2010, p. 1570 en Rb. Roermond 15 oktober 2010, nr. 09/549, *Belastingblad* 2010, p. 1727.

[1044] *Rapport Evaluatie Ondernemersfonds Leiden, periode 2005-2006*, Bureau Bodewes, Haarlem, november 2006, gepubliceerd op www.ondernemersfonds.nl, p. 13 en 19. Zie ook het *Werkplan Leids ondernemersfonds*, zomer 2007, gepubliceerd op www.ondernemersfonds.nl, p. 17, waarin de stichting het

gebiedsgerichte ondernemersfondsen gaat een en ander niet op. Er is geen 'tussenlaag' van een overkoepelende stichting. Stichting en ondernemersvereniging zijn in dat geval doorgaans dezelfde.

C.IV – 1.3 Flexibiliteit

Een ondernemersfondsregeling is per definitie flexibel, aangezien er geen specifieke wet- en regelgeving voor geldt. Afgezien van de rechtsongelijkheid die hierdoor ontstaat tussen gemeenten, kan elke gemeente voor oprichting en uitvoering van een ondernemersfonds die regelingen en procedures opstellen die haar het beste past. Wat betreft het beperken van juridische en financiële risico's gedurende de looptijd van een ondernemersfonds, geldt in mijn visie het volgende. Indien bij de oprichting onvoldoende rekening wordt gehouden met de voorwaarden die ik beschreef in onderdeel C.I – 4.2, is dit niet meer terug te draaien voor het betreffende belastingjaar. Echter, zoals eerder is opgemerkt, staat het een gemeenteraad vrij om in een volgend jaar een belastingverordening te wijzigen, dan wel af te schaffen. De regeling van een ondernemersfonds is zodoende flexibel te noemen zowel voor de oprichting, de wijze van inrichting en uitvoering als de beperking van de financiële en juridische risico's gedurende de looptijd van het fonds.

C.IV – 1.4 Ontgaansmogelijkheden en *free riders*

Voor degenen die te maken krijgen met een gemeentebreed ondernemersfonds dat gevuld wordt via een tariefsverhoging van de OZB, zijn de ontgaansmogelijkheden nauwelijks aanwezig. Het is in die situatie niet langer mogelijk om (actief dan wel passief) *free rider* te zijn. Sterker nog: ook niet-ondernemers betalen mee aan het ondernemersfonds: belastingplichtig is elke gebruiker en/of eigenaar van een niet-woning binnen de gemeentegrenzen. Het probleem van een ondernemersfonds gebaseerd op de meeropbrengst van de OZB zit hem dan ook niet zozeer in de ontgaansmogelijkheden, maar meer in het feit dat de kring van belastingbetalers groter is dan degenen die (het meest) profiteren van de met het ondernemersfonds bekostigde activiteiten en/of voorzieningen. Dit probleem is ook, zij het in mindere mate, aanwezig bij ondernemersfondsen die zijn gebaseerd op de opbrengst van de reclamebelasting of de precariobelasting. Voor gemeentebrede ondernemersfondsen wordt dit effect (wel belasting betalen, maar niet profiteren) nog versterkt in die gebieden waar ondernemers niet tot gezamenlijke initiatieven (kunnen) komen vanwege bijvoorbeeld de diversiteit van sectoren waarin zij actief zijn. Daar bestaat wel een recht op een uitkering uit het fonds corresponderend met de gezamenlijke bijdrage van het gebied, maar dit recht kan niet worden 'verzilverd' vanwege het onvermogen om tot een gezamenlijk bestedingsdoel te komen.
De mogelijkheden om zich aan de belastingheffing te onttrekken (actieve *free riders*), zijn voor belastingplichtigen die te maken krijgen met een aanslag reclamebelasting of precariobelasting groter dan voor degenen die worden onderworpen aan OZB. Zij kunnen de openbare aankondiging(en) (reclamebelasting) of de voorwerpen (preca-

voornemen formuleert om meer concreet projecten te stimuleren die deze bedrijven toegang tot het fonds kunnen verschaffen.

riobelasting) ter zake waarvan zij worden aangeslagen eenvoudigweg verwijderen, waarna het belastbare feit ontbreekt.[1045] Zoals eerder is beschreven in onderdeel C.I – 4.2 is een gevolg van de beschrijving van het belastbare feit van beide belastingen dat er per definitie *free riders* zullen zijn bij een ondernemersfonds dat is gebaseerd op deze heffingen. De afdwingbaarheid van de bijdrage wordt blijkbaar belangrijker gevonden dan de volledigheid in het betrekken van al diegenen die van de voorzieningen, werken, werkzaamheden en/of activiteiten profiteren. Niet alleen het al dan niet belastingplichtig zijn voor deze heffing kan worden beïnvloed, maar dit geldt in sommige gevallen ook voor de omvang van de belastingplicht. Deze mogelijkheid hebben belastingplichtigen in het geval dat de heffingsmaatstaf en/of de tariefstelling in de verordening van de reclamebelasting of de precariobelasting afhankelijk is van de omvang van de openbare aankondiging of het voorwerp. Door vermindering van de omvang van de openbare aankondiging of beperking van de omvang van het voorwerp, of de ruimte die dit voorwerp inneemt, kan de hoogte van de belastingaanslag worden beïnvloed.
Ook passieve *free riders* kunnen zich bij beide categorieën ondernemersfondsen voordoen, afhankelijk van de voorzieningen of werken die worden aangelegd of uitgevoerd dan wel de werkzaamheden en/of activiteiten die worden uitgevoerd en/of ontplooid. Bij een gemeentebreed ondernemersfonds gebaseerd op de OZB kunnen ook bijvoorbeeld bewoners profijt hebben bij de tot stand gebrachte en/of uitgevoerde en/of ontplooide voorzieningen, werken, werkzaamheden en/of voorzieningen. Dit doet zich bijvoorbeeld voor als het gebied vaker wordt schoongemaakt of er door een particuliere beveiligingsdienst wordt gepatrouilleerd. In geval van een ondernemersfonds in een gedeelte van de gemeente kunnen naast bewoners in een gebied ook als voorbeeld van passieve *free riders* worden genoemd die ondernemers die voorafgaand aan de invoering van de reclame- of precariobelasting al geen openbare aankondigingen deden, dan wel voorwerpen hadden waarvoor heffing van precariobelasting mogelijk was.

C.IV – 1.5 Positie van partijen

Op deze plaats verwijs ik naar wat ik eerder bij rechtmatigheid schreef over strijdigheid met beginselen van de (lokale) democratie van het principe dat ten grondslag ligt aan ondernemersfondsen dat een bepaalde groep belanghebbenden het voor een belangrijk deel voor het zeggen krijgt over de inrichting, de uitstraling en het karakter van de openbare ruimte waarin zij zijn gevestigd.[1046]
Hoewel ondernemers uiteindelijk beslissen over de besteding van de middelen, zijn zij voor het opstarten van het ondernemersfonds afhankelijk van de medewerking van de gemeente. Zij zijn het die er niet in slagen om met elkaar bepaalde gezamenlijke initiatieven te realiseren zonder de dwangmiddelen die de gemeente wel ter beschikking staan. Vanwege deze afhankelijkheid zijn gemeenten in de positie om voorwaarden te stellen aan bijvoorbeeld de wijze van verantwoording naar de deelnemers aan het ondernemersfonds. Aangezien de stichting ondernemersfonds jaarlijks een subsidieverzoek zal moeten indienen, kunnen ook aan de subsidieverlening voorwaarden worden

[1045] Vgl. Rb. Middelburg 1 juli 2010, nr. 09/367, *Belastingblad* 2010, p. 1069.
[1046] Zie onderdeel C.III – 2.

gesteld door de gemeente. Ook zal een gemeente wellicht (een deel van) de kosten die zij maakt voor het heffen en innen van de belasting, willen inhouden op het uit te keren subsidiebedrag.

C.IV – 2 Efficiency

C.IV – 2.1 Eenvoud

Het oprichten, inrichten en uitvoeren van een ondernemersfonds is niet aan specifieke wet- en regelgeving gebonden. Het is een 'eigen vinding' van gemeenten en ondernemers. Het is dan ook aan gemeenten zelf om de eenvoud van de procedures tot invoering en uitvoering van een ondernemersfonds te bewaken. Het Leidse Model als uitgangspunt nemend, kan in zijn algemeenheid worden gezegd dat de opgezette regelingen en procedures voor het opzetten en uitvoeren van een ondernemersfonds relatief eenvoudig zijn. Wel is mijns inziens bezwaarlijk dat de regelingen in de diverse gemeenten uiteen lopen. Dit is vooral voor bedrijven die in meerdere gemeenten vestigingen hebben bezwaarlijk.

C.IV – 2.2 Administratieve lasten van bijdrageplichtigen

Aangezien een gemeente zelf bepaalt aan welke (subsidie)voorwaarden een stichting ondernemersfonds moet voldoen en het vervolgens aan deze stichting wordt overgelaten hoe de gelden verdeeld en besteed worden, hangen ook de administratieve lasten voor belastingplichtigen af van de keuzes die de gemeente en de stichting ondernemersfonds maken.
Uit de evaluatie van het ondernemersfonds in de gemeente Leiden kwam bijvoorbeeld het kritiekpunt naar voren dat het voor aanvragende organisaties niet altijd even duidelijk was hoe de procedure in elkaar stak om een beroep te kunnen doen op de trekkingsrechten. Het evaluatierapport vermeldt in dit kader dat er wordt gewerkt aan een heldere procedure voor het claimen van trekkingsrechten, met daarin ook bijzonderheden over de constructie van het fonds met betrekking tot de BTW.[1047] Aangezien elke gemeente voor zich gedurende het proces procedures en regels opstelt voor het invoeren en uitvoeren van een ondernemersfonds, zullen administratieve lasten vooral te verwachten zijn in de opstartfase van een ondernemersfonds voor ondernemersverenigingen die een beroep willen doen op het fonds.
De administratieve lasten voor de stichting ondernemersfonds in Leiden (nadat het fonds eenmaal is opgericht) hebben vooral betrekking op de financiële verantwoording:

- het jaarlijks indienen van een schriftelijk verzoek om subsidie bij het College van Burgemeester en Wethouders van Leiden;
- het jaarlijks indienen van een begroting en een activiteitenplan voor de betreffende werkgebieden in Leiden;
- het uiterlijk 18 weken na afloop van het subsidiejaar uitbrengen van een financieel en inhoudelijk verslag van de gerealiseerde activiteiten.

[1047] *Rapport Evaluatie Ondernemersfonds Leiden, periode 2005-2006*, Bureau Bodewes, Haarlem, november 2006, gepubliceerd op www.ondernemersfonds.nl, p. 8.

C.IV – 2.3 Perceptiekosten, uitvoeringslasten en bureaucratie

Perceptiekosten
De perceptiekosten die samenhangen met het heffen en innen van de meeropbrengst OZB ten behoeve van een gemeentebreed ondernemersfonds zijn relatief gering. De belasting wordt al in alle Nederlandse gemeenten geheven. De gemeente zal enkel het tarief moeten verhogen en op basis van de door haar zelf bepaalde WOZ-waarden van de aangeslagen objecten, de daarmee corresponderende OZB-opbrengst moeten berekenen. De gemeente Leiden had deze kosten in totaal op € 10.000,- berekend.[1048]
Voor de heffing van reclamebelasting en precariobelasting ligt dit anders. De hoge perceptiekosten gelden als de belangrijkste nadelen van deze belastingen. Uit een eerder genoemd onderzoek van het ESBL uit 2007 naar onder meer de reclamebelasting en de precariobelasting bleek het percentage van de perceptiekosten ten opzichte van de totale bruto opbrengst voor de reclamebelasting gemiddeld 26% te zijn en voor de precariobelasting 20% (uitgaande van de toentertijd geldende tarieven).[1049]

Uitvoeringskosten
Ter dekking van de algemene kosten (overhead) van het ondernemersfonds houdt het ondernemersfonds van de gemeente Leiden op de totale bruto inkomsten 3% in. Hiervan wordt bijvoorbeeld de fondsmanager betaald die drie dagen per week voor het ondernemersfonds werkzaam is. De fondsmanager is in deze gemeente gedetacheerd vanuit de Kamer van Koophandel. Verder worden hiervan de kosten van de bijeenkomsten van de adviesraad, briefpapier e.d. betaald. Ter dekking van het risico van lagere OZB-opbrengsten wordt daarnaast nog een veiligheidsmarge van 3% aangehouden.
Uit de evaluatie van het Leidse ondernemersfonds blijkt dat alle partijen eraan hechten en waarderen dat het fonds met een kleine overhead functioneert.[1050] Tegelijkertijd hebben diverse vertegenwoordigers van bij het ondernemersfonds betrokken organisaties behoefte aan ondersteuning door het fonds bij het op gang helpen, planbaar en uitvoerbaar maken van initiatieven. Ook wordt geconstateerd dat het inschakelen van professionele ondersteuning het fonds minder kwetsbaar maakt en is er behoefte aan meer financiële transparantie en nadere afspraken over niet opgenomen middelen. Ook bleek, zoals eerder is beschreven, dat de procedure voor het doen van een beroep op het ondernemersfonds door ondernemersverenigingen in de verschillende

[1048] Zie het subsidieconvenant tussen de gemeente Leiden en de stichting ondernemersfonds, gepubliceerd op www.ondernemersfonds.nl. De gemeente Leiden heeft er overigens vanaf gezien om deze kosten ook daadwerkelijk op de bruto-opbrengst in mindering te brengen.

[1049] Schep 2007 (3). Slechts 12 van de 23 onderzochte gemeenten kon een totaalbedrag aan perceptiekosten van hun precariobelasting noemen. Het gemiddelde percentage perceptiekosten voor de reclamebelasting is gebaseerd op de opgave daarvan van 3 gemeenten. In het rapport wordt met betrekking tot de perceptiekosten van de precariobelasting verder geconstateerd dat de kostentoerekening aan de opbrengst van de precariobelasting sterk verschilt per gemeente. Zo worden naast de heffing- en inningskosten, kosten van controle, kosten van bezwaar en beroep door gemeenten genoemd: klantcontacten/ communicatie; ICT; aanslaggereed maken; overige goederen en diensten en administratieve werkzaamheden.

[1050] *Rapport Evaluatie Ondernemersfonds Leiden, periode 2005-2006*, Bureau Bodewes, Haarlem, november 2006, gepubliceerd op www.ondernemersfonds.nl, p. 7.

gebieden niet voor iedereen duidelijk was. Ook was er sprake van vele aanspreekpunten. De in de loop van de tijd aangestelde fondsmanager heeft daarom onder meer deze taken op zich genomen.

Bureaucratie
Of sprake is van onnodige bureaucratie bij de regeling van een ondernemersfonds is enkel te beoordelen per gemeente. Iedere gemeente maakt zijn eigen regeling. Mij is uit de stukken over het Leidse Model in ieder geval niet gebleken dat deze regeling tot onnodige bureaucratie heeft geleid. Wel is een gehoorde klacht dat de uitvoering van activiteiten en de aanleg van voorzieningen soms leidt tot problemen. Een voorbeeld uit de Leidse praktijk is dat men in een bepaald gebied cameratoezicht wilde introduceren, waarvoor apart toestemming gevraagd moet worden aan de gemeenteraad omdat dit op basis van de APV verboden was.[1051] Dergelijke situaties zijn een gevolg van het gegeven dat er eerst een fonds wordt gevormd en pas daarna concrete uitgaven worden gepland. Wellicht dat dergelijke praktijkvoorbeelden in de toekomst gemeenten ertoe brengt om procedures te ontwerpen om ook in de fase van de besteding van de middelen betrokken te blijven en eisen te stellen.

[1051] Vgl. *Werkplan Leids ondernemersfonds*, zomer 2007, gepubliceerd op www.ondernemersfonds.nl, p. 18.

D BIZ-BIJDRAGE

D.I Globale beschrijving

D.I – 1 Inleiding

In 2009 is de Experimentenwet BI-zones in werking getreden.[1052] 'BI-zones' staat voor: Bedrijven Investerings-zones. De Experimentenwet zal vóór 1 januari 2013 worden geëvalueerd en bij gebleken succes worden omgezet in een definitieve wettelijke regeling, dan wel weer worden ingetrokken.[1053] Op basis van deze wet kan de gemeenteraad op initiatief van een groep ondernemers in een bepaald gedeelte van de gemeente een zone instellen waarin bepaalde activiteiten zullen worden ontplooid en kan een zogenaamde BIZ-bijdrage worden geheven ter bekostiging van deze activiteiten. De activiteiten moeten zijn gericht op het bevorderen van leefbaarheid, veiligheid, ruimtelijke kwaliteit of een ander mede publiek belang in de openbare ruimte van de BI-zone. De belastingverordening op basis waarvan de BIZ-bijdrage wordt geheven, kan enkel in werking treden na gebleken voldoende steun voor instelling van de BI-zone onder de in het betreffende gedeelte van de gemeente gevestigde ondernemers. Hiertoe wordt door de gemeente een draagvlakmeting gehouden. Bij gebleken voldoende steun wordt in de BI-zone van gebruikers van niet-woningen het tarief van de onroerendezaakbelastingen (OZB) gedurende maximaal 5 jaar verhoogd. De BIZ-bijdrage heeft dus feitelijk de vorm van een tijdelijke verhoging van de OZB van gebruikers van niet-woningen. De aldus verkregen extra belastingopbrengst wordt vervolgens in de vorm van subsidie uitgekeerd aan een voor dat doel opgerichte vereniging of stichting van de initiatiefnemende ondernemers. De statutaire doelstelling van de vereniging of stichting dient te zijn beperkt tot het uitvoeren van de hiervoor omschreven activiteiten. Verder geldt als voorwaarde voor de subsidieverstrekking dat de vereniging of stichting vooraf met de gemeente een zogenoemde uitvoeringsovereenkomst is aangegaan waarin zij zichzelf verplichten om de activiteiten waarvoor zij de subsidie ontvangen ook daadwerkelijk uit te voeren.
Inmiddels is de eerste jaarlijkse Monitor Experimentenwet BIZ verschenen. Deze wordt in opdracht van het Ministerie van Economische Zaken gedurende de looptijd van de Experimentenwet BI-zones jaarlijks uitgevoerd.[1054] Hieruit blijkt dat er in 2009 op 57 locaties, verdeeld over 33 gemeenten is begonnen aan het proces tot invoering van een BIZ. Uit de Monitor blijkt dat begin 2010 in 21 gevallen (in 13 gemeenten) een draagvlakmeting heeft plaatsgevonden en dat 8 (38%) hiervan tot een positief resultaat hebben geleid. Een andere bron meldt de volgende – meer actuele[1055] – cijfers: eind januari 2011 hebben 43 initiatieven, verspreid over 20 gemeenten, geleid tot het

[1052] Wet van 19 maart 2009, houdende tijdelijke regels voor experimenten met een gebiedsgerichte bestemmingsheffing ten behoeve van aanvullende activiteiten van samenwerkende ondernemers mede in het publiek belang, *Stb.* 2009, 165 en 166. De wet is op 1 mei 2009 in werking getreden.
[1053] Artikel 10, tweede lid, en artikel 11 van de Experimentenwet BI-zones.
[1054] *Monitor Experimentenwet BIZ, Jaarrapportage 2009*, Bureau Berenschot, februari 2010 (Bijlage bij *Kamerstukken II* 2009-2010, 31 430, nr. 22).
[1055] Bron: Menger advies (www.biz.joostmenger.nl); een actuele lijst is van deze site te downloaden. De hier vermelde resultaten zijn gebaseerd op de stand van zaken op 29 januari 2011.

oprichten van een BI-zone. In nog eens 15 gevallen vindt op dit moment een doorstart plaats nadat een eerste draagvlakmeting in die gevallen tot onvoldoende draagvlak leidde. In die gemeenten wordt ten tijde van deze inventarisatie een nieuwe draagvlakmeting voorbereid. In 31 gevallen is een initiatief om tot een BIZ te komen op basis van een negatieve uitslag van een draagvlakmeting definitief niet doorgegaan. In 16 gevallen is reeds voorafgaand aan een draagvlakmeting besloten om definitief af te zien van een BIZ. Resumerend: op basis van deze cijfers ligt de kans dat een initiatief voor de oprichting van een BI-zone ook tot dat resultaat leidt, tussen de 41% (als alle 15 initiatieven na doorstart alsnog niet doorgaan) en 55% (als alle 15 initiatieven na doorstart wel doorgaan).

D.I – 2 Voorgeschiedenis

D.I – 2.1 Achtergrond: Business improvement districts (BID's)

De Experimentenwet BI-zones is de Nederlandse invulling van de in het Verenigd Koninkrijk en de Verenigde Staten voorkomende figuur van de 'business improvement districts' (BID's). Aanvankelijk wilde men in Nederland ook experimenten met dit instrument starten.[1056] Dit instrument maakt het voor gezamenlijke lokale ondernemers in een bepaald gebied mogelijk te investeren in de kwaliteit van hun bedrijfsomgeving. Achterliggend doel van een BID is om de bedrijfsresultaten van de ondernemingen in het betrokken gebied te verbeteren. Om dit te bereiken zijn de investeringen gericht op kostenverlaging dan wel omzetverhoging. Kostenverlaging kan bijvoorbeeld worden bereikt door het verhogen van de veiligheid op een bedrijventerrein of door collectieve inkoop van diensten en producten. Omzetvergroting kan worden bereikt door de aantrekkelijkheid van de publieke ruimte te verhogen (straatmeubilair, aankleding en inrichting) en de aantrekkingskracht van winkelgebieden en binnensteden op consumenten te vergroten (collectieve marketing). Verder is kenmerkend dat het een niet-vrijblijvende vorm van samenwerking tussen ondernemers betreft en dat de investeringen worden gedaan bovenop de diensten die de gemeente al levert om het winkelgebied of bedrijventerrein aantrekkelijk te maken (of te houden). Wanneer een meerderheid van de ondernemers achter de maatregelen staat, wordt een verplichte heffing opgelegd aan alle ondernemers in het gebied voor de financiering van de investeringen. De opbrengst van de heffing komt volledig ter beschikking van de ondernemers.[1057]

Uit een brief aan de Tweede Kamer blijkt dat hoewel namens zo'n 50 bedrijfslocaties bij de staatssecretaris van Economische Zaken verzoeken zijn binnengekomen voor

[1056] Vgl. de brief van de Staatssecretaris van Economische Zaken aan de Tweede Kamer van 25 september 2006, *Kamerstukken II* 2006-07, 30 800 XIII, nr. 6, p. 3.

[1057] Zie voor meer informatie over BID's de tevens bij het hierna te bespreken Wetsvoorstel Experimentenwet Bedrijven Investeringszones (BIZ) als bijlagen toegevoegde onderzoeksrapporten: Ter Beek & Mosselman 2006 en *Business Improvement District, Ondernemersinitiatief beloond*, J.P. Menger, M.Q. Zweedijk en H. Olden, onderzoek uitgevoerd door Menger Advies en STOGO onderzoek + advies in opdracht van het Ministerie van Economische Zaken, de gemeente Rotterdam en de Ondernemersfederatie Rotterdam City, november 2005. Naast deze rapporten werden ook de volgende bijlagen bij het genoemde Wetsvoorstel gevoegd: *Evaluierung ISG-Modellprojekt des Ministeriums für Bauen und Verkehr NRW*, Christian Müller, januari 2007 en *Freeriderproblematiek en –oplossingen: Naar structurele collectieve beveiligingsmaatregelen voor bedrijven en winkels*, Decisio, 2004.

het starten van pilots met BID's in Nederland, door hem daar om diverse redenen toch vanaf is gezien.[1058] Er zou, blijkens de brief, binnen het bedrijfsleven verschil van inzicht bestaan over de wenselijkheid van dergelijke experimenten. Eén van de bezwaren die genoemd werden, was dat een meerderheid een minderheid niet zou mogen dwingen om te participeren en mee te betalen. Ook werd aangegeven dat er eerst goed gekeken zou moeten worden naar de hoogte en de besteding van middelen uit bestaande heffingen zoals de onroerendezaakbelastingen en de diverse 'heffingen' van de Kamers van Koophandel. Tot slot waren sommige ondernemers ervoor beducht dat de lokale overheid haar voorzieningenniveau zou verminderen en dat ondernemers uiteindelijk zouden gaan betalen voor diensten die voorheen door de gemeente geleverd werden. De staatssecretaris geeft verder in de brief aan dat eerst binnen èn met de werkgeversorganisaties en hun leden een nadere discussie plaats zou moeten vinden over de voorwaarden waaronder de experimenten met BID's zouden kunnen worden uitgevoerd. In een brief van 9 februari 2007 informeert de staatssecretaris de Tweede Kamer dat dit debat inmiddels heeft plaatsgevonden en dat dit heeft geleid tot instemming van MKB-Nederland en VNO-NCW om in Nederland met BID-experimenten te starten.[1059] Om uiting te geven aan de Nederlandse invulling van het instrument wordt voortaan gesproken van Bedrijfsgerichte Gebiedsverbetering (BGV). Later zal deze naamgeving weer worden gewijzigd in Bedrijven Investeringszones (BIZ). In de genoemde brief worden ook de randvoorwaarden genoemd waaronder dit instrument zal kunnen worden ingevoerd en waarbinnen de experimenten op voldoende draagvlak kunnen rekenen van de werkgeversorganisaties. Deze zijn geformuleerd na genoemd overleg met vertegenwoordigers uit het bedrijfsleven en naar aanleiding van onderzoek dat voorafgaand aan de indiening van het wetsvoorstel heeft plaatsgevonden en hebben als uitgangspunten gediend voor het eerste wetsontwerp van de Experimentenwet BI-zones, welke aan de Raad van State is voorgelegd:

- Het initiatief voor een BGV ligt bij de ondernemers en/of andere private partijen. Ondernemers besluiten over de start en activiteiten van de BGV en de inzet van de middelen.
- Een BGV is voor aanvullende activiteiten ten opzichte van de diensten van de gemeente. De initiatiefnemers maken met de gemeente afspraken welk serviceniveau de gemeente levert in relatie tot de BGV. De gemeente dient zich minimaal te committeren aan dit serviceniveau voor de duur van de BGV.
- Het hoofddoel van een BGV is 'schoon, heel en veilig'.
- Een BGV dient zowel het publieke belang in zijn algemeenheid als de belangen van de betrokken ondernemers. Vanuit die gedachte moeten zowel de ondernemers als de gemeente bereid zijn om een bijdrage te leveren aan de doelstellingen van de BGV.

[1058] Brief van de Staatssecretaris van Economische Zaken aan de Tweede Kamer van 25 september 2006, *Kamerstukken II* 2006-07, 30 800 XIII, nr. 6, p. 3.

[1059] Brief van de staatssecretaris van Economische Zaken van 9 februari 2007, *Kamerstukken II* 30 800 XIII, nr. 43. Uit een brief van de Staatssecretaris van Economische Zaken van 14 oktober 2008 kan worden afgeleid dat ook het Platform Binnenstad management en de Stichting CLOK (Centrum voor Lokale Ondernemerskringen) bij dit overleg zijn betrokken (*Kamerstukken II* 2008-2009, 31 430 nr. 16, p. 3).

- Voor de financiering van de BGV moet ook gekeken worden naar bestaande fondsen die ondernemers al hebben gecreëerd, bijvoorbeeld bij bedrijfschappen en Kamers van Koophandel.
- Een BGV kan alleen ingesteld worden als er aantoonbaar draagvlak is onder de ondernemers op de bedrijvenlocatie die tot uitdrukking komt in een dubbele meerderheid: 2/3 van het aantal uitgebrachte stemmen moet voor zijn. Deze 'voor'-stemmen moeten daarbij gezamenlijk meer WOZ-waarde vertegenwoordigen dan de tegenstemmen. Hierbij geldt een minimale opkomst van 1/3 van het totaal aantal ondernemers.
- Er worden procedurele eisen aan de stemming gesteld, zoals extern en onafhankelijk toezicht.
- De organisatie van de BGV moet transparant en kostenefficiënt zijn en verantwoording afleggen aan de ondernemers in de BGV.
- BGV's hebben een beperkte duur (maximaal vijf jaar). Om de BGV te verlengen moet de procedure herhaald worden (een nieuw plan en een nieuwe stemming).

D.I – 2.2 Wetsgeschiedenis

Voordat het definitieve wetsvoorstel werd ingediend bij de Tweede Kamer is het ingrijpend gewijzigd na kritiek op en afkeuring van het oorspronkelijke wetsontwerp door de Raad van State.[1060] De bezwaren van de Raad van State betroffen vooral de doeltreffendheid van het wetsvoorstel en de bevoegdheid tot het vaststellen van een bestemmingsheffing. De Raad van State stelde een alternatieve regeling voor. De gemeenteraad zou in die regeling de bevoegdheid worden toegekend een gebiedsgerichte bestemmingsheffing in te stellen, waarvan de opbrengsten worden benut voor financiering van activiteiten met een publiek belang in de openbare ruimte van een bestaande bedrijvenlocatie die uitgaan boven het in de gemeente gangbare voorzieningenniveau. Deze heffing zou slechts kunnen worden ingesteld nadat van voldoende draagvlak onder de belastingplichtigen zou zijn gebleken. Met de opbrengsten van de heffing zou de gemeente additionele voorzieningen voor de publieke ruimte op het betreffende bedrijventerrein of in het betreffende winkelgebied kunnen realiseren. Tevens zouden uit het desbetreffende fonds subsidieaanvragen van representatieve organisaties van belastingplichtigen kunnen worden gehonoreerd.

Naar aanleiding van het advies van de Raad van State is het wetsvoorstel ingrijpend aangepast. Dit geldt met name voor de procedure van totstandkoming van een BGV-zone. Zo zijn de in het ontwerp-wetsvoorstel nog opgenomen aanvraagprocedure en het besluit van B&W als centrale elementen geschrapt. De belangrijkste bezwaren van de Raad van State op de punten van de doeltreffendheid en de bevoegdheid (geoorloofdheid) hingen volgens de regering sterk met elkaar samen in de zin dat zij zich in wezen richten tegen de gevolgen van de keuze om ter waarborging van het uitgangspunt 'ondernemersinitiatief' een *aanvraag* in de procedure centraal te stellen. Het aangepaste wetsvoorstel gaat uit van een reguliere vaststelling van de belastingverordening door de gemeenteraad.

[1060] *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 4.

Het aangepaste wetsvoorstel past volgens de regering in hoofdlijnen binnen de door de Raad van State voorgestelde alternatieve bestemmingsheffing. De voorstellen van de Raad van State om ook additionele voorzieningen die door de gemeente zelf worden uitgevoerd uit de bijdrage te financieren en de suggestie dat uit het in te stellen fonds aanvragen van meerdere partijen zouden moeten kunnen worden gefinancierd, zijn echter niet overgenomen. Wel is in lijn met het door de Raad gesuggereerde alternatief dat de heffing slechts kan worden ingesteld indien is gebleken van voldoende draagvlak onder bijdrageplichtigen. De in het oorspronkelijke wetsvoorstel voorziene stemming is vervangen door een op hoofdlijnen wettelijk geregelde wijze van draagvlakbepaling waarbij voldoende draagvlak voorwaarde is voor inwerkingtreding van de verordening.
De regering verwacht dat dit in de praktijk zal leiden tot een informeel proces voorafgaand aan de totstandkoming van de verordening waarvan de dynamiek vergelijkbaar is met hetgeen beoogd werd met het oorspronkelijke wetsvoorstel.
Om het oorspronkelijke uitgangspunt 'voor en door ondernemers' recht te doen, bevat het gewijzigde wetsvoorstel een bepaling die vereist dat een vereniging of stichting in de verordening wordt aangewezen die de opbrengst van de BIZ-bijdrage als subsidie ontvangt. Zo blijft gewaarborgd dat de ondernemers die het initiatief genomen hebben ook de middelen krijgen om hun plannen uit te voeren, aldus de regering. Om zeker te stellen dat de vereniging of stichting er mee instemt aangewezen te worden en de beoogde activiteiten in beginsel ook gedurende de gehele looptijd zal uitvoeren, is in het gewijzigde wetsvoorstel tevens bepaalt dat er een uitvoeringsovereenkomst wordt gesloten. Het in het oorspronkelijke wetsvoorstel gekozen uitgangspunt dat de gemeente zich gedurende de looptijd van een BGV vastlegt op het overeengekomen service/ voorzieningenniveau, is verlaten in de zin dat het aan partijen wordt overgelaten of dergelijke afspraken deel uitmaken van de uitvoeringsovereenkomst.

In april 2008 werd het wetsvoorstel Tijdelijke regels voor experimenten met een gebiedsgerichte bestemmingsheffing ten behoeve van aanvullende activiteiten van samenwerkende ondernemers mede in het publiek belang (Experimentenwet BGV-zones) bij de Tweede Kamer ingediend.[1061] Zoals eerder is beschreven, is in de loop van de behandeling van het wetsvoorstel in de Tweede Kamer de naamgeving van het voorstel gewijzigd in Experimentenwet Bedrijven Investerings-zones (BI-zones).[1062] De in het bij de Tweede Kamer ingediende wetsvoorstel gebezigde term 'BGV-bijdrage' is eveneens gewijzigd in 'BIZ-bijdrage'. Aangezien het een experimentenwet betreft, heeft de wet een beperkte duur.[1063] In geval de experimenten die op basis van

[1061] Wetsvoorstel Tijdelijke regels voor experimenten met een gebiedsgerichte bestemmingsheffing ten behoeve van aanvullende activiteiten van samenwerkende ondernemers mede in het publiek belang *Kamerstukken II* 2007-08, 31 430, nrs. 1-3.

[1062] *Kamerstukken II* 2008-2009, 31 430, nr. 8.

[1063] In artikel 11 van het wetsvoorstel is een horizonbepaling opgenomen: de wet vervalt in beginsel op 1 juli 2015. Het tweede lid van dit artikel bevat een overgangsregeling voor het geval er voor 1 juli 2015 een wetsvoorstel voor voortzetting van een vergelijkbare regeling is ingediend of eenzelfde BIZ-bijdrage in dezelfde BI-zone ook geheven werd tussen 1 juli 2014 en 1 juli 2015. Indien geen wetsvoorstel wordt ingediend, vervalt de regeling en zullen de activiteiten in bestaande BI-zones moeten worden afgebouwd.

deze wet tot stand komen tot goede resultaten leiden, is toegezegd dat een structurele bestemmingsheffing voor BI-zones in de Gemeentewet zal worden geïntroduceerd.[1064]

D.I – 3 De Experimentenwet BI-zones

D.I – 3.1 Doelstellingen

De Experimentenwet BI-zones speelt in op een behoefte die op veel bedrijvenlocaties in Nederland bij de daar gevestigde ondernemers bestaat, aan een hogere kwaliteit van de bedrijfsomgeving dan het niveau dat de gemeente biedt, zo valt af te leiden uit de memorie van toelichting bij het wetsvoorstel dat heeft geleid tot de Experimentenwet BI-zones. In de visie van de regering is het budget van de gemeenten schaars en zijn gemeenten genoodzaakt om prioriteiten te stellen. Verder zou de samenwerking tussen ondernemers onderling en tussen ondernemers en de gemeente vaak moeizaam van de grond komen, vooral op verouderde bedrijventerreinen en in binnensteden. Ook wordt genoemd dat er in veel gevallen onvoldoende organisatievermogen onder ondernemers bestaat om de financiering van een plan rond te krijgen. Tevens is het voor gemeenten lastig om afspraken te maken met ondernemers als deze slecht georganiseerd zijn.[1065]
Daarnaast is het wetsvoorstel ingegeven door het onvermogen van bestaande winkelgebieden en bedrijventerreinen om tot gezamenlijke investeringen te komen in het gebied. De praktijk liet volgens de regering zien dat gezamenlijke maatregelen van ondernemers op basis van volledige vrijwilligheid moeizaam van de grond kwamen door discussies over financiering. Het draagvlak voor bestaande initiatieven kalfde af juist omdat een gedeelte van de ondernemers niet bijdroeg (*free rider* problematiek).[1066] Om dit te doorbreken achtte de regering een systeem nodig zoals de BIZ waarbij iedereen verplicht wordt mee te betalen onder de voorwaarde dat een ruime meerderheid de activiteiten steunt. De verplichting van de bijdrage maakt wetgeving noodzakelijk; een volledig vrijwillig systeem zou immers ook met behulp van het algemene privaatrecht kunnen worden ingericht.[1067] Dit is de praktijk op veel nieuwe bedrijventerreinen en planmatige winkelcentra (met één eigenaar). Hier worden aanvullende investeringen in de bedrijfsomgeving georganiseerd door middel van parkmanagement of centrummanagement waarbij ondernemers verplicht lid zijn van deze organisatie en waarbij de verplichte bijdrage vaak in de huur versleuteld is, en/of sprake is van een kettingbeding. In bestaande winkelgebieden en op bedrijventerreinen met versnipperd (eigendom van) vastgoed is dit verplichte lidmaatschap afwezig. Structurele financiering en een evenwichtige verdeling van de lasten vormt daar vaak

[1064] Men verwacht dat er rond de 30 experimenten van de grond zullen komen waar naar schatting tussen de 20 en 150 bedrijven per experiment aan zullen deelnemen. Gemiddeld betekent dit circa 80 bedrijven per experiment en dus zo'n 2400 bedrijven die te maken zullen krijgen met een BI-zone (MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, nr. 3, p. 19).
[1065] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 3.
[1066] Vgl. *Business Improvement District, Ondernemersinitiatief beloond*, J.P. Menger, M.Q. Zweedijk en H. Olden, onderzoek uitgevoerd door Menger Advies en STOGO onderzoek + advies, november 2005, p. 1.
[1067] NaV, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 6, p. 7.

een probleem, aldus de regering.[1068] De Experimentenwet BI-zones voorziet dan ook voor die gebieden in een regeling.

Tegen deze achtergrond worden door de wetgever als doelstellingen van de Experimentenwet BI-zones genoemd:
- het bieden van een kader waarbinnen ondernemers en gemeente met elkaar in gesprek gaan over elkaars verantwoordelijkheden en de vraag wie waarin investeert; en
- het vergroten van de veiligheid en/of de aantrekkelijkheid van de bedrijfsomgeving voor de ondernemers en voor hun klanten.[1069]

Het bereiken van deze doelstellingen was volgens de regering niet mogelijk met het bestaande instrumentarium van convenanten, subsidies en heffingen. Ook was het op basis van bestaande wetgeving niet mogelijk voor gemeenten om een gebiedsgerichte heffing in te stellen voor financiering van BIZ-activiteiten, waarbij een draagvlakbepaling en het terugvloeien van de opbrengst naar de ondernemers in de BI-zone gewaarborgd zouden zijn.
Als tweede rechtvaardiging voor de wettelijke regeling wordt genoemd dat minder ingrijpende varianten niet voorhanden zijn, aangezien uiteindelijk álle ondernemers verplicht moeten kunnen worden om financieel bij te dragen. Varianten die niet met de waarborgen van een belasting omgeven zijn, zoals het invoeren van de mogelijkheid om een overeenkomst van ondernemers algemeen verbindend te verklaren, zouden stuiten op beperkingen van internationaalrechtelijke aard, of zouden afbreuk doen aan het uitgangspunt dat álle ondernemers moeten meebetalen, of zouden bezwaarlijk zijn uit het oogpunt van uitvoerbaarheid en/of handhaafbaarheid.[1070] Met inachtneming van de aanvullende rol van de gemeente op het punt van het rekening houden met de diversiteit binnen de door de wet bepaalde kring van belastingplichtigen (bijvoorbeeld door toepassing van tariefdifferentiatie) en met inachtneming van de waarborgen en uitgangspunten in de wet – waaronder het vereiste van voldoende draagvlak – achtte de wetgever inzet van het heffingsinstrumentarium gerechtvaardigd.[1071]

D.I – 3.2 Invoering van een BI-zone in kort bestek

In de memorie van toelichting bij de Experimentenwet wordt de procedure tot instelling van een BI-zone ingedeeld in een informele en een formele fase. Tijdens de informele fase van de invoering van een BI-zone – die vooraf gaat aan een formele fase – wordt het initiatief hiervoor genomen, worden de plannen gevormd en wordt de organisatie hiervan opgezet. Een belangrijk deel van de uitgangspunten en de voorziene waarborgen zoals de vaststelling van de te doorlopen procedure, de voorbereiding van de draagvlakmeting, de keuze van het gebied en de te ontplooien activiteiten, zullen in de visie van de regering tot stand moeten komen in de informele fase.[1072] Desondanks is omwille van de eenvoud van de wettelijke regeling deze fase niet volledig

[1068] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 4.
[1069] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 3 en 11.
[1070] MvT, *Kamerstukken II* 2007/2008, 31 430, nr. 3, p. 6 en 7.
[1071] MvT, *Kamerstukken II* 2007/2008, 31 430, nr. 3, p. 7.
[1072] MvT, *Kamerstukken II* 2007/2008, 31 430, nr. 3, p. 9 en 10.

in de wet zelf vastgelegd. Initiatiefnemers voor een BI-zone kunnen een bestaande ondernemersvereniging of winkeliersvereniging zijn, een centrummanagementorganisatie of parkmanagementorganisatie, of nog niet-georganiseerde ondernemers. Vanwege de noodzakelijke medewerking van de gemeente zullen ook reeds in deze fase de plannen aan de gemeente moeten worden voorgelegd. Vervolgens zullen de initiatiefnemende ondernemers zich dienen te organiseren in een vereniging met volledige rechtsbevoegdheid of een stichting. Alleen aan een aldus opgerichte vereniging of stichting die ook is aangewezen in de later op te stellen belastingverordening, kan de belastingopbrengst in de vorm van een subsidie worden verstrekt. De oprichting van een vereniging of stichting wordt in de memorie van toelichting tot de informele fase gerekend. De opstellers van de Monitor Experimentenwet BIZ 2009 beschouwen dit als een activiteit die in de formele fase plaatsvindt. Zij onderscheiden bovendien ook nog een uitvoeringsfase waarin de voorgenomen activiteiten worden uitgevoerd en jaarlijks worden verantwoord. De volledige indeling uit de Monitor[1073] luidt als volgt:

fase	activiteiten
informele/overlegfase	initiatief
	draagvlaklobby onder ondernemers
	afstemming met gemeente
	planvorming
formaliseringsfase	oprichting organisatie (stichting, vereniging)
	tekenen uitvoeringsovereenkomst
	vaststellen verordening
	draagvlakmeting en instelling (of niet)
uitvoeringsfase	uitvoering van activiteiten
	jaarlijkse verantwoording

In de wet wordt een aantal eisen gesteld aan de inrichting van de vereniging of stichting. Zo wordt de statutaire doelstelling voorgeschreven, wie lid mag worden en er worden eisen gesteld aan de begroting, de rekening en de verantwoording.[1074] Als beide partijen overeenstemming hebben bereikt, wordt dit vastgelegd in een subsidieovereenkomst. Hierin zijn de gemeente als beoogde subsidieverlener en de vereniging of stichting als toekomstige uitvoerder partijen. De instemming van beide partijen wordt tot uitdrukking gebracht door ondertekening van een uitvoeringsovereenkomst in de zin van artikel 4:36 Awb.[1075] In de tijd zal een uitvoeringsovereenkomst eerder tot stand moeten komen dan de verordening ter uitvoering waarvan de overeenkomst strekt, nu de Experimentenwet BI-zones dit als eis stelt voor aanwijzing van de vereniging of stichting in die verordening (artikel 7, eerste lid).

De initiatiefnemers voor een BI-zone zullen in de informele fase antwoord moeten vinden op de volgende vragen:
- hoe zij de BI-zone willen organiseren;

[1073] *Monitor Experimentenwet BIZ, Jaarrapportage 2009*, Bureau Berenschot, februari 2010 (Bijlage bij *Kamerstukken II* 2009-2010, 31 430, nr. 22), p. 2.
[1074] Artikelen 7 en 8 van de Experimentenwet BI-zones.
[1075] Dit volgt uit artikel 7 van de Experimentenwet BI-zones en MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 3.

- welke onroerende niet-woningen en gebruikers daarvan binnen de BI-zone zullen gaan vallen (afbakening);
- welke activiteiten zij willen ontplooien;
- of de gemeente bereid is extra activiteiten te ontplooien en/of een financiële bijdrage te leveren;
- wat deze ondernemers zouden moeten betalen;
- wat de uitvoeringsperiode is van de BI-zone;
- hoe de organisatie eruit moet zien voor de samenwerking en de uitvoering van de beoogde activiteiten, uitmondend in een voor dat doel op te richten vereniging of stichting;
- hoe zij de communicatie over de ambities gaan organiseren met de toekomstig bijdrageplichtigen in het gebied en hoe zij voldoende draagvlak kunnen creëren.

In de formele fase wordt de verordening op de gebruikelijke wijze vastgesteld door de gemeenteraad. In de verordening kan de gemeente de haar door de wetgever toegedichte aanvullende rol vervullen door daarin een regeling op te nemen die recht doet aan de diversiteit binnen de door de wet bepaalde kring van belastingplichtigen (denk hierbij aan een regeling voor tariefdifferentiatie).[1076] De verordening bevat verder onder meer een aanduiding van het gebied waarom het gaat, wat de hoogte van de BIZ-bijdrage zal zijn, welke vereniging/stichting verantwoordelijk is voor de uitvoering en de beschikking over de middelen zal krijgen, het tijdstip van ingang van de heffing, en eventueel de looptijd van de BIZ (maximaal 5 jaar) en voor welke activiteiten de BIZ-bijdrage bestemd is. Zie verder hierna onderdeel D.II – 5. Verder zullen subsidievoorwaarden en de overige bepalingen die nodig zijn voor een goed (financieel) verloop deel uitmaken van de verordening. Het staat de gemeente verder vrij aanvullende bepalingen over bijvoorbeeld de draagvlakmeting in de verordening op te nemen.[1077] De gemeenteraad kan de voorliggende verordening ook afkeuren. De initiatiefnemers zullen dan met een aangepast voorstel moeten komen.
Is de verordening eenmaal door de gemeenteraad vastgesteld, dan kan zij pas in werking treden na gebleken voldoende steun voor de invoering van de BI-zone en de BIZ-bijdrage. De gemeente zal hiertoe een draagvlakmeting organiseren door middel van een schriftelijke uitnodiging waarin de toekomstig bijdrageplichtigen worden uitgenodigd zich voor of tegen invoering uit te spreken. Na een positieve uitslag van de draagvlakmeting kan de verordening dan in werking treden na een besluit daartoe van het college van B&W. De verordening volgt de systematiek van de verordening onroerendezaakbelastingen, op welke aanslagbiljetten de aanslag BIZ-bijdrage meelift.[1078] Dit betekent dat de BIZ-verordening – overeenkomstig de OZB-verordening – in werking kan treden op 1 januari volgend op de bekendmaking van de uitslag van de draagvlakmeting. De BI-zone wordt ingesteld voor de duur van maximaal 5 jaar. De BIZ-bijdrage wordt tegelijkertijd met de onroerendezaakbelastingen van gebruikers van niet-woningen in de BI-zone geheven. Op de aanslag onroerendezaakbelastingen zal daartoe een extra aanslagregel worden toegevoegd.[1079] Hoewel de BIZ-bijdrage te

[1076] MvT, *Kamerstukken II* 2007/2008, 31 430, nr. 3, p. 7.
[1077] MvT, *Kamerstukken II* 2007/2008, 31 430, nr. 3, p. 14.
[1078] Op de relatie met de OZB wordt verder ingegaan in de onderdelen D.II – 5.4 (De essentialia) en D.III – 1.1 (Rechtsgrond en karakter).
[1079] NaV, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 6, p. 9.

gelijk met de onroerendezaakbelastingen middels hetzelfde aanslagbiljet wordt geheven, betreft het een zelfstandige heffing. Het betreft dus één aanslagbiljet waarop meerdere aanslagen zijn verenigd. Tegen de op de combinatieaanslag opgenomen aanslag(regel) BIZ-bijdrage is derhalve afzonderlijk bezwaar en beroep mogelijk.
De opbrengst van de BIZ-bijdrage zal jaarlijks in de vorm van subsidie na aftrek van de perceptiekosten worden verstrekt aan de eerder beschreven vereniging of stichting. Eerst na een looptijd van 2 jaar kan worden verzocht om een tweede draagvlakmeting tot intrekking van de ingestelde BI-zone. In de memorie van toelichting wordt geadviseerd om ook de uitvoeringskosten van de op te richten vereniging te financieren uit de BIZ-bijdrage en niet uit de contributie. Dit om het lidmaatschap van de vereniging zo laagdrempelig mogelijk te houden. In de verordening kan daarvoor een regeling worden opgenomen.[1080]

D.II Rechtszekerheid

Bij de instelling van een BI-zone en het opleggen van een BIZ-bijdrage zijn de volgende regelingen in de Experimentenwet (mede) gericht op het bieden van rechtszekerheid aan de belastingplichtigen:
- de tijdelijkheid van de instelling van de BIZ-bijdrage (D.II – 1);
- de instellingstermijn voor een BI-zone (D.II – 2);
- de subsidievoorwaarden (D.II – 3);
- de uitvoeringsovereenkomst (D.II – 4);
- de BIZ-verordening (D.II – 5);
- de informatieplicht van het college van B&W (D.II – 6);
- de bekendmaking van de verordening (D.II – 7);

D.II – 1 Tijdelijkheid BIZ-bijdrage

Een BIZ-bijdrage (en dus ook een BI-zone) wordt ingesteld voor een periode van maximaal vijf jaar.[1081] Deze periode kan telkens met maximaal vijf jaar worden verlengd onder dezelfde voorwaarden die gelden voor instelling van een BIZ-bijdrage.[1082] De vijfjaarstermijn is welbewust door de wetgever geïntroduceerd om periodieke heroverweging van de wenselijkheid en de noodzaak van de BIZ-bijdrage te garanderen.[1083] In die zin draagt de voorwaarde ook bij aan de rechtszekerheid van belastingplichtigen. Dit betekent dat de belastingplicht eindigt, indien uit de draagvlakmeting na afloop van de vijfjaarsperiode blijkt dat het draagvlak voor voortzetting van de BI-zone en BIZ-bijdrageheffing is gedaald beneden de quorum-grens. De periodiciteit geeft ook beperkingen aan de activiteiten die worden ontplooid in de BI-zone. Langlopende contracten met derden zijn niet mogelijk. Deze contracten zullen ook altijd een ontbindende voorwaarde moeten bevatten dat het contract zal eindigen op het moment dat de BI-zone eindigt.

[1080] MvT, *Kamerstukken II* 2007/2008, 31 430, nr. 3, p. 23.
[1081] Artikel 3, eerste lid, Experimentenwet BI-zones.
[1082] Artikel 3, tweede lid, Experimentenwet BI-zones.
[1083] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 21.

De minimale periode dat een BI-zone actief kan zijn, is twee jaar. Dit volgt uit artikel 6 van de Experimentenwet BI-zones dat het mogelijk maakt om de BIZ-verordening tussentijds in te trekken. Als namens 20% van de bijdrageplichtigen een verzoek wordt ingediend tot intrekking van de verordening, is de gemeente verplicht een nieuwe draagvlakmeting te organiseren. Een dergelijk verzoek kan niet worden gedaan binnen een jaar na inwerkingtreding van de verordening. Als in de loop van het tweede jaar een dergelijk verzoek gedaan wordt en dit voorstel voldoende steun heeft, zal de verordening (die aansluit bij de systematiek van de onroerendezaakbelastingen) met ingang van het derde jaar kunnen worden ingetrokken. Zie verder over deze regeling onderdeel D.IV – 1.3.

D.II – 2 Instellingstermijn BI-zone

De eerste keer dat een BI-zone wordt ingesteld, dient de verordening binnen 24 maanden na de datum van inwerkingtreding van de Experimentenwet te worden vastgesteld.[1084] Deze termijn verloopt 1 mei 2011. De termijn is gebaseerd op ervaringen uit het buitenland waar is gebleken dat het oprichten van een BID één tot twee jaar in beslag neemt. Deze periode kan bij koninklijk besluit éénmaal met ten hoogste 24 maanden worden verlengd.[1085] Inmiddels is op verzoek van diverse marktpartijen door de Minister van Economische Zaken besloten de instellingstermijn te verlengen tot 1 januari 2012.[1086]
De instellingstermijn voor de eerste BI-zone beoogt zeker te stellen dat experimenten met BI-zones op tijd starten en maakt tijdige evaluatie van de Experimentenwet mogelijk.[1087] Het geeft belastingplichtigen bovendien de (rechts)zekerheid dat in beginsel twee jaar na inwerkingtreding van de Experimentenwet BI-zones geen verordening tot instelling van een BI-zone meer kan worden vastgesteld. Na de periode van vier jaar (en als er niet reeds een koninklijk besluit tot verlenging wordt genomen na 2 jaar) na inwerkingtreding van de Experimentenwet BI-zones kunnen er dus tot 2015 geen nieuwe experimenten met een BIZ meer worden gestart.

D.II – 3 De subsidievoorwaarden

De opbrengst van de BIZ-bijdrage wordt na aftrek van de perceptiekosten (zie D.IV – 2.3) als subsidie verstrekt aan een door de initiatiefnemende ondernemers opgerichte en in de verordening aangewezen vereniging met volledige rechtsbevoegdheid of stichting.[1088] De gemeenteraad stelt in de verordening ook vast onder welke voorwaarden en op welke wijze de subsidie zal worden verstrekt.[1089] Doordat de subsidievoorwaarden deel uitmaken van de verordening, kunnen ook deze voorwaarden toekomstig bijdrageplichtigen rechtszekerheid bieden. Een aantal van deze voorwaarden

[1084] Artikel 9, eerste lid, Experimentenwet BI-zones.
[1085] Artikel 9, tweede lid, Experimentenwet BI-zones.
[1086] Verzoek werd gedaan door VNG, VNO-NCW en MKB Nederland van 26 november 2010 (bron: www.vng.nl).
[1087] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 9 en 23.
[1088] Artikel 7, eerste lid, Experimentenwet BI-zones.
[1089] Artikel 7, vierde lid, Experimentenwet BI-zones.

heeft betrekking op de 'persoon' van de subsidie-ontvanger en wordt voorgeschreven in de Experimentenwet BI-zones:

- de vereniging met volledige rechtsbevoegdheid of de stichting moet zijn aangewezen in de verordening tot instelling van een BI-zone.[1090]

Voor beide rechtsvormen geldt:

- dat zij als statutaire doelstelling uitsluitend hebben het uitvoeren van activiteiten die zijn gericht op het bevorderen van leefbaarheid, veiligheid, ruimtelijke kwaliteit of een ander mede publiek belang in de openbare ruimte van de BI-zone;[1091]
- dat zij een subsidie-overeenkomst (uitvoeringsovereenkomst) als bedoeld in artikel 4:36 van de Algemene wet bestuursrecht moeten hebben gesloten met de gemeente, waarin is bepaald dat de subsidie-ontvanger verplicht is de activiteiten te verrichten waarvoor subsidie wordt verstrekt (zie verder hierna);[1092]
- dat zij ervoor zorg dienen te dragen dat alle bijdrageplichtigen kosteloos kennis kunnen nemen van de begroting, rekening en verantwoording.[1093]

Voor een vereniging geldt:

- dat alle beoogde bijdrageplichtigen lid zijn of dit desgewenst met onmiddellijke ingang kunnen worden;[1094]
- dat de contributie niet hoger mag zijn dan € 50,- op jaarbasis;[1095]
- dat jaarlijks door de algemene ledenvergadering van de vereniging een begroting wordt vastgesteld voor de uitvoering van de activiteiten in het daaropvolgende jaar;[1096]
- dat na het eerste jaar jaarlijks aan de algemene ledenvergadering van de vereniging rekening en verantwoording wordt afgelegd over de uitgaven voor de uitvoering van de activiteiten in het voorafgaande jaar.[1097]

Voor een stichting geldt:

- dat ten minste tweederde van de leden van het bestuur bestaat uit beoogde bijdrageplichtigen;[1098]
- dat jaarlijks door het bestuur van de stichting een begroting wordt vastgesteld voor de uitvoering van de activiteiten in het daaropvolgende jaar;[1099]
- dat na het eerste jaar jaarlijks in het bestuur van de stichting rekening en verantwoording wordt afgelegd over de uitgaven voor de uitvoering van de activiteiten in het voorafgaande jaar.[1100]

[1090] Artikel 7, eerste lid en tweede lid, onder a, Experimentenwet BI-zones.
[1091] Artikel 7, tweede lid, onder a, sub 2 en onder b, sub 2, juncto artikel 1, tweede lid, Experimentenwet BI-zones. Artikel 1, tweede lid, Experimentenwet BI-zones luidt: "De BIZ-bijdrage is een belasting die strekt ter bestrijding van de kosten die verbonden zijn aan activiteiten die zijn gericht op het bevorderen van leefbaarheid, veiligheid, ruimtelijke kwaliteit of een ander mede publiek belang in de openbare ruimte van de BI-zone."
[1092] Artikel 7, eerste tot en met derde lid, Experimentenwet BI-zones.
[1093] Artikel 8, tweede lid, Experimentenwet BI-zones.
[1094] Artikel 7, tweede lid, onder a, sub 1, Experimentenwet BI-zones.
[1095] Artikel 7, tweede lid, onder a, sub 2, Experimentenwet BI-zones.
[1096] Artikel 8, eerste lid, onder a, Experimentenwet BI-zones.
[1097] Artikel 8, eerste lid, onder b, Experimentenwet BI-zones.
[1098] Artikel 7, tweede lid, onder b, sub 1, Experimentenwet BI-zones.
[1099] Artikel 8, eerste lid, onder a, Experimentenwet BI-zones.
[1100] Artikel 8, eerste lid, onder b, Experimentenwet BI-zones.

Lidmaatschap van een vereniging is vrijwillig. Ook niet-leden in geval van een vereniging en niet-bestuursleden in geval van een stichting dienen – kosteloos – toegang te hebben tot verantwoordingsinformatie.[1101] De eis dat tweederde van het bestuur van de stichting uit beoogde bijdrageplichtigen bestaat, houdt verband met het minder democratische gehalte van deze rechtsvorm. De mogelijkheden van bijdrageplichtigen om zich gaandeweg nog te bemoeien met de wijze van uitvoering van de activiteiten is ruimer bij een vereniging (als zij tenminste lid zijn van de vereniging) dan bij een stichting, vandaar die extra eis.[1102]

Uit de Monitor Experimentenwet BIZ 2009 blijkt dat van de 8 BI-zones die op dat moment in de uitvoeringsfase zaten, er 3 de keuze hadden gemaakt voor een vereniging en 5 voor een stichting. Voor een vereniging werd gekozen op advies van de Kamer van Koophandel of omdat de gemeente dit vanwege democratische motieven als eis stelde. Voor een stichting werd gekozen omdat deze vorm efficiënter werd geacht vanwege de mogelijkheid van snellere besluitvorming ten opzichte van een vereniging.[1103]

D.II – 4 De uitvoeringsovereenkomst

Een vereniging of stichting wordt slechts aangewezen (en de subsidie wordt enkel verstrekt) indien deze met de gemeente een subsidie-overeenkomst als bedoeld in artikel 4:36 van de Algemene wet bestuursrecht (hierna: Awb) heeft gesloten.[1104] Deze overeenkomst wordt ook wel uitvoeringsovereenkomst of afdwingingsovereenkomst (zie hierna) genoemd. De subsidie-overeenkomst zal vanwege dit aanwijzingsvoorschrift in de tijd dan ook vóór de vaststelling van de BIZ-verordening tot stand moeten zijn gekomen. Daarom bevat de memorie van toelichting de aanbeveling om in de subsidie-overeenkomst ook een regeling op te nemen voor het geval de behandeling van de ontwerpverordening in de gemeenteraad leidt tot onverwachte relevante discrepanties met de strekking van de overeenkomst.[1105] Verder wordt in de parlementaire geschiedenis aangegeven dat in deze overeenkomst (facultatief) afspraken kunnen worden vastgelegd over het dienstenniveau van de gemeente.[1106] De verplichte uitvoeringsovereenkomst en het vastleggen van het dienstenniveau van de gemeente is hierna verder beschreven.

Uitvoeringsverplichting
Uitgangspunt van de subsidieregeling in titel 4.2 van de Awb is dat de subsidieontvanger in beginsel vrij is om de activiteiten waarvoor de subsidie wordt verstrekt al dan niet te ontplooien.[1107] Wel zal het niet verrichten van activiteiten door de ont-

[1101] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 23.
[1102] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 23.
[1103] *Monitor Experimentenwet BIZ, Jaarrapportage 2009*, Bureau Berenschot, februari 2010 (Bijlage bij *Kamerstukken II* 2009-2010, 31 430, nr. 22), p. 21.
[1104] Artikel 7, eerste en derde lid, Experimentenwet BI-zones.
[1105] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 13.
[1106] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 23.
[1107] Vgl. Blok 2002, p. 86.

vanger kunnen leiden tot een verlaging of de intrekking van de subsidie.[1108] De activiteiten zelf kunnen echter niet worden afgedwongen door de subsidiegever. Verbindt de subsidie-ontvanger zich echter in een privaatrechtelijke overeenkomst om – in ruil voor de subsidie – de gesubsidieerde activiteiten te verrichten, dan kan de subsidieverlener nakoming van deze verplichting afdwingen, via een vordering bij de burgerlijke rechter.[1109] Het derde lid van artikel 7 van de Experimentenwet BI-zones verwijst naar het tweede lid van artikel 4:36 van de Awb en herhaalt daarbij de in dat laatstgenoemde artikellid opgenomen verplichting dat in de subsidie-overeenkomst moet zijn bepaald dat de subsidie-ontvanger verplicht is de activiteiten te verrichten waarvoor de subsidie wordt verstrekt.[1110]
Volgens de wetgever is het opnemen van deze uitvoeringsverplichting in de wettelijke regeling van de Experimentenwet BI-zones een noodzakelijk gevolg van het karakter van de BIZ-bijdrage. De BIZ-bijdrage is een bestemmingsheffing en zou dit karakter verliezen op het moment dat de vereniging of stichting waarnaar de opbrengst in de vorm van een subsidie wordt uitgekeerd, gedurende de looptijd van de BI-zone besluit de betrokken activiteiten niet meer uit te voeren. Om die reden eist het derde lid van artikel 7 van de Experimentenwet, dat naast de (publiekrechtelijke) subsidietoekenning een uitvoeringsovereenkomst is gesloten tussen subsidiegever en subsidieontvanger.[1111] Uit deze afweging van de wetgever kan worden afgeleid dat de wetgever met de BIZ-bijdrage een materiële bestemmingsheffing heeft beoogd. Niet voldoende is om slechts de opbrengst te bestemmen voor de uitvoerende stichting (formele bestemmingsheffing), maar er wordt een aanvullende eis gesteld vanuit de profijtgedachte: de subsidie wordt slechts verstrekt (en de heffing is slechts gerechtvaardigd) als ook kan worden geprofiteerd van de activiteiten die door of namens de stichting met behulp van de subsidie tot stand worden gebracht. Zonder uitvoeringsverplichting zou een directe koppeling met het profijt – op groepsniveau – niet gemaakt kunnen worden. Zie verder over het bestemmingsheffingkarakter van de BIZ-bijdrage onderdeel D.III – 1.1.

De relatie tussen de gemeente en de vereniging of stichting is een reguliere subsidierelatie waarop titel 4.2 van de Awb in beginsel onverkort van toepassing is.[1112] De aanspraak als zodanig is dan ook niet een wettelijk voorschrift inzake belastingen in de zin van het tweede lid, onder a van artikel 4:21 Awb nu er geen sprake is van een fiscale faciliteit in de zin dat het verrichten van de activiteiten door de ondernemers leidt tot vermindering van een belastingschuld.[1113] De term 'uitvoeringsovereenkomst' dient letterlijk te worden genomen. Het dient ter uitvoering van de eerdere beschikking tot subsidieverlening. In een reguliere subsidierelatie kunnen de 'essentia-

[1108] Zie de artikelen 4:46, lid 2 en de afdeling 4.2.6 Awb. Vgl. Jacobs 1999, p. 167.
[1109] Vgl. Blok 2002, p. 95.
[1110] Het tweede lid van artikel 4:36 van de Algemene wet bestuursrecht luidt: "Tenzij bij wettelijk voorschrift anders is bepaald of de aard van de subsidie zich daartegen verzet, kan in de overeenkomst worden bepaald dat de subsidie-ontvanger verplicht is de activiteiten te verrichten waarvoor de subsidie is verleend."
[1111] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 23.
[1112] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 22.
[1113] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 22. Artikel 4:21, tweede lid, aanhef en onder *a* van de Awb luidt: "Deze titel is niet van toepassing op aanspraken of verplichtingen die voortvloeien uit een wettelijk voorschrift inzake: a. belastingen".

lia' van de subsidieverlening – dat wil zeggen de omschrijving van de gesubsidieerde activiteiten, de vermelding van het subsidiebedrag of de berekeningsgrondslag en, bij periodieke subsidies, het subsidie-tijdvak – niet pas in de uitvoeringsovereenkomst aan de orde komen.[1114] Deze elementen dienen reeds in de eerdere subsidieverlening te zijn geregeld. Het ligt in de rede dat wel een uitwerking van deze elementen – te denken valt met name aan de omschrijving van de gesubsidieerde activiteiten – in een uitvoeringsovereenkomst worden neergelegd.[1115] De uitvoeringsovereenkomst is de plaats om wederzijdse rechten en verplichtingen van subsidiegever en subsidie-ontvanger nader te regelen.[1116]

In de memorie van toelichting bij artikel 4:36 van de Awb wordt overigens gemaand tot terughoudendheid bij het opnemen van een uitvoeringsverplichting in de subsidie-overeenkomst vanwege het uitgangspunt dat de subsidie-ontvanger vrij is om de gesubsidieerde activiteiten al dan niet te verrichten. De bepaling is met name geschreven voor subsidies voor door de overheid essentieel geachte voorzieningen, waarbij de (dreiging met) intrekking van de subsidie een onvoldoende effectieve sanctie is om te bewerkstelligen dat de activiteiten ook daadwerkelijk worden verricht. Dit kan zich volgens diezelfde memorie met name voordoen indien het aanbieden van de betreffende voorziening niet eenvoudig door de overheid zelf of door anderen kan worden overgenomen. Als voorbeelden worden genoemd: jeugdhulpverlening of de opvang van ter beschikking gestelden van de regering door particuliere instellingen. In die gevallen bestaat er behoefte om, bij overeenkomst, het verrichten van de activiteiten zeker te stellen door de mogelijkheid van afdwinging bij de burgerlijke rechter. Gaat het echter om op zichzelf wenselijk geachte, maar niet essentiële voorzieningen, dan zal veelal gezegd moeten worden dat de 'aard van de subsidie', naar de terminologie van artikel 4:36, tweede lid Awb, zich verzet tegen de verplichting om de activiteiten te verrichten.[1117]

Blijkbaar heeft de wetgever in geval van de subsidieregeling van de BIZ-bijdrage deze terughoudende opstelling verlaten ten opzichte van het voorschrijven een uitvoeringsovereenkomst. Het voorschrift lijkt in ieder geval niet in lijn te zijn met de gegeven voorbeelden in de memorie van toelichting bij artikel 4:36 Awb. Verder betwijfel ik of de in een vereniging of stichting georganiseerde ondernemers überhaupt bereid zijn een overeenkomst aan te gaan waar een dergelijke vergaande, bij de burgerlijke rechter af te dwingen, verplichting in opgenomen is. Dit geldt temeer omdat het opnemen van een 'base level of service agreement' in de subsidieovereenkomst – waarin de gemeente zich committeert aan het handhaven van het voorzieningenniveau in de BI-zone gedurende de looptijd daarvan –facultatief is (zie verder hierna). Aangezien in artikel 7 van de Experimentenwet BI-zones de subsidieverstrekking slechts mogelijk is wanneer de in de verordening aangewezen vereniging of stichting met de gemeente een dergelijke overeenkomst heeft gesloten, vraag ik mij af of dit wettelijke voorschrift in de praktijk niet een al te grote barrière opwerpt voor de totstandkoming van

[1114] Artikelen 4:30 tot en met 4:32 Algemene wet bestuursrecht
[1115] Aldus: Blok 2002, p. 98. De auteur verwijst in dit kader naar de Memorie van Toelichting, PG, Awb III, p. 225.
[1116] Blok 2002, p. 99.
[1117] MvT, PG Awb III, p. 225.

BI-zones. In ieder geval kan worden geconcludeerd dat van de contractsvrijheid van de subsidie-ontvanger op deze wijze weinig overblijft.[1118]

Resumerend is het opmerkelijk dat in de parlementaire geschiedenis van de Experimentenwet BI-zones wordt volstaan met de opmerking dat titel 4.2 van de Awb van toepassing is, zonder dat verder wordt ingegaan op vragen als:
- hoe de bepalingen uit de afdeling 4.2 van de Awb zich verhouden tot de verordening waarin de BI-zone wordt ingesteld en de daarin opgenomen subsidievoorwaarden?;
- of van de initiatiefnemers voor een BI-zone wordt verwacht dat zij een aanvraag tot subsidieverlening indienen?;
- of van de gemeente vervolgens wordt verwacht dat deze een beschikking tot subsidieverlening neemt op de aanvraag?;

De verplichting tot uitvoering van de activiteiten die volgt uit de subsidie-overeenkomst, geeft bijdrageplichtigen zekerheid over de wijze waarop hun geld zal worden besteed. Echter deze zekerheid is slechts door de gemeente als contractspartij te effectueren: in het uiterste geval kan de gemeente – bij het uitblijven van activiteiten – uitvoering daarvan afdwingen bij de burgerlijke rechter. Daarnaast heeft de gemeente als subsidieverlener, als zij daartoe aanleiding ziet en zij voldoet aan de voorwaarden daarvoor gesteld in de Awb, ook de (publiekrechtelijke) bevoegdheid om de subsidieverlening stop te zetten of de verstrekking daarvan te weigeren. Zie in dat kader ook het eerste lid onder a en b van artikel 4:35 van de Awb, waarin is bepaald dat de subsidieverlening kan worden geweigerd indien een gegronde reden bestaat om aan te nemen dat de activiteiten niet of niet geheel zullen plaatsvinden of dat de aanvrager niet zal voldoen aan de aan de subsidie verbonden verplichtingen. Gegeven deze vergaande bevoegdheden van de gemeente kan men zich afvragen of de wetgever zich voldoende heeft gerealiseerd wat de consequenties hiervan kunnen zijn in de praktijk. Zullen ondernemers zulke vergaande risico's durven lopen en deze verplichtingen durven aangaan? Met name dit aspect past in mijn visie niet bij een Experimentenwet en zal onnodig belemmerend kunnen werken bij de totstandkoming van BI-zones.
Ook heeft de wetgever volgens mij de juridische consequenties van het van toepassing verklaren van afdeling 4.2 van de Awb onvoldoende uitgewerkt. Eén van de gevolgen hiervan is in ieder geval dat hierdoor juridische geschillen over de toepassing van de subsidieregeling in de Experimentenwet BI-zones door de algemene bestuursrechter kunnen worden getoetst. Naast de algemene bestuursrechter zal de belastingrechter bevoegd zijn te oordelen over (individuele) geschillen over de toepassing van de BIZ-verordening en de heffing en invordering van de BIZ-bijdrage en de civiele rechter over geschillen over de toepassing en nakoming van de subsidie- en uitvoeringsovereenkomst die worden gesloten tussen de vereniging of stichting en de gemeente.

Base level of service agreement
In de door de gemeente en de vereniging of stichting te sluiten subsidieovereenkomst kunnen desgewenst ook andere relevante afspraken zoals op het punt van het dienstenniveau van de gemeente worden opgenomen, zo blijkt uit de memorie van toelichting. Tegelijkertijd wordt vermeld dat MKB-Nederland en VNO-NCW hebben

[1118] Vgl. Blok 2002, p. 100.

aangegeven het niet eens te zijn met het facultatieve karakter van het opnemen van het niveau van dienstverlening in de overeenkomst, gegeven het feit dat voor de ondernemers wel precies is vastgelegd welke activiteiten zij zullen (moeten) verrichten in de BI-zone.[1119] Deze overeenkomst wordt in het buitenland bij de eerder omschreven BID's een *base level of service agreement* genoemd en vormt in veel gevallen een vast onderdeel van de regeling van een BID.[1120] De inhoud van een dergelijke *service level agreement*[1121] verschilt in de praktijk overigens.[1122] Zoals eerder is beschreven, hebben deze BID's model gestaan voor de Experimentenwet BI-zones. De verplichte vastlegging van het niveau van dienstverlening van de gemeente vormde één van de randvoorwaarden waaronder de ondernemersorganisaties konden instemmen met een Nederlandse uitwerking van de BID.[1123] De voorwaarde maakte ook nog deel uit van het oorspronkelijke aan de Raad van State voorgelegde wetsontwerp. De regeringsreactie op het advies van de Raad van State vermeldt de argumentatie voor het vervallen van de in het oorspronkelijke wetsontwerp verplicht gestelde *service level agreement* in het definitieve aan de Tweede Kamer voorgelegde wetsvoorstel. De regering volgde hiermee het advies van de Raad van State op, die het onwenselijk achtte dat de gemeente als gevolg van deze eis voor meerdere jaren zou kunnen worden gebonden aan een door een ondernemersverband omschreven voorzieningenniveau. Dit zou spanning oproepen met het begrotingsrecht van de gemeenteraad. Het zou naar het oordeel van de Raad bijvoorbeeld mogelijk moeten zijn om na verloop van tijd een andere afweging te maken, indien zwaarwegende gemeentelijke belangen dat vergen.
In de Nota naar aanleiding van het Verslag draagt de staatssecretaris van Economische Zaken nog meer argumenten aan tegen een wettelijk verplicht voorgeschreven *service level agreement*. De staatssecretaris geeft aan waarde te hechten aan de contractvrijheid van partijen en de mogelijkheid van partijen om hun overeenkomst af te stemmen op de omstandigheden van het geval. Hij acht partijen goed in staat voor zichzelf en in onderling overleg te bepalen of vastlegging van het gemeentelijke serviceniveau wenselijk is en zo ja op welk moment, in welke vorm en in welke mate. Verder zou verplichte vastlegging van het serviceniveau een onnodige drempel voor een gemeente kunnen opleveren om een BI-zone in te stellen. Ten slotte ligt het niet voor de hand om deze afspraken bovenaf op te leggen vanuit de beperking van de interbestuurlijke lasten en het door het kabinet gekoesterde *high trust* gedachtegoed, aldus de staatssecretaris.[1124] In plaats van een (wettelijk voorgeschreven) nauwkeurige kwantitatieve beschrijving wordt het maken van nadere afspraken over het niveau van dienstverlening door de gemeente overgelaten aan gemeente en ondernemers die deze afspraken desgewenst kunnen vastleggen in de subsidieovereenkomst.[1125] Dit laat onverlet dat de regering in de memorie van toelichting benadrukt dat voor de tot-

[1119] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 17.
[1120] Vgl. *Business Improvement District, Ondernemersinitiatief beloond*, J.P. Menger, M.Q. Zweedijk en H. Olden, onderzoek uitgevoerd door Menger Advies en STOGO onderzoek + advies, november 2005, p. 13.
[1121] In de praktijk wel afgekort als 'sla'.
[1122] *ABCs for creating BID's*, International Downtown Association (IDA), september 2002, p. 18.
[1123] Brief van de staatssecretaris van Economische Zaken van 9 februari 2007, *Kamerstukken II* 30 800 XIII, nr. 43.
[1124] NaV, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 6, p. 1.
[1125] *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 4, p. 8 en 11.

standkoming van een succesvolle BI-zone het dienstenniveau dat de gemeente bereid is te leveren, behoort te corresponderen met de (hoge) ambitie van de ondernemers.[1126] De staatssecretaris hinkt volgens mij op twee gedachten. Eerder in dezelfde Nota schat hij namelijk in dat ook de gemeente in een voorkomend geval belang kan hebben bij duidelijke afspraken over haar inzet, anderzijds geeft hij in dezelfde zin toe dat het in de rede ligt dat het vooral de ondernemers zijn die behoefte kunnen hebben om de gemeente aan te kunnen spreken op een bepaald service-niveau.[1127] En even verderop in dezelfde Nota naar aanleiding van het Verslag merkt hij nog op:

> *"Indien ondernemers een verlaging van de inspanningen van de gemeente als risico taxeren, kan er voor gekozen worden dit te ondervangen door over het serviceniveau van de gemeente afspraken te maken, bijvoorbeeld in de uitvoeringsovereenkomst."*[1128]

De beleden *high trust* gedachte van de staatssecretaris lijkt zo maar één kant op te werken: er wordt meer op vertrouwd dat de gemeente het voorzieningenniveau in de BI-zone zal handhaven dan erop wordt vertrouwd dat ondernemers daadwerkelijk hun voorgenomen activiteiten uitvoeren, gegeven de wel wettelijk verplicht voorgeschreven uitvoeringsovereenkomst. Verder vraag ik mij af of de staatssecretaris niet een onrealistische inschatting maakt van de onderhandelingspositie van ondernemers ten opzichte van de gemeente, als hij er van uitgaat dat de ondernemers de gemeente ertoe kunnen overhalen om zichzelf een verplichte handhaving van het service-niveau op te leggen. Hij lijkt over het hoofd te zien dat in het kader van een BI-zone de ondernemers de vragende partij zijn. Zij hebben belang bij instelling van de BI-zone en hebben de medewerking van de gemeente nodig om deze tot stand te kunnen brengen. In mijn visie gaat deze door de wetgever bewust gecreëerde – bij voorbaat – ongelijke onderhandelingspositie van de contractspartijen bij de subsidie-overeenkomst ten koste van het draagvlak voor de Experimentenwet als geheel en bemoeilijkt het de totstandkoming van individuele BI-zones in die gevallen waarin ondernemers twijfels hebben over de bereidheid van de gemeente om het service-niveau in de BI-zone te handhaven en de gemeente niet bereid is dit vast te leggen. Zie in dat kader ook onderdeel D.IV – 1.5.
Het zal moeten blijken of gemeenten in de praktijk bereid zijn om hun serviceniveau in de BI-zone vast te leggen in een overeenkomst. In de Toelichting bij de Modelverordening BI-zone van de VNG wordt gemeenten overigens wel aangeraden om een *service level agreement* te sluiten.[1129]

D.II – 5 De BIZ-verordening

Een belastingverordening dient een omschrijving te bevatten van de belastingplichtige, het voorwerp van de belasting, het belastbare feit, de heffingsmaatstaf, het tarief, het tijdstip van ingang van de heffing, het tijdstip van beëindiging van de heffing en hetgeen overigens voor de heffing en de invordering van belang is.[1130] Voor een aantal

[1126] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 11.
[1127] NaV, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 6, p. 6.
[1128] NaV, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 6, p. 8.
[1129] Toelichting bij VNG-Modelverordening BI-Zone, Modelverordening VIIIB, Sdu 2010, p. 9.
[1130] Zie artikel 217 van de Gemeentewet.

van deze essentialia bevat de Experimentenwet BI-zones specifieke voorschriften. Verder gelden nog specifiek voor een BIZ-verordening dat deze regelingen bevat waarin:
- de omvang (afbakening) van de BI-zone is aangegeven;
- de vereniging of stichting die de activiteiten gaat verrichten als zodanig wordt aangewezen;
- de voorgenomen activiteiten/voorzieningen worden omschreven.

Deze materiële vereisten zijn in het hiernavolgende beschreven, beginnend met de drie laatstgenoemde specifiek voor de BIZ-verordening geldende vereisten.

D.II – 5.1 Afbakening van de BI-zone

De BIZ-bijdrage wordt geheven ter zake van binnen een bepaald gebied in de gemeente (BI-zone) gelegen onroerende zaken die niet in hoofdzaak tot woning dienen, zo bepaalt het eerste lid van artikel 1 van de Experimentenwet BI-zones. Hoofdregel is dat de heffing wordt opgelegd aan – kort gezegd – de gebruikers van deze onroerende zaken. Voor de afbakening van de omvang van de BI-zone is niet van belang of de onroerende zaak, dan wel de gebruiker (of eigenaar) profijt heeft van de activiteiten die met de BIZ-bijdrage worden bekostigd. Voor de materiële begrenzing van de BI-zone is enkel van belang dat (in hoofdzaak) sprake is van een niet-woning en van een 'bepaald gebied in de gemeente'.[1131] Hoewel voor de afbakening van de BI-zone wettelijk niet vereist is dat de onroerende zaak, danwel de gebruiker (of eigenaar) van de onroerende zaak, objectief gezien, profijt heeft van de in de BI-zone ontplooide of te ontplooien activiteiten, speelt dit profijt wel indirect een rol. Voor de invoering van de BIZ-verordening is immers vereist dat sprake is van voldoende draagvlak voor de activiteiten en/of voorzieningen die men wil gaan ontplooien en/of treffen. De afbakening van de BI-zone heeft zodoende een koppeling met de regeling van de draagvlakmeting. Hieruit volgt dat voor de afbakening van de BI-zone niet zozeer van belang is of een onroerende zaak (of een belastingsubject) in voldoende mate profijt heeft van een voorziening of activiteit, maar wel of een voldoende *aantal* belastingsubjecten dit profijt ervaren (en de gezamenlijke WOZ-waarde van hun onroerende zaken eveneens een voldoende belang vertegenwoordigt) om bij de draagvlakmeting vóór invoering van de BI-zone te stemmen. Zo kan het in de praktijk voorkomen dat een belastingsubject belastingplichtig is zonder dat sprake is van profijt bij de met de opbrengst van de bijdrage bekostigde activiteiten en/of voorzieningen, noch van hemzelf, noch van zijn of haar onroerende zaak. De afbakening van de BI-zone is dan ook niet zozeer objectief vast te stellen aan de hand van specifieke kenmerken van het belastingobject, danwel het belastingsubject, maar betreft een keuze van de initiatiefnemers van de BI-zone. Zij maken de afweging binnen welk gebied de BIZ-bijdrage zal (kunnen) worden opgelegd. Zij zullen bij deze afbakening een inschatting moeten maken van het draagvlak voor hun plannen in het door hen begrensde gebied. Deze keuze vindt plaats in de informele fase van het opzetten van een BI-zone. De gemeente kan bij het vaststellen van de verordening vanuit overwegingen van algemeen belang of rechtvaardigheid (denk aan het gelijkheids- en evenredigheidsbeginsel) vragen om uitbreiding, of in-

[1131] Zie voor een beschrijving van het 'in hoofdzaak'-criterium onderdeel D.II – 5.4 onder 'voorwerp van belasting'.

perking van het door de initiatiefnemers afgebakende gebied. De gemeente zal zich bij het aanbrengen van een dergelijke wijziging wel moeten realiseren dat daardoor het door de initiatiefnemers ingeschatte draagvlak voor invoering van de BI-zone kan afnemen doordat het aantal verwachte voorstanders afneemt en/of het aantal tegenstanders toeneemt.
De grenzen van de BI-zone zullen in de praktijk dus worden bepaald door de geografische ligging van de betrokken niet-woningen (bijvoorbeeld een winkelstraat of een bedrijventerrein), gecombineerd met een inschatting van de initiatiefnemers binnen welk gebied zij voldoende draagvlak verwachten voor hun plannen. Wat die laatstgenoemde wijze van afbakenen betreft, kan men zich afvragen wat in het eerste lid van artikel 1 van de Experimentenwet BI-zones bedoeld wordt met de omschrijving: 'binnen een bepaald gebied in de gemeente'. Heeft het woord 'bepaald' in deze zinsnede een beperkte strekking in de betekenis: in het door de initiatiefnemers en/of de gemeente aangewezen gebied? Of heeft het woord een bredere strekking in de betekenis dat de gebiedsafbakening volgens een bepaalde logica, objectieve criteria, dan wel een bepaalde vanzelfsprekendheid moet zijn afgebakend? Een beperkte strekking van het woord 'bepaald' zou betekenen dat de afbakening van het gebied na een teleurstellende draagvlakmeting eenvoudig zou kunnen worden aangepast om op deze wijze wel voldoende draagvlak te creëren voor de invoering van de BIZ-bijdrage (uitgaande van de niet onvoorstelbare veronderstelling dat men een beeld heeft binnen welk gedeelte van het gebied de 'tegenstemmers' zich bevinden). Deze uitleg zou volgens mij in bepaalde situaties tot onaanvaardbare uitkomsten kunnen leiden. Uiteraard is er niets op tegen als bijvoorbeeld in eerste instantie een gebied is afgebakend waarvan niet alleen straten deel uitmaken waarin de activiteiten worden ontplooid, maar ook de zijstraten zijn betrokken en dat als gevolg van een negatieve uitslag van een draagvlakmeting wordt besloten de zijstraten alsnog buiten de BI-zone te houden. In dat geval is nog steeds sprake van een bepaalde logica en objectiviteit in de afbakening. Dit wordt anders als de aanpassing van de gebiedsbegrenzing louter wordt ingegeven door de uitslag van de eerste draagvlakmeting en er als het ware een 'lappendeken' ontstaat van panden die binnen en die buiten de BI-zone vallen. In dat geval kan er in mijn visie strijdigheid ontstaan met het verbod van willekeur en/of het gebod van een redelijke belastingheffing.
Ook uit de wetsgeschiedenis kan worden afgeleid dat de wetgever ervan uit is gegaan dat de afbakening van de BI-zone op basis van zekere logische criteria plaatsvindt. De staatssecretaris van Economische Zaken:

> *"(...). Uiteraard dient er wel sprake te zijn van een logisch afgebakend gebied van een bepaalde omvang, al was het maar om de kosten van het innen van een heffing op te laten wegen tegen de baten. Dit kan bijvoorbeeld een winkelstraat, centrumgebied of bedrijventerrein zijn. Het is aan de gemeente om te oordelen of de afbakening van het gebied een logisch en samenhangend geheel vormt."*[1132]

Uit een arrest van de Hoge Raad uit 2009 over een aanslag ingezetenenomslag van Hoogheemschap Hollands Noorderkwartier (hierna: het waterschap) kan worden afgeleid dat bij een geschil over afbakening van een gebied, een logische en objectieve

[1132] NaV, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 6, p. 10.

afbakening van belang is.[1133] Belastingplichtige die woonde binnen de bebouwde kom in het beheersgebied van het waterschap was ondermeer in de omslag van kosten van wegenbeheer was betrokken. Deze taak oefende het waterschap echter slechts buiten de bebouwde kom uit. Toch konden Provinciale Staten volgens de Hoge Raad in redelijkheid besluiten om het gehele gebied te incorporeren in het taakgebied wegenbeheer van het waterschap omdat in dat geval de Waterlandse zeedijk in historisch- en in fysisch-geografische zin een duidelijke scheidslijn is. Er was derhalve geen sprake van door belastingplichtige betoogde strijd met het verbod van *détournement de pouvoir*, aldus de Hoge Raad.

D.II – 5.2 Aanwijzing van de vereniging of stichting

Het vereiste dat de vereniging of stichting die de activiteiten gaat uitvoeren in de verordening als zodanig wordt aangewezen, hangt samen met het bestemmingsheffingkarakter van de BIZ-bijdrage en de constructie dat de opbrengst van de BIZ-bijdrage in de vorm van subsidie wordt verstrekt.[1134] Op deze plaats verwijs ik naar mijn eerdere beschrijvingen over dit vereiste in onderdelen D.II – 3 en 4 en de beschrijving hierna in onderdeel D.III – 1.1. Verder kan de aanwijzing worden gezien als een verbinding tussen de publiekrechtelijke belastingheffing en de private uitvoering van de activiteiten.

D.II – 5.3 De omschrijving van de activiteiten

Inleiding
De BIZ-bijdrage is een belasting die strekt ter bestrijding van de kosten die verbonden zijn aan activiteiten die zijn gericht op het bevorderen van leefbaarheid, veiligheid, ruimtelijke kwaliteit of een ander mede publiek belang in de openbare ruimte van de BI-zone, zo luidt het tweede lid van artikel 1 van de Experimentenwet BI-zones. Een omschrijving van deze activiteiten in de verordening is geen expliciete eis die de Experimentenwet BI-zones stelt, maar is wel logisch, gezien de informatieplicht van het college van B&W over de strekking van de verordening aan alle toekomstige belastingplichtigen voorafgaand aan de draagvlakmeting (zie artikel 4, derde lid en de beschrijving hiervan hierna in onderdeel D.II – 6). De omschrijving volgt ook uit de strekking van artikel 217 van de Gemeentewet; dat voor zover daarin niet door de wet is voorzien, de belastingverordening alles moet bevatten wat voor de heffing en invordering van de belasting van belang is.[1135]
Voor het verkrijgen van voldoende steun voor de geplande activiteiten is een omschrijving hiervan volgens mij een essentieel punt. Dit wordt ook bevestigd in de memorie van toelichting.[1136]

[1133] HR 17 april 2009, nr. 42 432, *Belastingblad* 2009, p. 731, *LJN:* BG4798.
[1134] Artikel 7, eerste lid, Experimentenwet BI-zones.
[1135] Zie de artikelsgewijze toelichting bij artikel 270 in het wetsvoorstel dat heeft geleid tot de gemeentewet van 1970, (*Stb.* 608) en welk artikel de voorloper is van artikel 217, MvT, *Kamerstukken II* 1967-1968, 9538, p.23.
[1136] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 20.

Activiteiten mede in het publiek belang
In de parlementaire geschiedenis van de Experimentenwet BI-zones wordt op diverse plaatsen ingegaan op de vraag welke activiteiten met de BIZ-bijdrage kunnen worden bekostigd. De omschrijving van de activiteiten is door de wetgever bewust ruim geformuleerd.[1137] Enerzijds omdat het een experiment betreft, anderzijds om de gemeenteraad, in samenspraak met de ondernemers, de ruimte te geven deze afweging te maken. Ondanks dit beleden uitgangspunt, geeft de uiteindelijke wettekst een concrete invulling van de activiteiten die met de BIZ-bijdrage kunnen worden bekostigd. De activiteiten dienen namelijk gericht te zijn op het bevorderen van de leefbaarheid, veiligheid, ruimtelijke kwaliteit of ander mede publiek belang in de openbare ruimte.[1138]
Wat als eerste opvalt is dat de wettekst spreekt van 'activiteiten'. Omvat dit begrip bijvoorbeeld ook fysieke voorzieningen? Taalkundig niet. Anderzijds: het (laten) aanleggen van voorzieningen is ook een activiteit. Gegeven het door de wetgever verwoorde uitgangspunt van een ruime definitie en gegeven de hierna opgesomde in de wetsgeschiedenis genoemde concrete voorbeelden van activiteiten, ga ik ervan uit dat ook fysieke voorzieningen met de BIZ-bijdrage kunnen worden bekostigd. Hetzelfde geldt voor onderhoudskosten, voor zover die het standaardniveau van de gemeente te boven gaan. Zie verder hierna.
Bij de afweging in de praktijk of bepaalde activiteiten kunnen worden bekostigd uit de BIZ-bijdrage, is bepalend de interpretatie van het begrip 'mede publiek belang' (in de openbare ruimte van de BI-zone). Dit begrip zal uitgelegd moeten worden in de lijn van de in de wettekst van artikel 1, tweede lid van de Experimentenwet BI-zones genoemde voorbeelden: activiteiten gericht op leefbaarheid, veiligheid en ruimtelijke kwaliteit in de BI-zone. In de wetsgeschiedenis wordt een voorbeeld uit het buitenland genoemd dat mede een publiek belang dient, namelijk activiteiten gericht op de bereikbaarheid van het gebied. De zinsnede 'mede publiek belang' duidt erop dat de activiteiten niet alleen het ondernemersbelang ten goede mogen komen, maar eveneens een publiek belang dienen te vertegenwoordigen.[1139] Het gaat dus om een kenmerk van de activiteiten zelf en niet om een mix van activiteiten waarbij de ene activiteit gericht is op het bevorderen van de ondernemersbelangen en een andere activiteit op het bevorderen van het publieke belang. In de Nota naar aanleiding van het Verslag is in dat kader door de staatssecretaris van Economische zaken opgemerkt:

> *"De betrokken activiteiten in een BGV-zone zullen naar hun aard zowel het gemeenschappelijke belang van de ondernemers als het algemeen belang moeten dienen. Het gaat dus niet om verschillende activiteiten maar om een kenmerk van het soort activiteiten. Het gemeenschappelijk belang bewerkstelligt daarbij dat ondernemers er heil in zien en in meerderheid bereid zijn extra bij te dragen, het feit dat tevens het algemeen belang wordt gediend rechtvaardigt de tussenkomst van de gemeente en de inzet van een heffing."*[1140]

[1137] NaV, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 6, p. 7.
[1138] Artikel 1, tweede lid, Experimentenwet BI-zones.
[1139] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 2 en NaV, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 6, p. 2.
[1140] NaV, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 6, p. 2. Dit citaat is eerder opgenomen in hoofdstuk 5, onderdeel D.III – 1.1.

De activiteiten moeten op die manier dus een 'hybride' karakter hebben waarbij ze enerzijds voor ondernemers een voldoende aantrekkelijkheid hebben, zodat zij bereid zijn daar aan bij te dragen, en anderzijds tevens een algemeen belang dienen, welk belang de tussenkomst van de gemeente en de inzet van een heffing rechtvaardigt.[1141] Dit betekent dat activiteiten die qua karakter in overwegende mate het individuele of gezamenlijke ondernemersbelang ten goede komen, door de ondernemers zelf dienen te worden bekostigd. Dit geldt evenzo voor activiteiten die in overwegende mate het algemeen belang ten goede komen: deze kunnen niet met een bestemmingsheffing als de BIZ-bijdrage worden bekostigd, maar zullen ten laste van de algemene middelen moeten komen. De voorwaarde impliceert ook dat inpandige activiteiten eveneens niet met de BIZ-bijdrage kunnen worden bekostigd, tenzij het gaat om activiteiten die gericht zijn op een publiek belang in de openbare ruimte.[1142] Volgens de wetgever dient de vraag of bepaalde activiteiten in voldoende mate het publiek belang dienen, in het politieke domein beantwoord te worden. Het staat de gemeenteraad overigens vrij om ondanks aanwezigheid van een publiek belang niet over te gaan tot instelling van een BI-zone.[1143]

Een concrete beperking van de activiteiten die bekostigd kunnen worden met de BIZ-bijdrage die uit de wettekst volgt, is dat het moet gaan om belangen in de openbare ruimte van de zone zelf. Extern gerichte citymarketing of een bepaald toonaangevend evenement lijkt hier niet eenvoudig onder te brengen en zal een goede onderbouwing vergen om overtuigend te zijn. De wetgever geeft als aanwijzing voor deze afweging aan dat indien de gemeente in de zone of elders reeds een bepaald belang op een bepaalde manier behartigt, dat een indicatie kan zijn dat het gaat om een toelaatbaar publiek belang.[1144]
In de parlementaire geschiedenis worden op diverse plaatsen voorbeelden genoemd van activiteiten die met de BIZ-bijdrage kunnen worden bekostigd.[1145] Hieruit wordt duidelijk dat niet alleen gedacht wordt aan nog niet bestaande activiteiten in de BI-zone, maar ook aan het verhogen van het door de gemeente geboden voorzieningenniveau. Het gaat in dat geval om activiteiten die op zichzelf in het algemeen belang plaatsvinden en die tot het basisvoorzieningenniveau kunnen behoren, maar waarvan een hogere frequentie of een hogere kwaliteit door de gemeente niet uit haar reguliere middelen wordt gedekt. Als ondernemers in de BI-zone deze frequentie willen verhogen, kan dit uit de heffing worden bekostigd.

De op diverse plaatsen in de kamerstukken[1146] concreet genoemde voorbeelden van activiteiten zijn (ingedeeld in de wettelijke categorieën):

'ruimtelijke kwaliteit' en 'leefbaarheid' (schoon en heel)
- opwaarderen van de publieke ruimte;

[1141] NaV, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 6, p. 2.
[1142] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 20.
[1143] NaV, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 6, p. 7.
[1144] NaV, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 6, p. 7.
[1145] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 3 en 10, NaV, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 6, p. 10 en 11.
[1146] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 3 en 10.

- extra onderhoud van groen;
- (extra) schoonmaak;
- herstel van schade;
- onderhoud;
- afvalinzameling;
- graffitiverwijdering;

'veiligheid'
- surveillance;
- cameratoezicht;
- hekwerken;
- verlichting;
- brandveiligheid;

'ander mede publiek belang in openbare ruimte'
- bevorderen bereikbaarheid;
- bewegwijzering;
- verbeteren van verkeersvoorzieningen;

Zie verder onderdeel D.IV – 1.2 waarin is beschreven welke activiteiten in de praktijk worden ontplooid, zoals blijkt uit de Monitor Experimentenwet BIZ 2009.

D.II – 5.4 De essentialia

De belastingplichtige
In het derde lid van artikel 1 van de Experimentenwet BI-zones wordt de belastingplichtige, of in het kader van de BIZ-bijdrage wellicht beter: bijdrageplichtige, als volgt omschreven:

> *"De BIZ-bijdrage wordt geheven van diegenen die bij het begin van het kalenderjaar in de BI-zone gelegen onroerende zaken, al dan niet krachtens eigendom, bezit, beperkt recht of persoonlijk recht, gebruiken."*

Uit het eerste lid van datzelfde artikel kan worden afgeleid dat het gaat om gebruikers van onroerende zaken die niet in hoofdzaak tot woning dienen. Over de keuze voor de hoofdregel dat in beginsel de gebruikers van onroerende zaken belastingplichtig zijn en niet de eigenaren, is in de parlementaire geschiedenis van de Experimentenwet BI-zones uitvoerig gedebatteerd. De Raad van State achtte deze keuze niet zonder meer duidelijk, aangezien met name ook eigenaren van bedrijfspanden kunnen bijdragen aan de voorkoming van verloedering van een bedrijvenlocatie. In het buitenland komen beide varianten overigens voor. Er wordt onderscheid gemaakt tussen 'business-based' en 'property-based' BID's. In de eerste situatie verloopt de financiering via de ondernemers en in het tweede geval via de vastgoedeigenaren. In de buitenlandse praktijk komen 'property-based' BID's overigens vaker voor dan 'business-based'

BID's. Het aanslaan van de eigenaren heeft volgens buitenlands onderzoek de volgende voordelen boven het belasten van ondernemers[1147]:

- de belangen van vastgoedeigenaren kennen in het gebied een langere termijn;
- de BID's zijn makkelijker te organiseren, omdat vastgoedeigenaren een kleinere en stabielere groep vormen voor het innen van de heffing;
- het belasten van vastgoedeigenaren heeft hogere financiële opbrengsten dan het belasten van ondernemingen.[1148]

In de memorie van toelichting wordt ingegaan op de argumentatie voor de keuze voor het aanslaan van gebruikers.[1149] In de nota naar aanleiding van het verslag vat de regering de belangrijkste argumenten voor deze keuze als volgt samen:

> *"Het wetsvoorstel beoogt aanvullende voorzieningen in de openbare ruimte van het gebied ten dienste van de in dát gebied actieve ondernemers. Vanuit die gedachte richt het wetsvoorstel zich primair op de gebruikers van de panden. De gebruikers van de panden hebben veel directer met de bedrijfsomgeving te maken en het is daarom goed denkbaar dat zij andere afwegingen maken als het gaat om de investeringen in het gebied. De eigenaren van de panden zijn niet verplicht een bijdrage te leveren voor zover ze niet tevens gebruiker zijn in de zin van het wetsvoorstel. Anders zouden ondernemers die het vastgoed 'toevallig' in eigendom hebben, dubbel aangeslagen worden. Bovendien kunnen eigenaren van vastgoed de heffing mogelijk doorberekenen in de huur, waardoor de huurder/gebruiker dubbel zou moeten betalen. Het is dan logischer om direct de gebruiker aan te spreken. Een derde argument is dat vastgoedeigenaren in sommige gevallen niet of nauwelijks betrokken zijn bij het gebied (denk aan vastgoed als tijdelijke belegging). Het staat vastgoedeigenaren overigens vrij om vrijwillig bij te dragen. Tenslotte zou het wetsvoorstel aanmerkelijk complexer worden als de vastgoedeigenaren als aparte categorie betrokken zouden moeten worden in het afstemmingsproces, bij de draagvlakmeting én in de tariefstelling."*[1150]

Naar aanleiding van een amendement is een uitzondering geformuleerd op de hoofdregel dat van de gebruiker van onroerende zaken wordt geheven. Het vierde lid van artikel 1 van de Experimentenwet BI-zones opent namelijk de mogelijkheid om in de verordening een bepaling op te nemen dat de BIZ-bijdrage wordt geheven van de eigenaar in de situatie van leegstand van een niet-woning bij het begin van het kalenderjaar.[1151] Deze gelijkschakeling wordt door de indieners van het amendement redelijk geacht

[1147] *Segal, Brad & Kristin Lowel* (jaartal onbekend), PBIDS: making Business Districts more competitive, California BID network en *Business Improvement District, Ondernemersinitiatief beloond*, J.P. Menger, M.Q. Zweedijk en H. Olden, onderzoek uitgevoerd door Menger Advies en STOGO onderzoek + advies in opdracht van het Ministerie van Economische Zaken, de gemeente Rotterdam en de Ondernemersfederatie Rotterdam City, november 2005, p. 3.

[1148] De praktijk in de Amerikaanse staat Californië leert dat een BID-heffing onder vastgoedeigenaren 8 tot 12 keer hogere opbrengsten kent dan een BID-heffing onder ondernemers. *Segal, Brad & Kristin Lowel* (jaartal onbekend), PBIDS: making Business Districts more competitive, California BID network.

[1149] Zie: MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 12 en *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 4, p. 8, 10 en 11.

[1150] *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 6, p. 5.

[1151] Amendementen Blanksma-van den Heuvel e.a. (*Kamerstukken II* 2008-2009, 31 430, nrs. 10 en 12).

> *"omdat eigenaren die hun eigendom niet gebruiken doorgaans meeprofiteren van de investeringen van gebruikers in leefbaarheid, veiligheid en andere publieke belangen."*

De gelijkschakeling bij leegstand geldt overigens ook met betrekking tot de draagvlakmeting. Zie hierover ook onderdeel D.III – 2.1. Verder is er een koppeling met de regeling van de tariefdifferentiatie die de Experimentenwet BI-zones mogelijk maakt in artikel 2, derde lid. Als het tarief gedifferentieerd wordt naar branche of sector van de bijdrageplichtige gebruiker, wordt het niet in gebruik zijn van de zaak door de verordening gelijkgesteld aan bepaald gebruik.
Voor de aanwijzing van de gebruiker en de afbakening van een onroerende zaak gelden de regels van de onroerendezaakbelastingen en de Wet waardering onroerende zaken. In het vijfde lid van artikel 1 van de Experimentenwet BI-zones zijn in dit kader onder meer artikel 220a en 220b, eerste lid van de Gemeentewet van overeenkomstige toepassing verklaart. In de praktijk blijkt overigens discussie plaats te vinden over de regeling van de bijdrageplichtige in de Experimentenwet.[1152]

Uit de systematiek van de Experimentenwet BI-zones volgt een indirecte koppeling tussen de belastingplicht voor de BIZ-bijdrage en de draagvlakmeting.[1153] Slechts bij voldoende steun, welke uit een schriftelijke draagvlakmeting moet blijken, treedt een BIZ-verordening in werking en kan belastingplicht voor de BIZ-bijdrage ontstaan. De vraag zou gesteld kunnen worden of deze koppeling tot gevolg heeft dat wanneer gedurende de looptijd van de BIZ-verordening een gebruiker van een niet-woning in de BI-zone vertrekt en wordt opgevolgd door een nieuwe gebruiker, deze laatste niet belastingplichtig kan zijn voor de BIZ-bijdrage? De nieuwe gebruiker heeft immers niet de kans gehad zich uit te spreken over de wenselijkheid van inwerkingtreding van de verordening? In de parlementaire geschiedenis van de Experimentenwet BI-zones is aan dit aspect geen aandacht geschonken. In mijn visie is in dat geval de wettekst leidend: de BIZ-bijdrage wordt geheven van degenen die bij het begin van het kalenderjaar gebruiker zijn van in de BI-zone gelegen onroerende zaken die niet in hoofdzaak tot woning dienen.[1154] Dus ondanks dat de nieuwe gebruiker niet in de gelegenheid is geweest zich te uit te spreken over de wenselijkheid van de BI-zone, is deze toch belastingplichtig vanaf het moment dat deze aan het begin van het kalenderjaar in de gemeentelijke WOZ- of OZB-administratie als gebruiker van de niet-woning geregistreerd staat.

Het voorwerp van de belasting
Het voorwerp van de belasting, of belastingobject, van de BIZ-bijdrage kan worden omschreven als de binnen een bepaald gebied in de gemeente (BI-zone) gelegen onroerende zaak die niet in hoofdzaak tot woning dient.

[1152] *Monitor Experimentenwet BIZ, Jaarrapportage 2009*, Bureau Berenschot, februari 2010 (Bijlage bij *Kamerstukken II* 2009-2010, 31 430, nr. 22), p. 20.
[1153] Artikel 4, eerste lid van de Experimentenwet BI-zones luidt: "De verordening waarbij de BIZ-bijdrage wordt ingesteld treedt niet in werking dan nadat gebleken is van voldoende steun onder de bijdrageplichtigen."
[1154] Artikel 1, derde lid, juncto eerste lid van de Experimentenwet BI-zones.

In de memorie van toelichting wordt ingegaan op de keuze van de wetgever om woningen niet in de BIZ-bijdrage te betrekken. De keuze wordt enerzijds ingegeven door de doelstelling van de Experimentenwet BI-zones. Met deze wet worden aanvullende voorzieningen beoogd in de openbare ruimte van een gebied ten dienste van de in dat gebied actieve ondernemers. Anderzijds wordt het belang van woningen bij de in de BI-zone ontplooide activiteiten van een andere orde geacht als van niet-woningen. Het is in de visie van de regering weliswaar denkbaar dat – afhankelijk van het soort activiteiten en het soort gebied – bewoners van een woning in een BI-zone ook in enigerlei mate profijt hebben van de stijging van de kwaliteit van de bedrijfsomgeving, maar deze stijging van de kwaliteit betreft volgens de regering voornamelijk gevoelswaarde, althans dit staat niet op dezelfde wijze in verhouding tot de belangen van de bewoner als tot de belangen van de ondernemers – waaronder winstpotentie – of andere professionele organisaties. Om die reden zou het disproportioneel zijn ook bewoners belastingplichtig te maken om deze activiteiten te financieren.[1155] In de nota naar aanleiding van het verslag wordt het als volgt verwoord:

> *"Ondernemers hebben in tegenstelling tot bewoners een bedrijfsmatig belang bij een aantrekkelijke en veilige bedrijfsomgeving. Zij zullen daarom bereid zijn om te investeren in een hogere kwaliteit van deze bedrijfsomgeving als zij verwachten dit ook terug te zien in hun bedrijfsresultaat."*[1156]

De wetgever heeft eveneens gekozen om gebruikers van alle onroerende niet-woningen als belastingplichtigen aan te merken. Ondernemerschap van de gebruiker van de onroerende zaak is dan ook geen vereiste voor de bijdrageplicht. In het wetsvoorstel worden ook sportclubs of bibliotheken genoemd als voorbeelden van niet-woningen die onder de bijdrageheffing kunnen vallen. De regering acht het gerechtvaardigd dat ook de gebruikers van deze onroerende zaken in de BI-zone bijdragen aan de investeringen. Ook zij hebben in de visie van de wetgever immers belang bij de instelling van de BI-zone. Ter toelichting worden de voorbeelden van een ziekenhuis genoemd die ook belang zou hebben bij een (extra) veilige of schone omgeving en van een sportclub of gezelligheidsvereniging die belang kan hebben bij bepaalde collectieve veiligheidsmaatregelen.
Het is vervolgens aan de gemeente om af te wegen in welke mate niet-ondernemende gebruikers van niet-woningen moeten bijdragen. In de heffingsverordening kan dan een tariefdifferentiatieregeling worden opgenomen.[1157] Bovendien is in het vijfde lid van artikel 1 van de Experimentenwet onder meer artikel 220d van de Gemeentewet van overeenkomstige toepassing verklaard voor de BIZ-bijdrage. Onroerende zaken die reeds voor de heffing van de onroerendezaakbelastingen zijn vrijgesteld, zullen zodoende ook voor de heffing van de BIZ-bijdrage moeten worden vrijgesteld. Dit betekent ook dat aanvullende vrijstellingen in de verordening kunnen worden opgenomen (artikel 220d, eerste lid, onderdeel *i* van de Gemeentewet). Het is de vraag of de gelijkschakeling met de OZB – die is ingegeven vanuit efficiencyoverwegingen – in alle gevallen gelukkig zal uitvallen voor de heffing van de BIZ-bijdrage. Wat betreft de meeste verplicht voorgeschreven vrijstellingen voor de OZB, zie ik weinig problemen

[1155] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 12.
[1156] NaV, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 6, p. 11.
[1157] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 7.

(kerken, cultuurgronden, natuurterreinen e.d.). Deze onroerende zaken hebben weinig van doen met bedrijventerreinen of ondernemersgebieden. Dit kan anders liggen voor de werktuigenvrijstelling[1158] of een in een gemeentelijke verordening OZB opgenomen facultatieve vrijstelling die verband houdt met bedrijfsomgevingen in de gemeente. Een gemeente zal op haar hoede moeten zijn dat geen ongeoorloofde strijd met het gelijkheidsbeginsel ontstaat binnen de Bedrijven Investeringszone doordat bepaalde onroerende zaken al dan niet verplicht zijn vrijgesteld voor de OZB.
Het 'hoofdzaakcriterium' – een onroerende zaak is een niet-woning als deze in hoofdzaak niet tot woning dient – is afkomstig uit de regeling van de onroerendezaakbelastingen in de Gemeentewet. In het vierde lid van artikel 1 van de Experimentenwet BI-zones wordt in dit verband ook artikel 220a van de Gemeentewet van overeenkomstige toepassing verklaard. In de wetsgeschiedenis wordt voor de uitleg van dit criterium verwezen naar HR 4 december 1991[1159], waarin in het kader van de uitleg van de zogenoemde kerkenvrijstelling in de onroerendezaakbelasting werd beslist dat 'in hoofdzaak' moet worden uitgelegd als voor ten minste 70%. Onroerende zaken die niet in hoofdzaak tot woning dienen zijn dan ook die onroerende zaken waarvan de WOZ-waarde voor meer dan 70% kan worden toegerekend aan delen van de onroerende zaak die niet dienen tot woning dan wel volledig dienstbaar zijn aan woondoeleinden (denk bij dit laatste bijvoorbeeld aan garages behorende bij woonhuizen).[1160]

Het belastbare feit
Het belastbare feit waarvoor de belastingplichtige kan worden aangeslagen in de BIZ-bijdrage, is het bij het begin van het kalender jaar gebruiker zijn, al dan niet krachtens eigendom, bezit, beperkt recht of persoonlijk recht van een binnen een bepaald gebied in de gemeente (BI-zone) gelegen onroerende zaak die niet in hoofdzaak tot woning dient.[1161]

De heffingsmaatstaf
De uitvoering van de heffing van de BIZ-bijdrage is inhoudelijk en procedureel zoveel mogelijk gelijkgetrokken met de uitvoering van de Wet waardering onroerende zaken

[1158] Voor de OZB zijn vrijgesteld werktuigen die van een onroerende zaak kunnen worden afgescheiden zonder dat beschadiging van betekenis aan die werktuigen wordt toegebracht en die niet op zichzelf als gebouwde eigendommen zijn aan te merken (artikel 220d, eerste lid, onder *j*). De jurisprudentie over de toepassing van deze vrijstelling (waarderingsuitzondering voor de WOZ) kan worden samengevat in een viertal vereisten waaraan moet worden voldaan. Allereerst dient het werktuig onroerend te zijn. Daarnaast moet er sprake zijn van een werktuig in de zin dat de onroerende zaak in hoofdzaak dienstbaar is aan het productieproces dat in het gebouw of door middel van het werk plaatsvindt. Het derde vereiste is dat het werktuig van de onroerende zaak moet kunnen worden afgescheiden zonder dat beschadiging van betekenis aan die werktuigen wordt toegebracht. Verwijdering van de werktuigen van de onroerende zaak mag er niet toe leiden dat de uiterlijke herkenbaarheid van het werktuig/gebouwd eigendom verloren gaat. De vierde eis is dat het werktuig zelf niet een gebouwd eigendom mag zijn. Onderdelen van een op zichzelf gebouwd eigendom kunnen weer wel onder de werktuigenvrijstelling vallen.

[1159] HR 4 december 1991, nr. 27 661, *BNB* 1992/47, *Belastingblad* 1992, p. 73.

[1160] Zie voor de casuïstische jurisprudentie over dit criterium bij objecten die meerdere functies in zich verenigen zoals bejaarden- en verzorgingscentra: Van der Burg e.a. 2011, p. 232 en 240.

[1161] Zie artikel 1, eerste en derde lid van de Experimentenwet BI-zones. Zoals eerder beschreven kan in de verordening een regeling worden getroffen voor de situatie van leegstand aan het begin van het kalenderjaar. In dat geval kan dan de eigenaar als belastingplichtige worden aangemerkt.

en de bepalingen rond de heffing van de onroerendezaakbelastingen in de Gemeentewet.[1162] Hoofdregel is dan ook dat de heffingsmaatstaf van de BIZ-bijdrage de voor de onroerende zaak vastgestelde WOZ-waarde is.[1163] Bij de toepassing van deze maatstaf kunnen de onroerende zaken eventueel in waardeklassen worden ingedeeld.[1164] Hierbij wordt door de wetgever gedacht aan indeling in drie waardeklassen: een lage, een gemiddelde en een hoge WOZ-waarde.[1165] Het is opvallend dat de instelling van waardeklassen in dit wetsvoorstel wordt toegestaan, terwijl dit eerder in het wetsvoorstel tot meer doelmatige uitvoering van de Wet waardering onroerende zaken niet werd overgenomen van de werkgroep die deze laatstgenoemde wet voorbereidde.[1166] Uit Bijlage II bij de Monitor Experimentenwet BIZ 2009 blijkt dat van de 21 BI-zones waarin tot op dat moment een draagvlakmeting is georganiseerd, er in 6 gevallen is gekozen voor een indeling in waardeklassen, waarbij er in een drietal gevallen voor 4, in een tweetal gevallen voor 3 en in één geval voor 1 waardeklasse is gekozen.[1167] Zie ook hierna Figuur 3.

Naast de WOZ-waarde kan het tarief van de BIZ-bijdrage ook worden bepaald op een voor iedere bijdrageplichtige gelijk bedrag.[1168] De wetgever heeft de WOZ-waarde wetstechnisch als hoofdregel geformuleerd bij de keuze voor de heffingsmaatstaf van de BIZ-bijdrage vanwege het verband met de regeling van de draagvlakmeting: voor inwerkingtreding van de BIZ-verordening is onder andere vereist dat de gezamenlijke WOZ-waarden van de voorstanders van de BI-zone groter moet zijn dan die van de tegenstanders (zie verder onderdeel D.III – 2.1).[1169] Deze weging van de WOZ-waarden van degenen die zich hebben uitgesproken over het voorstel tot invoering van een verordening tot instelling van een BI-zone is ingevoerd vanwege de verhouding tussen kleine en grote ondernemers, anders gezegd: tussen ondernemers die een onroerende zaak gebruiken met een geringe WOZ-waarde en zij die een onroerende zaak met een hoge WOZ-waarde gebruiken. Uit het oogpunt van een rechtvaardige verdeling van de lasten achtte de regering het logisch dat degenen die meer moeten gaan bijdragen ook een grotere stem hebben bij de draagvlakmeting.[1170]

De gemeente heeft in beginsel beleidsvrijheid in het kiezen tussen de WOZ-waarde of een vast bedrag per belastingplichtige als heffingsmaatstaf. In de situatie dat de onroerende niet-woningen in een BI-zone qua waarde een vrij homogene groep vormen,

[1162] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 3.
[1163] Artikel 2, eerste lid van de Experimentenwet BI-zones.
[1164] Artikel 2, tweede lid van de Experimentenwet BI-zones.
[1165] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 21.
[1166] Zie: MvT, *Kamerstukken II* 2003-2004, 29 612, nr. 3, p. 10 waar melding wordt gemaakt van overeenstemming in het bestuurlijk overleg tussen het Rijk en de gemeenten tot nadere uitwerking van dit voorstel. Bij een succesvolle pilot zou dit voorstel bij de overgang naar jaarlijkse waardering in 2007 worden geïmplementeerd.
[1167] Bijlage II bij *Monitor Experimentenwet BIZ, Jaarrapportage 2009*, Bureau Berenschot, februari 2010 (Bijlage bij *Kamerstukken II* 2009-2010, 31 430, nr. 22).
[1168] Artikel 2, vierde lid van de Experimentenwet BI-zones.
[1169] Artikel 5, eerste lid, onder *c* van de Experimentenwet BI-zones.
[1170] Vgl. *Kamerstukken II* 2008-2009, 31 430, nr. 16, p. 4. In deze brief van de staatssecretaris van Economische Zaken van 14 oktober 2008 antwoordt hij naar aanleiding van vragen tijdens de eerste termijn van het debat over het wetsvoorstel Experimentenwet BI-zones: "Het tarief is in principe ook gekoppeld aan de WOZ-waarde. De grote ondernemers betalen in dat geval dus ook meer dan de kleine ondernemers. Daarom acht ik het reëel dat de voorstanders ook een meerderheid van de WOZ-waarde dienen te vertegenwoordigen."

zal een gemeente weinig aanleiding zien om de hoogte van de heffing te laten afhangen van de WOZ-waarde. Hierbij zal ook meespelen dat de hiervoor genoemde weging van de WOZ-waarden in de draagvlakmeting achterwege kan worden gelaten, indien wordt gekozen voor een vast bedrag per belastingplichtige als heffingsmaatstaf.[1171]
Een argument om wel voor de WOZ-waarde te kiezen als heffingsmaatstaf zal de rechtvaardige verdeling van lasten kunnen zijn. Behalve dat het tarief afhankelijk is van de hoogte van de WOZ-waarde, kan alleen bij deze maatstaf ook tariefdifferentiatie worden toegepast en vrijstellingen worden opgenomen om zo bijvoorbeeld bepaalde groepen onroerende niet-woningen te ontzien (zie hierna). Een ander argument kan gelegen zijn in de uitvoerbaarheid van de BIZ-bijdrage door voor deze heffing geen uitzondering te maken ten opzichte van de op hetzelfde aanslagbiljet geheven OZB-aanslagen.
Welke heffingsmaatstaf een gemeente ook kiest, de keuze dient in ieder geval ook achteraf de toetsing door de belastingrechter te kunnen doorstaan. De keuze zal in een aan de rechter voorgelegd individueel geval met name worden getoetst aan het gelijkheids- en evenredigheidsbeginsel en het verbod van willekeur.[1172] Deze toets zal met name een rol spelen in de situatie waarin de WOZ-waarde als heffingsmaatstaf is gekozen. Overigens zal de belastingrechter ook een eventueel door de gemeente gemaakte indeling in waardeklassen aan dezelfde toets onderwerpen. Uit de eerder aangehaalde Bijlage II bij de Monitor Experimentenwet BIZ 2009 blijkt dat van de 21 daarin opgenomen gevallen, er 9 BI-zones hebben gekozen voor een vast bedrag. Zie verder hierna bij Figuur 3.

Tarief(differentiatie)
Het tarief van de BIZ-bijdrage kan voor verschillende categorieën niet-woningen verschillend worden vastgesteld waarbij onder meer de vestigingslocatie, de bestemming van de onroerende zaak en de branche of sector van de bijdrageplichtige gebruiker in relatie tot het belang bij de activiteiten in aanmerking genomen kunnen worden, zo luidt de eerste volzin van het derde lid van artikel 2 van de Experimentenwet BI-zones. Deze criteria en de relatie tot de hoogte van de BIZ-bijdrage moeten objectief, meetbaar en uitvoerbaar zijn.[1173]
Voor de duidelijkheid: tariefdifferentiatie is enkel toegestaan als de WOZ-waarde als heffingsmaatstaf is gekozen.[1174] De gemeente zal de mate van tariefdifferentiatie naar de verschillende te onderscheiden groepen ondernemers kunnen baseren op een afweging tussen enerzijds een evenwichtige kostenverdeling en lokaal maatwerk voor ondernemers en anderzijds de uitvoeringslasten voor de gemeente.[1175] Verder zou de

[1171] Artikel 5, tweede lid van de Experimentenwet BI-zones.
[1172] Vgl. Schep 2007.
[1173] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 11.
[1174] Vgl. het vierde lid van artikel 2 van de Experimentenwet BI-zones en MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 11. Uit de Bijlage II van de Monitor Experimentenwet BIZ 2009 kan overigens worden afgeleid dat niet alle gemeenten zich van dit voorschrift bewust zijn. *Monitor Experimentenwet BIZ, Jaarrapportage 2009*, Bureau Berenschot, februari 2010 (Bijlage bij *Kamerstukken II* 2009-2010, 31 430, nr. 22).
[1175] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 16.

regeling kunnen worden gebruikt om gebruikers van niet-woningen die niet hetzelfde belang hebben bij de beoogde activiteiten als ondernemers te ontzien.[1176]
De woorden 'onder meer' in de eerste volzin van het derde lid van artikel 2 van de Experimentenwet BI-zones veronderstellen meer mogelijke tariefdifferentiaties. Hierbij geldt op basis van deze wettekst in ieder geval wel dat het verschil in hoogte van de BIZ-bijdrage gerelateerd zal moeten zijn aan een verschil in belang van de gebruiker van, dan wel de onroerende niet-woning bij de activiteiten die met de bijdrage worden bekostigd.

Onderstaande Figuur geeft grafisch de combinaties weer van heffingsmaatstaf en tarief zoals die in de praktijk plaats hebben gevonden blijkens de Monitor Experimentenwet BIZ 2009.[1177]

Figuur 3. Combinaties van heffingsmaatstaf en tarief in 21 BI-zones

Toelichting: Figuur samengesteld op basis van Bijlage II van de Monitor Experimentenwet BIZ, Jaarrapportage 2009, Bureau Berenschot, februari 2010 (Bijlage bij Kamerstukken II 2009-2010, 31 430, nr. 22). Het betreft de gemaakte keuzes van de tot op dat moment 21 BI-zones waarin reeds een draagvlakmeting was georganiseerd.

In een negental gevallen werd gekozen voor een vast bedrag per gebruiker van een onroerende niet-woning in de BI-zone. In een zestal gevallen werd gekozen voor het instellen van waardeklassen (per € 100.000,- of € 200.000,- WOZ-waarde). In een tweetal andere gevallen werd gekozen voor een percentage van de WOZ-waarde, variërend van 0,036% tot 0,4%. In een tweetal gevallen werd gekozen voor een combinatie van een bedrag (resp. € 0,80 en € 0,89) per € 1000,- WOZ-waarde. In één geval is

[1176] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 21.
[1177] Zie Bijlage II van de *Monitor Experimentenwet BIZ, Jaarrapportage 2009*, Bureau Berenschot, februari 2010 (Bijlage bij *Kamerstukken II* 2009-2010, 31 430, nr. 22).

gekozen voor een combinatie van een onder en een boven waardeklasse met een vast bedrag en een midden-waardeklasse waarvoor een percentage (0,036%) van de WOZ-waarde geldt. In één geval is gekozen voor een indeling in branches, gecombineerd met een vast bedrag.

Vrijstellingen
Zoals eerder is beschreven, zijn ook de vrijstellingen uit de regeling van de onroerendezaakbelastingen in de Gemeentewet (artikel 220d) van overeenkomstige toepassing verklaard in het vijfde lid van artikel 1 van de Experimentenwet BI-zones, waaronder de facultatieve vrijstellingen. Aangezien de vrijstellingen in artikel 220d van de Gemeentewet zijn geformuleerd als waarderingsuitzonderingen (de waarde van bepaalde onroerende zaken, of delen daarvan blijft bij de bepaling van de WOZ-waarde buiten aanmerking), is mijns inziens het opnemen van vrijstellingen slechts mogelijk indien is gekozen voor de WOZ-waarde als heffingsmaatstaf. Voor het opnemen van een vrijstelling bij de heffing van de BIZ-bijdrage naar een vast bedrag ontbreekt in ieder geval een wettelijke voorziening in de Experimentenwet BI-zones. Voor het opnemen van een vrijstelling geldt overigens dat deze niet in strijd mag komen met het karakter van de BIZ-bijdrage in de zin dat de vrijstelling leidt tot onredelijke en willekeurige belastingheffing (gelijkheidsbeginsel).[1178] In mijn visie kan er in bepaalde gevallen sprake zijn van een ruimere vrijheid voor het opnemen van vrijstellingen in de belastingverordening van de BIZ-bijdrage dan voor de onroerendezaakbelastingen geldt. Dit is met name het geval wanneer de gemeente toepassing heeft gegeven aan de tariefdifferentiatiemogelijkheden die betrekking hebben op de bijdrageplichtige gebruiker. De hoogte van de BIZ-bijdrage kan afhankelijk worden gesteld van onder meer de branche of sector van de bijdrageplichtige gebruiker, zo werd hiervoor reeds beschreven. Dit is volgens mij een subjectief element, dat door kan werken in het karakter van de BIZ-bijdrage in een concreet geval waarin de gemeente heeft gekozen voor een dergelijke tariefdifferentiatieregeling. Een meer subjectief gekleurde vrijstelling in de zin dat bepaalde branches of sectoren worden vrijgesteld, is dan ook eerder denkbaar bij de BIZ-bijdrage dan bij de onroerendezaakbelasting.

Tijdstip van ingang van heffing en beëindiging van de heffing
Ook het tijdstip van ingang van de heffing maakt deel uit van de verordening. Aangezien de BIZ-bijdrage 'meelift' op de aanslag OZB zal het tijdstip van ingang van heffing 1 januari van het belastingjaar zijn. De BI-zone kan maximaal voor een periode van 5 jaar worden ingesteld. Daarna zal weer een nieuwe draagvlakmeting gehouden moeten worden. De termijn waarvoor de BIZ-verordening is aangegaan zal ook in de verordening worden vastgelegd.

D.II – 6 Informatieplicht van het college van B&W

Voordat een verordening tot instelling van een BI-zone in werking kan treden, zal voldoende steun (draagvlak) voor de instelling daarvan moeten zijn gebleken. Of dat het geval is, dient de gemeente vast te stellen middels een door haar te organiseren draagvlakmeting. Eén van de randvoorwaarden bij deze draagvlakmeting is, dat de

[1178] HR 6 december 1995, nr. 30 219, *Belastingblad* 1996, p.119 (Rotterdam).

ondernemers die bijdrageplichtig zullen worden op grond van de verordening ten tijde van de draagvlakmeting op de hoogte zijn gesteld van de strekking van de verordening.[1179] Deze informatie zal op basis van de wettekst[1180] (uiterlijk) tegelijkertijd met de schriftelijke uitnodiging voor deelname aan de draagvlakmeting aan de potentiële bijdrageplichtigen moeten worden verstrekt.[1181] Dit is van belang om achteraf discussies te voorkomen over de uitslag van de draagvlakmeting. Het belang van de informatieplicht is tevens dat deze een rechtvaardiging vormt voor het aan de draagvlakmeting ten grondslag liggende uitgangspunt 'wie zwijgt, stemt toe'. De staatssecretaris van Economische Zaken heeft dit in de wetsgeschiedenis als volgt geformuleerd:

> *"Als alle ondernemers goed geïnformeerd zijn en de gelegenheid hebben gehad om zich uit te spreken, mag ten aanzien van diegenen die niet reageren tot op zekere hoogte worden aangenomen dat ze zich zowel met het instellen als met niet instellen kunnen verenigen. In die zin is de respons representatief voor de verhoudingen in het gebied. Dat alle ondernemers geïnformeerd worden is gewaarborgd in het wetsvoorstel."*[1182]

Deze geformaliseerde informatieplicht van de gemeente over de strekking van de verordening draagt in belangrijke mate bij aan de rechtszekerheid van het BIZ-instrument.

Wat behelst de informatieplicht inhoudelijk? Volgens de wettekst zorgt het college van burgemeester en wethouders dat alle bijdrageplichtigen zijn geïnformeerd over de strekking van de verordening. Aangezien de verordening leidt tot de heffing van een belasting en de tekst van de verordening al beschikbaar is – anders dan bijvoorbeeld bij de baatbelasting ten tijde van de vaststelling van het bekostigingsbesluit – lijkt het mij logisch dat de potentiële bijdrageplichtigen in ieder geval over de zogenoemde essentialia van de verordening (zoals opgesomd in artikel 217 van de Gemeentewet) worden geïnformeerd.[1183] Specifiek voor de verordening tot invoering van een BI-zone zal verder informatie gegeven kunnen worden over de afbakening van de BI-zone, welke activiteiten zullen worden uitgevoerd, welke vereniging of stichting deze activiteiten uit zal voeren en welke kosten hieraan verbonden zijn.[1184] Wordt de informatie tegelijkertijd met de uitnodiging om zich uit te spreken voor of tegen de invoering van de verordening verstrekt, dan zal ook informatie over de werking en gevolgen van de uitslag van de draagvlakmeting moeten worden verstrekt. In de Expe-

[1179] Artikel 4, derde lid van de Experimentenwet BI-zones.

[1180] Artikel 4, lid 2 en lid 3 van de Experimentenwet BI-zones

[1181] Het derde lid van artikel 4 van de Experimentenwet BI-zones bepaalt: "Bij de toepassing van het tweede lid zorgt het college van burgemeester en wethouders dat alle bijdrageplichtigen zijn geïnformeerd (…)". De eerste volzin van het tweede lid luidt: "Het college van burgemeester en wethouders stelt iedere bij de gemeente bekende bijdrageplichtige na vaststelling van de verordening in de gelegenheid zich schriftelijk voor of tegen inwerkingtreding uit te spreken."

[1182] *Kamerstukken II* 2008-2009, 31 430, nr. 16, p. 3.

[1183] Artikel 217 van de Gemeentewet luidt: "Een belastingverordening vermeldt, in de daartoe leidende gevallen, de belastingplichtige, het voorwerp van de belasting, het belastbare feit, de heffingsmaatstaf, het tarief, het tijdstip van ingang van de heffing, het tijdstip van beëindiging van de heffing en hetgeen overigens voor de heffing en de invordering van belang is."

[1184] Vgl. de artikelsgewijze toelichting bij artikel 1 in de memorie van toelichting (MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 20).

rimentenwet BI-zones is tevens een voorziening opgenomen die tussentijdse intrekking van de BI-zone mogelijk maakt. Het is raadzaam om ook deze mogelijkheid in de informatie aan de ondernemers op te nemen. De wetenschap dat men niet de volle vijf jaar aan de BIZ-bijdrage hoeft vast te zitten, zal kunnen leiden tot een hoger percentage instemmende potentiële bijdrageplichtigen.

D.II – 7 Bekendmaking van de verordening

Het is de bedoeling van de wetgever geweest dat de totstandkoming van een verordening tot instelling van een BI-zone zoveel mogelijk in de pas loopt met de totstandkoming van elke andere belastingverordening. De regels gesteld in de artikelen 139, 216 en 217 van de Gemeentewet zijn dan ook onverkort van toepassing.[1185] Bij de behandeling van het wetsvoorstel wordt in het Verslag de vraag gesteld naar de verhouding van de vaststelling van een BIZ-verordening tot artikel 216 van de Gemeentewet en in hoeverre het niet aansluiten bij dit artikel de rechtszekerheid van de belastingplichtige aantast.[1186] Op deze vraag antwoordt de staatssecretaris van Economische Zaken dat artikel 216 van de Gemeentewet onverkort van toepassing is, maar dat het wel zo is dat het wetsvoorstel als aanvulling op dat artikel bepaalt dat er een uitvoeringsovereenkomst moet zijn gesloten.[1187] Daarnaast is het voor de inwerkingtreding van de door de gemeenteraad vastgestelde BIZ-verordening noodzakelijk dat van voldoende steun (draagvlak) hiervoor moet zijn gebleken.[1188] Beide aanvullende vereisten doen in de visie van de staatssecretaris niet af aan de rechtszekerheid van belastingplichtigen.[1189]
Vanwege de voor de inwerkingtreding vereiste draagvlakmeting zal de vastgestelde verordening als datum voor inwerkingtreding een 'ander tijdstip' als bedoeld in artikel 142 van de Gemeentewet moeten aanduiden.[1190] In de praktijk betekent dit dat de verordening dan in werking kan treden na een positieve uitslag van de draagvlakmeting en na een besluit daartoe van het college van burgemeester en wethouders. In de memorie van toelichting wordt de suggestie gedaan dat de motivering van dit besluit dan tevens als formele vaststelling van de uitslag van de draagvlakmeting zou kunnen dienen.[1191]

[1185] Zie over vereisten gesteld aan een belastingverordening verder hoofdstuk 4, onderdeel 4.3.1.
[1186] *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 5, p. 10.
[1187] Artikel 7, derde lid van de Experimentenwet BI-zones, zie voor een beschrijving van dit vereiste hiervoor onderdeel D.II – 1.4.
[1188] Artikel 4, eerste lid van de Experimentenwet BI-zones, zie voor een beschrijving van dit vereiste hierna onderdeel D.II – 2.3.1.
[1189] NaV, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 6, p. 16.
[1190] Artikel 142 van de Gemeentewet luidt: "De bekendgemaakte besluiten treden in werking met ingang van de achtste dag na die van de bekendmaking, tenzij in deze besluiten daarvoor een ander tijdstip is aangewezen."
[1191] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 21.

D.III Rechtvaardigheid

D.III – 1 Rechtvaardigingsgrond

D.III – 1.1 Rechtsgrond en karakter

De BIZ-bijdrage kan volgens de regering worden gekarakteriseerd als een op het profijtbeginsel gebaseerde bestemmingsheffing.[1192] Zie ook hiervoor onderdeel D.II – 4. Desondanks is tijdens de behandeling van het wetsvoorstel in de Eerste Kamer de vraag aan de orde gekomen of de regeling wel kon worden aangemerkt als een gemeentelijke belasting. De regering erkent dat de heffing een bijzondere variant is vanwege het 'voor en door ondernemers' karakter, maar dat de regeling in technische zin te rangschikken is onder de noemer 'gemeentelijke belastingen' en wel als een bestemmingsheffing.[1193] Uit deze reactie blijkt dat de BIZ-bijdrage een gemengd karakter heeft. De opzet en het doel van de regeling als geheel gaat uit van vrijwilligheid en van vrijheid (aan de kant van de bestedingen), maar de verwerving van de middelen om de activiteiten te bekostigen is vormgegeven als belasting, een afdwingbare financiële verplichting. De vraag naar het belastingkarakter van de BIZ-bijdrage is voorstelbaar. In hoeverre is bijvoorbeeld sprake van overheidsinkomsten? De gemeente fungeert in zekere zin slechts als kassier. Zij heft en int de BIZ-bijdrage om die vervolgens onder aftrek van de door haar gemaakte kosten door te sluizen naar de initiatiefnemende ondernemers. Ook de naamgeving: BIZ-*bijdrage*, gecombineerd met de termen 'heffing' en 'belasting' in de wettelijke regeling[1194] bevestigen dit dubbele karakter. 'Bijdrage' betekent in het spraakgebruik: 'wat men als zijn aandeel geeft'.[1195] Dit impliceert een zekere vorm van vrijwilligheid. Je zou ook kunnen zeggen dat in de beleving van bijdrageplichtigen die hebben ingestemd met de invoering van de BI-zone de heffing het karakter heeft van een bijdrage, een contributie, en dat de tegenstemmers de BIZ-bijdrage vooral als een belasting ervaren.
Wat hiervan ook zij, de wetgever heeft weloverwogen gekozen om de BIZ-bijdrage in de vorm van een belasting te heffen, zo blijkt onder andere uit de eerder in onderdeel D.II – 5.3 opgenomen passage uit de Nota naar aanleiding van het Verslag:

> *"De betrokken activiteiten in een BGV-zone zullen naar hun aard zowel het gemeenschappelijke belang van de ondernemers als het algemeen belang moeten dienen. Het gaat dus niet om verschillende activiteiten maar om een kenmerk van het soort activiteiten. Het gemeenschappelijk belang bewerkstelligt daarbij dat ondernemers er heil in zien en in meerderheid bereid zijn extra bij te dragen,*

[1192] Vgl. MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 2 en p. 23.
[1193] *Kamerstukken I* 2008-2009, 31 430 B, p. 1 en *Kamerstukken I* 2008-2009, 31 430 C, p. 2.
[1194] Lid 1 en 2 van artikel 1 van de Experimentenwet BI-zones luiden aldus:
1. De gemeenteraad kan onder de naam BIZ-bijdrage een *heffing* instellen ter zake van binnen een bepaald gebied in de gemeente (BI-zone) gelegen onroerende zaken die niet in hoofdzaak tot woning dienen.
2. De BIZ-bijdrage is een *belasting* die strekt ter bestrijding van de kosten die verbonden zijn aan activiteiten die zijn gericht op het bevorderen van leefbaarheid, veiligheid, ruimtelijke kwaliteit of een ander mede publiek belang in de openbare ruimte van de BI-zone.
[1195] Betekenis volgens *Van Dale* Groot woordenboek van de Nederlandse taal, 14e druk, 2005.

het feit dat tevens het algemeen belang wordt gediend rechtvaardigt de tussenkomst van de gemeente en de inzet van een heffing."[1196]

Ondanks de niet te ontkennen unieke kenmerken van de regeling, waarvan de draagvlakmeting en de uitkering van de opbrengst in de vorm van een subsidie de opvallendste zijn, is de BIZ-bijdrage in ieder geval door haar wetstechnische uitvoering, waarbij de heffing meelift op de onroerendezaakbelasting van gebruikers van niet-woningen, ook in mijn visie als een gemeentelijke (formele) bestemmingsheffing te kwalificeren. Het is een heffing omdat de BIZ-bijdrage na invoering een gedwongen betaling aan de overheid als zodanig betreft, waar geen rechtstreekse individuele contraprestaties van de overheid tegenover staan, en die krachtens algemene regelen wordt geheven.[1197] Ook voldoet de BIZ-bijdrage aan de definitie van een bestemmingsheffing zoals *Hofstra* die hanteert, namelijk een heffing waarbij de overheid de kosten van bepaalde voorzieningen, waarbij een speciale bevolkingsgroep geacht kan worden een bijzonder belang te hebben, geheel of gedeeltelijk over de leden van die groep omslaat, volgens algemeen geldende maatstaven, die met de omvang van het individuele voordeel geen rekening houden.[1198]

Door de koppeling met de systematiek van de onroerendezaakbelastingen en de Wet waardering onroerende zaken deelt de BIZ-bijdrage het objectieve en zakelijke karakter van de onroerendezaakbelastingen. De belasting is objectief doordat de heffing als voorwerp heeft de in de BI-zone gelegen onroerende zaak die niet in hoofdzaak tot woning dient. De BIZ-bijdrage is zakelijk doordat in beginsel de persoonlijke omstandigheden van de belastingplichtige geen rol spelen bij de bepaling van de hoogte van de belastingaanslag. De mate van zakelijkheid van de heffing kan overigens deels door de gemeente zelf worden ingevuld. Hierbij wordt verwezen naar de eerder beschreven mogelijkheden voor tariefdifferentiatie naar onder meer de branche of sector waarin de bijdrageplichtige gebruiker actief is.[1199] Indien een gemeente van deze mogelijkheid gebruik maakt, heeft de heffing nog wel een objectief karakter, de onroerende niet-woning is immers nog steeds het belastingobject, maar mijns inziens is dan wel het zakelijke karakter van de belasting afgenomen. Persoonlijke omstandigheden van de bijdrageplichtige gebruiker zijn immers in dat geval mede bepalend voor de hoogte van de BIZ-bijdrage die verschuldigd is. Zie verder hiervoor onderdeel D.II – 5.4.
De wetgever heeft weloverwogen gekozen voor aansluiting bij een bestaande belasting. Hierdoor kunnen de uitvoeringskosten voor de gemeente laag blijven en kan de heffingsmaatstaf eenvoudigweg worden overgenomen. Daarnaast is het mogelijk dit belastinginstrument gebiedsgericht in te zetten, hetgeen bijvoorbeeld niet mogelijk is met de OZB. Een nieuwe toepassing, dus die innovatief is in de zin dat de methodiek van een bestaand gemeentelijk belastinginstrument bij voldoende draagvlak wordt ingezet voor aanvullende voorzieningen, aldus de regering.[1200]

[1196] NaV, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 6, p. 2.
[1197] Hofstra 1986, p. 25.
[1198] Hofstra 1986, p. 26.
[1199] Deze mogelijkheid wordt geboden in artikel 2, derde lid van de Experimentenwet BI-zones. Zie voor de beschrijving daarvan onderdeel D.II – 5.4.
[1200] NaV, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 6, p. 6.

Vastgesteld hebbend dat de BIZ-bijdrage een bestemmingsheffing is, is de rechtsgrond voor deze heffing terug te voeren op het profijtbeginsel. De activiteiten die met de opbrengst van de BIZ-bijdrage worden bekostigd, worden geacht niet alleen het publieke belang te bevorderen, maar ook het collectieve ondernemersbelang. Dit bijzondere belang moet een bijzondere bijdrage rechtvaardigen. In dit kader is de volgende passage uit de memorie van toelichting bij de Experimentenwet BI-zones illustratief:

> *"Voor de lokale overheid is een veilige en leefbare publieke ruimte van belang om bedrijven (werkgelegenheid) en bezoekers aan te trekken. Een leefbare bedrijfsomgeving heeft invloed op de leefbaarheid van het omliggende gebied; burgers willen een veilige en leefbare omgeving om in te werken, te wonen en te winkelen. Het collectieve belang van de ondernemers valt op deze punten samen met het algemene belang van een kwalitatief hoogwaardige bedrijfsomgeving. Gezamenlijke investeringen liggen voor de hand omdat dit synergievoordelen oplevert en het effect van de investeringen groter wordt."*[1201]

Hoewel het profijtbeginsel wellicht een rechtvaardiging vormt voor de invoering van de BIZ-bijdrage, komt dit beginsel slechts op indirecte wijze tot uitdrukking in de onderdelen die gaan over de uitvoering van de regeling van de BIZ-bijdrage. Eenmaal ingevoerd is voor de belastingplicht voldoende dat de bijdrageplichtige gebruiker is van een niet-woning die is gelegen in de BI-zone. Of deze gebruiker ook profijt heeft van de activiteiten die in de BI-zone worden ontplooid en waaraan hij bijdraagt, is voor de belastingplicht niet relevant. Met andere woorden: zelfs bij afwezigheid van elke vorm van profijt, kun je belastingplichtig zijn voor deze belasting. In die zin verschilt de BIZ-bijdrage niet van bijvoorbeeld de OZB. Dit is ook niet zo vreemd aangezien de heffing 'meelift' op de OZB-aanslag. Terugkomend op de eerdere constatering dat de BIZ-bijdrage een bestemmingsbelasting is, kan deze conclusie verder worden gespecificeerd in de zin dat sprake is van een formele bestemmingsbelasting en niet van een materiële bestemmingsbelasting in de definitie zoals die voor dit proefschrift wordt gehanteerd.[1202] Aangezien het profijt dat kan worden genoten van de activiteiten die met de BIZ-bijdrage worden bekostigd wel de rechtvaardiging vormt voor de heffing, is een directe profijtrelatie tussen de belastingplicht en het profijt van de activiteiten wel aan te bevelen. In de huidige constructie is dit niet te realiseren, hoewel nog wel met vrijstellingen een deel kan worden opgelost. Wellicht als de Experimentenwet BI-zones ooit een permanente wettelijke basis krijgt, dat dan ook een specifiek op die situatie toegesneden bekostigingsinstrument wordt geïntroduceerd waarin wel een directe profijtrelatie is aangebracht ten aanzien van de belastingplicht.
Hoewel de profijtgedachte aldus geen rol speelt in de (uitvoering) van de belastingverordening, ligt dit anders bij de invoering hiervan. De mate waarin ondernemers profijt verwachten van de met de BIZ-bijdrage bekostigde activiteiten, wordt namelijk gepeild voorafgaand aan de inwerkingtreding van de verordening. Is eenmaal vastgelegd dat een bepaald quorum voorstander is van de aangekondigde activiteiten, is sprake van voldoende steun in de zin van de Experimentenwet BI-zones. Met andere woorden: alleen bij voldoende verwacht profijt kan de vastgestelde verordening in

[1201] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 2 en p. 1.
[1202] Zie hiervoor hoofdstuk 2, onderdeel 2.4.3.

werking treden. Na inwerkingtreding speelt de vraag of de activiteiten voor de individuele bijdrageplichtige of de gehele groep van bijdrageplichtigen profijt opleveren, geen rol meer voor de belastingplicht voor de BIZ-bijdrage.

Het profijtkarakter van de heffing kan door een gemeente worden versterkt door de keuze van de heffingsmaatstaf en het opnemen van een tariefdifferentiatieregeling en/of vrijstellingen in de heffingsverordening. De keuze voor de WOZ-waarde als heffingsmaatstaf, veronderstelt een verband tussen de WOZ-waarde van de onroerende niet-woning en het profijt van de activiteiten die in de BI-zone worden ontplooid.
Dit geldt eveneens als gebruik wordt gemaakt van de in de Experimentenwet BI-zones geboden tariefdifferentiatiemogelijkheden. De hoogte van het tarief kan dan afhankelijk worden gesteld van onder meer de vestigingslocatie, de bestemming van de onroerende zaak of de branche of sector van de bijdrageplichtige gebruiker. In de wettekst van het derde lid van artikel 2 van de Experimentenwet BI-zones wordt zelfs letterlijk het profijtbeginsel verwoord door te bepalen dat de tarieven voor verschillende categorieën niet-woningen verschillend kunnen worden vastgesteld, waarbij de zojuist genoemde omstandigheden

> *"in relatie tot het belang bij de activiteiten in aanmerking genomen kunnen worden."*

Ook door het opnemen van bepaalde vrijstellingen kan toepassing worden gegeven aan het profijtbeginsel door die categorieën niet-woningen vrij te stellen die geen of weinig profijt hebben bij de met de BIZ-bijdrage bekostigde activiteiten. De relatie met het profijtbeginsel ontbreekt in de heffing zelf, wanneer niet voor de WOZ-waarde wordt gekozen als heffingsmaatstaf, maar in plaats daarvan voor een vast gelijk bedrag voor iedere bijdrageplichtige.

D.III – 1.2 Beginselen van bekostiging

In het voorgaande onderdeel is uitgebreid ingegaan op de rol van het profijtbeginsel bij de rechtsgrond en het karakter van de BIZ-bijdrage. Ook wil ik op deze plaats verwijzen naar de beschrijvingen over de rol van het profijtbeginsel en het proportionaliteitsbeginsel bij de keuze van de regering voor de belastingplichtige in onderdeel D.II – 5.4. Er is op basis van het profijtbeginsel gekozen voor de heffing van de BIZ-bijdrage van gebruikers van niet-woningen. Op basis van het proportionaliteitbeginsel wordt afgezien van de heffing van de BIZ-bijdrage van gebruikers en/of eigenaren van woningen. De toerekenbaarheid is beschreven in onderdeel D.II – 5.3, waar het ging over de wettelijke omschrijving van de activiteiten die met de BIZ-bijdrage kunnen worden bekostigd. Verder wordt verwezen naar onderdeel D.IV – 1.2.

D.III – 2 Rechtmatigheid

In dit onderdeel komen de specifieke regels en eisen aan de orde die gelden voor de regeling van de BIZ-bijdrage die niet direct onder rechtszekerheid of doelmatigheid te scharen zijn. Voor de BIZ-bijdrage is dit met name de eerder al kort aangeduide draagvlakmeting.

D.III – 2.1 De draagvlakmeting

Inleiding
Voordat een door de gemeenteraad vastgestelde verordening in werking kan treden[1203] (en voordat een BI-zone na maximaal vijf jaar kan worden verlengd[1204]), zal eerst een draagvlakmeting moeten worden gehouden onder de beoogde bijdrageplichtigen om te peilen of sprake is van voldoende steun voor instelling van de BI-zone.[1205] De draagvlakmeting is een schriftelijk verzoek van het college van burgemeester en wethouders aan de toekomstig bijdrageplichtigen om zich voor of tegen de inwerkingtreding van de vastgestelde verordening BI-zones uit te spreken.[1206] De wetgever legt de verantwoordelijkheid voor het organiseren van de wettelijk vereiste draagvlakmeting bij de gemeente. De reden is dat de gemeente beschikt over de relevante gegevens om deze uit te kunnen voeren (onroerendezaakbelastingen- en WOZ-administratie). De rol van de initiatiefnemende ondernemers bij de draagvlakmeting bestaat in de visie van de wetgever uit het lobbyen voor voldoende draagvlak voorafgaand aan de draagvlakmeting onder de toekomstig bijdrageplichtigen in het gebied. Ook hierbij ziet de wetgever een rol weggelegd voor de gemeente, namelijk de zorg voor een goed verloop van het onderzoek naar voldoende draagvlak door de initiatiefnemende ondernemers.[1207] Het moment waarop wordt bepaald wie op basis van de bij de gemeente op dat moment bekende gegevens gebruiker (of genothebbende[1208]) is van in de beoogde BI-zone gelegen onroerende zaken, wijkt af van het peilmoment dat geldt voor het bepalen van de belastingplicht.[1209] De wetgever achtte het niet wenselijk dat bij een meting later in het jaar de mening van een inmiddels uit de zone vertrokken ondernemer meegewogen zou moeten worden in plaats van die van een recent gevestigde ondernemer.[1210]

Rechtswaarborgen
Voordat de draagvlakmeting kan worden gehouden moet zijn voldaan aan een aantal in de Experimentenwet BI-zones vastgelegde rechtswaarborgen:

[1203] Zie voor de koppeling van de draagvlakmeting met de inwerkingtreding van de verordening mijn beschrijving in onderdeel D.II – 1.7.
[1204] Artikel 6, eerste lid van de Experimentenwet BI-zones.
[1205] Artikel 4, eerste lid van de Experimentenwet BI-zones.
[1206] De eerste volzin van het tweede lid van artikel 4 van de Experimentenwet BI-zones luidt: "Het college van burgemeester en wethouders stelt iedere bijdrageplichtige na vaststelling van de verordening in de gelegenheid zich schriftelijk voor of tegen inwerkingtreding uit te spreken."
[1207] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 14.
[1208] Als gevolg van een amendement van Tweede Kamerleden (Blanksma-Van den Heuvel e.a.): wordt in de situatie van leegstand – mits de verordening daarin voorziet – de eigenaar in plaats van de gebruiker aangeslagen voor de BIZ-bijdrage. In dat geval wordt deze ook als bijdrageplichtige aangemerkt voor de draagvlakmeting en mag deze ook meestemmen. Zie artikel 1, vierde lid en artikel 4, tweede lid van de Experimentenwet BI-zones en onderdeel D.II – 1.5.4 onder *Belastingplichtige* (*Kamerstukken II* 2008-2009, 31 430, nrs. 10 en 12).
[1209] Artikel 4, tweede volzin van het tweede lid, juncto artikel 1, derde, vierde en vijfde lid van de Experimentenwet BI-zones.
[1210] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 21.

- Alle beoogde bijdrageplichtigen[1211] dienen voorafgaand aan de draagvlakmeting door het college van burgemeesters en wethouders te worden geïnformeerd over de strekking van de verordening.[1212] Zie voor een toelichting bij de zorgplicht van informatieverstrekking aan bijdrageplichtigen betreffende de strekking van de verordening: onderdeel D.II – 6. In de praktijk zal het verstrekken van informatie gelijktijdig met het verzoek om zich voor of tegen de invoering van de verordening uit te spreken, kunnen gebeuren.
- De gemeente zorgt dat alle bijdrageplichtigen de gelegenheid hebben zich uit te spreken over de wenselijkheid van instelling van de zone.[1213] Deze eis lijkt me logisch en in de praktijk ook niet moeilijk uit te voeren.
- De gemeente zorgt dat de vertrouwelijkheid van de strekking van de schriftelijke verklaring van de bijdrageplichtigen gewaarborgd is zodat niet tot een bepaalde ondernemer te herleiden is of deze zich voor of tegen inwerkingtreding heeft uitgesproken. Dit om oneigenlijke beïnvloeding te voorkomen.[1214]

In de wetsgeschiedenis is niet ingegaan op de vraag wat de gevolgen zijn indien in een procedure voor de belastingrechter wordt vastgesteld dat aan één of meerdere van deze rechtswaarborgen niet is voldaan. In de memorie van toelichting is enkel opgemerkt dat het vertrouwelijke karakter van de draagvlakmeting niet in de weg staat aan een eventuele toetsing van de deugdelijkheid van het draagvlakonderzoek door de rechter.[1215]

Eerst zal ik ingaan op de vraag wat in zijn algemeenheid de gevolgen zouden kunnen zijn van een gebrekkige draagvlakmeting. Vervolgens zal ik dit nuanceren door in te gaan op de hiervoor beschreven afzonderlijke rechtswaarborgen. In mijn visie zijn twee rechtsgevolgen denkbaar die een rechter in een geschil over een individuele BIZ-aanslag kan verbinden aan een gebleken gebrekkige draagvlakmeting. De eerste is dat, omdat de draagvlakmeting niet voldeed aan de daaraan gestelde wettelijke vereisten, deze opnieuw plaats zal moet vinden. Hierbij moet wel worden gerealiseerd dat ten tijde van de procedure voor de belastingrechter, reeds een geruime tijd is verstreken sinds de gebrekkige eerste draagvlakmeting. Stel dat uit een tweede draagvlakmeting later in de tijd blijkt dat geen sprake meer is van voldoende steun. Wat is dan het gevolg voor de reeds in werking getreden verordening? Moet deze dan met terugwerkende kracht worden geacht niet in werking te zijn getreden? Een andere vraag is welk peilmoment moet worden gehanteerd bij het opnieuw uitvoeren van een draagvlakmeting.[1216] Sinds het oorspronkelijke peilmoment is de samenstelling van de groep bijdrageplichtigen wellicht veranderd. Er zal dan ook een nieuw peilmoment moeten worden genomen, om opnieuw aan de wettelijke eisen te voldoen dat alle bij-

[1211] Bedoeld wordt degenen die ten tijde van de draagvlakmeting bij de gemeente bekend zijn als gebruiker van een niet-woning van een onroerende zaak binnen de beoogde BI-zone.
[1212] Artikel 4, derde lid van de Experimentenwet BI-zones.
[1213] Artikel 4, tweede lid van de Experimentenwet BI-zones.
[1214] Artikel 4, vierde lid van de Experimentenwet BI-zones.
[1215] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 22.
[1216] De tweede volzin van het tweede lid van artikel 4 van de Experimentenwet BI-zones luidt: "In afwijking van het peilmoment, bedoeld in artikel 1, derde of vierde lid, wordt degene die blijkens de bij de gemeente op dat moment bekende gegevens een onroerende zaak in de beoogde BI-zone gebruikt onderscheidenlijk het genot daarvan heeft aangemerkt als bijdrageplichtige."

drageplichtigen moeten worden geconsulteerd en geïnformeerd. Wellicht is er op dit peilmoment geen voldoende steun meer voor een BI-zone.
De tweede mogelijkheid is dat de rechter wegens een gebrekkige draagvlakmeting aan de op basis daarvan in werking getreden verordening verbindende kracht ontzegd. Hoewel de draagvlakmeting geen deel van de verordening zelf uitmaakt, kan deze daar in mijn visie niet los van worden gezien. Zonder draagvlakmeting kan de verordening immers niet in werking treden.[1217] Mijns inziens kan een niet aan de wettelijk daaraan gestelde eisen voldoende draagvlakmeting worden vergeleken met een gebrekkige bekendmaking van een verordening op basis van artikel 139 van de Gemeentewet. Ook in dat geval is het uiterste rechtsgevolg een onverbindende verordening.[1218]
Voor beide beschreven rechtsgevolgen dient zich overigens wel de vraag aan naar de verdere gevolgen van een niet in werking getreden of onverbindende BIZ-verordening. Hoe dient bijvoorbeeld te worden gehandeld in de situatie waarin de opbrengst van de BIZ-bijdrage reeds in de vorm van subsidie is verstrekt aan de uitvoerende vereniging of stichting? Heeft de gemeente dan zonder meer recht op terugvordering van de subsidie, of is daar een expliciete voorziening voor nodig in de subsidieovereenkomst? Welke vereniging of stichting van initiatiefnemende ondernemers zou een overeenkomst waarin een dergelijke bepaling is opgenomen nog willen sluiten? En wat te denken van de situatie dat reeds activiteiten zijn ontplooid en de subsidie reeds geheel of gedeeltelijk is besteed? Wie is dan aansprakelijk voor de vordering? Een andere vraag die zich in deze situatie aandient, is die naar de verhouding tot de uitvoeringsovereenkomst die is gesloten met de vereniging of stichting. Vervalt de verplichting tot uitvoering van de activiteiten bij het wegvallen van de inkomsten als gevolg van een niet in werking getreden of onverbindende BIZ-verordening? En zou je niet moeten zeggen dat, nu er niet op de voorgeschreven wijze is gebleken van voldoende steun voor het instellen van de BIZ-verordening, de activiteiten in het geheel niet (hadden) mogen worden ontplooid in de BI-zone?
Een volgens mij voor de hand liggend antwoord op bovenstaande vragen is dat de gemeente opdraait voor de aan de bijdrageplichtigen te vergoeden, reeds geïnde, BIZ-bijdragen. Dit is in mijn visie ook rechtens juist. In de Experimentenwet is het college van burgemeester en wethouders immers verantwoordelijk gesteld om binnen de daarvoor geldende rechtswaarborgen de draagvlakmeting te organiseren en uit te voeren. In het geval de gemeente deze bepalingen schendt, is zij ook verantwoordelijk voor de daardoor ontstane financiële benadeling van de bijdrageplichtigen. Ik vraag mij af of de gemeenteraden bij het vaststellen van een BIZ-verordening zich bewust zijn van deze financiële risico's. De conclusie die hieruit kan worden getrokken is, dat het beeld van de eigen rol van gemeenten bij de uitvoering van BIZ-bijdrage dat zij louter als 'kassier' optreden ten behoeve van de vereniging of stichting, moet worden bijgesteld.
Naast een oordeel over de verordening als geheel is ook denkbaar dat de rechter in een voorliggend geval de eerder beschreven rechtswaarborgen ieder voor zich toetst. Stel dat niet iedereen of niet iedereen in voldoende mate is geïnformeerd over de

[1217] Artikel 4, eerste lid van de Experimentenwet BI-zones.
[1218] Vgl. HR 24 december 1997, nr. 32 325, *BNB* 1998/68, *Belastingblad* 1998, p. 148 en HR 10 maart 1999, nr. 33 663, *BNB* 1999/270, *Belastingblad* 1999, p. 378.

strekking van de verordening en/of niet iedereen in de gelegenheid is gesteld om zich voor of tegen de invoering van de verordening uit te spreken. Bij de beantwoording van de vraag wat het rechtsgevolg van een dergelijk gebrek zou moeten zijn, zou een benadering kunnen zijn dat dit afhankelijk wordt gesteld van de grootte van het vastgestelde draagvlak. Is uit de draagvlakmeting ruim meer dan de minimale steun gebleken, en maakt de gemeente aannemelijk dat het voorliggende geval een uitzondering is en dat zij in beginsel zorgvuldig heeft gehandeld, dan zou de rechter de gevolgen wellicht beperkt kunnen houden door alleen de voorliggende aanslag te vernietigen. Tegen deze beperkte sanctionering pleit de door de regering in de parlementaire geschiedenis genoemde rechtvaardiging voor het uitgangspunt 'wie zwijgt, stemt toe', welke de regering verantwoord achtte, mits ondernemers goed zijn geïnformeerd en alle ondernemers in de gelegenheid geweest zijn om hun voorkeur uit te spreken.[1219] In het kamerstuk dat de behandeling van het wetsvoorstel door de Eerste Kamer weergeeft, is dit als volgt verwoord:

> *"Essentieel hierbij is dat alle ondernemers in de potentiële BIZ in de gelegenheid worden gesteld om hun voorkeur uit te spreken. Ondernemers die niet reageren tellen vervolgens niet mee in de uitslag, niet als tegenstander, maar ook niet als voorstander. Dat lijkt mij een eerlijk systeem als alle ondernemers goed geïnformeerd zijn en de gelegenheid hebben gehad om zich uit te spreken. Ten aanzien van degenen die niet reageren mag dan tot op zekere hoogte worden aangenomen dat ze zich zowel met het instellen als met het niet instellen van een BI-zone kunnen verenigen. In die zin is de respons representatief voor de verhoudingen in het gebied. Goede informatievoorziening is hierbij een voorwaarde, terecht hechten de leden van de fractie van D66 belang aan de waarborging hiervan. Deze waarborg ligt besloten in de verplichting voor het college van B&W die is neergelegd in artikel 4, derde lid, van het wetsvoorstel."*[1220]

De wetgever hecht dus een groot belang aan de informatieplicht en de daarmee samenhangende eis dat alle bijdrageplichtigen in de gelegenheid zijn gesteld zich uit te spreken over invoering van de BIZ-verordening vanwege de inhoudelijke invulling van het wettelijk minimaal vereiste quorum. Nadat de ondernemers goed zijn geïnformeerd, worden zij geacht zich bij de uitslag van de draagvlakmeting – hoe deze ook uitvalt – voorlopig neer te leggen. Over de informatievoorziening door de gemeente in het kader van de draagvlakmeting mag dan ook niet te licht worden gedacht. De belastingrechter zal in zijn afweging van een aan hem voorgelegd geval van schending van een van deze rechtswaarborgen voor ondernemers – informatieplicht en het recht om zich uit te spreken – ook deze achtergrond van de door de wetgever aangegeven rechtvaardiging voor de inhoudelijke invulling van het wettelijk vereiste quorum laten meewegen. Deze achtergrond beperkt volgens mij de ruimte om bij een gebleken schending van één van deze eisen de gevolgen daarvan te beperken tot de vernietiging van de voorliggende aanslag.
De derde rechtswaarborg, de zorgplicht tot vertrouwelijkheid van de schriftelijke verklaring van bijdrageplichtigen in de zin dat deze niet tot een bepaalde ondernemer te herleiden is, speelt alleen als gekozen is voor de WOZ-waarde als heffingsmaatstaf. Al-

[1219] *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 6, p. 14.
[1220] *Kamerstukken I* 2008-2009, 31 430, C, p. 4.

leen dan is sprake van een 'dubbele' draagvlakmeting: het is nu niet alleen 'one man, one vote', maar de gezamenlijke WOZ-waarden van de onroerende zaken van degenen die hebben 'voor' gestemd dienen nu ook hoger te zijn, dan van degenen die 'tegen' hebben gestemd (zie verder hierna).[1221]

Voor de wijze waarop de uitslag van de draagvlakmeting bekend moet worden gemaakt, doet de wetgever de suggestie om dit te doen in de motivering bij het besluit tot inwerkingtreding dat het college zal nemen als zij toepassing hebben gegeven aan artikel 142 van de Gemeentewet.[1222] De wetgever heeft zich niet uitgelaten over de inhoud van de uitslag van de draagvlakmeting. Het is aan gemeenten om zelf een afweging te maken van het detailniveau van de bekendmaking van de uitslag van de draagvlakmeting. Enerzijds is er de mogelijkheid om slechts bekend te maken of er al dan niet voldoende steun is voor de invoering van de BI-zone (formeel: inwerkingtreding van de verordening). Anderzijds kan de gemeente er voor kiezen om de stemuitslag bekend te maken. In het kader van de dubbele draagvlakmeting zal in dat laatste geval zowel de stemverhouding van het aantal voor- als tegenstemmers als de door hen vertegenwoordigde WOZ-waarde (of het percentage ten opzichte van het totaal) bekend moeten worden gemaakt. Kiezen gemeenten voor deze laatste optie, dan zijn er volgens mij praktijksituaties denkbaar waarin de voorgeschreven vertrouwelijkheid van de stemming in het geding kan komen, waarbij geldt: hoe kleiner de BI-zone, hoe groter dit risico. Dit zal ook zo zijn in het geval zich in een BI-zone één of enkele onroerende zaken bevinden die wat betreft hun WOZ-waarde in grotere mate afwijken van de overige onroerende zaken in de BI-zone. Ook in dat geval zal het in de praktijk niet eenvoudig zijn om de vertrouwelijkheid te waarborgen.
In de situatie dat de uitslag van een draagvlakmeting het vereiste quorum haalt, lijkt het me overigens voor de initiatiefnemers wel van belang te weten wat de precieze uitslag van de meting was, zodat zij dit gegeven kunnen meenemen in hun afweging of aanpassing van de plannen eventueel wel tot een positieve uitslag zal kunnen leiden.
Het door de wetgever benadrukte belang van het waarborgen van de vertrouwelijkheid van de individuele stem, is volgens mij moeilijk in de praktijk te brengen vanwege de opzet van de procedure van het invoeren van een BI-zone en de verdeling daarvan in een informele en formele fase. De wetgever acht het een verantwoordelijkheid van de initiatiefnemende ondernemers om in de informele fase te 'lobbyen' voor voldoende draagvlak onder de toekomstig bijdrageplichtigen voorafgaand aan de draagvlakmeting. Het lijkt mij naïef om te veronderstellen dat deze tevoren geen beeld hebben van welke toekomstig bijdrageplichtigen voor en welke tegen zullen gaan stemmen. Geldt de in de memorie van toelichting opgenomen waarschuwing[1223] dat op grond van artikel 2:5 van de Algemene wet bestuursrecht ieder die betrokken is bij de draagvlakmeting en daarbij de beschikking krijgt over deze gegevens, verplicht is deze

[1221] Artikel 5, tweede lid, juncto eerste en tweede lid van de Experimentenwet BI-zones.
[1222] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 21. Artikel 142 van de Gemeentewet luidt: "De bekendgemaakte besluiten treden in werking met ingang van de achtste dag na die van de bekendmaking, tenzij in deze besluiten daarvoor een ander tijdstip is aangewezen." De regering doet de suggestie om een 'ander tijdstip' in de verordening aan te wijzen, overeenkomstig Aanwijzing 105, tweede lid, onder *d,* van de Aanwijzingen voor decentrale regelgeving.
[1223] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 22.

geheim te houden ook voor de initiatiefnemers?[1224] Hoe het ook zij, de wetgever spreekt zich er niet over uit wat de sanctie zou moeten zijn van het schenden van de vertrouwelijkheideis. Daarnaast is het de vraag of de belastingrechter überhaupt in de gelegenheid zal komen om deze eis te toetsen. Een dergelijke eis speelt een rol bij de bekendmaking van de uitslag van de draagvlakmeting en doet op zich niets af aan die uitslag.

Het quorum
De draagvlakeisen zoals in de Experimentenwet BI-zones opgenomen, luiden als volgt: Er is sprake van voldoende steun voor de inwerkingtreding van een vastgestelde BIZ-verordening, indien blijkt dat:[1225]

a. ten minste de helft van de bijdrageplichtigen zich voor of tegen inwerkingtreding heeft uitgesproken;
b. ten minste tweederde deel daarvan zich vóór inwerkingtreding heeft uitgesproken, en
c. de som van de WOZ-waarden van onroerende zaken in gebruik bij bijdrageplichtigen die zich hebben uitgesproken vóór inwerkingtreding, hoger is dan de som van de WOZ-waarden in gebruik bij bijdrageplichtigen die zich hebben uitgesproken tegen inwerkingtreding. Deze eis geldt niet indien de heffingsmaatstaf een gelijk bedrag per bijdrageplichtige is.[1226]

In een bijlage bij de eerdergenoemde brief van de staatssecretaris van Economische Zaken aan de Tweede Kamer wordt een aantal voorbeelden gegeven hoe deze eisen op elkaar inwerken.[1227] Een aantal van die voorbeelden neem ik hier op:

- Stel een bedrijventerrein of winkelgebied heeft 100 ondernemers. Alle ondernemers reageren op de draagvlakmeting. 67 ondernemers zijn positief, 33 ondernemers willen niet. Volgens onze huidige eisen gaat het experiment door, mits die 67 ondernemers minimaal 50% van de WOZ-waarde vertegenwoordigen.[1228]
- Nu de minimumvariant. Stel dat 50 ondernemers reageren en 50 ondernemers niet. 34 ondernemers reageren positief, 16 ondernemers zijn tegen. Het experi-

[1224] Artikel 2:5 van de Algemene wet bestuursrecht luidt:
- 1. Een ieder die is betrokken bij de uitvoering van de taak van een bestuursorgaan en daarbij de beschikking krijgt over gegevens waarvan hij het vertrouwelijke karakter kent of redelijkerwijs moet vermoeden, en voor wie niet reeds uit hoofde van ambt, beroep of wettelijk voorschrift ter zake van die gegevens een geheimhoudingsplicht geldt, is verplicht tot geheimhouding van die gegevens, behoudens voor zover enig wettelijk voorschrift hem tot mededeling verplicht of uit zijn taak de noodzaak tot mededeling voortvloeit.
- 2. Het eerste lid is mede van toepassing op instellingen en daartoe behorende of daarvoor werkzame personen die door een bestuursorgaan worden betrokken bij de uitvoering van zijn taak, en op instellingen en daartoe behorende of daarvoor werkzame personen die een bij of krachtens de wet toegekende taak uitoefenen.

[1225] Artikel 5, eerste lid van de Experimentenwet BI-zones.

[1226] Artikel 5, tweede lid van de Experimentenwet BI-zones.

[1227] Bijlage bij *Kamerstukken II* 2008-2009, 31 430, nr. 16.

[1228] Deze laatste eis geldt alleen als is gekozen voor de WOZ-waarde als heffingsmaatstaf (Artikel 5, tweede lid van de Experimentenwet BI-zones).

ment gaat door, mits die 34 ondernemers meer WOZ-waarde vertegenwoordigen dan die 16 ondernemers.[1229]
- Als de respons minder is dan 50% van de ondernemers, vindt het experiment sowieso geen doorgang. Eventueel kan het voorstel dan worden aangepast en kan er op een later tijdstip een nieuwe draagvlakmeting worden georganiseerd (voor het vaststellen van de verordening geldt echter wel een maximale termijn van 2 jaar na inwerkingtreding van de wet).

Ad a) Minimale respons van 50%
De wetgever heeft aangegeven dat de reden voor dit vereiste is, dat hiermee wordt voorkomen dat de groep die zich niet uitspreekt, blokkerend gaat werken. Overigens was de hoogte van het percentage in het oorspronkelijke wetsvoorstel 33%, dit in overeenstemming met het percentage dat bij referenda gebruikelijk is.[1230] Op advies van de Raad van State is dit percentage verhoogd naar 50%.[1231] Doordat eerst moet worden vastgesteld dat meer dan de helft van de toekomstig bijdrageplichtigen zich hebben uitgesproken voor of tegen de inwerkingtreding van de BIZ-verordening voordat het 'dubbele draagvlak' wordt gemeten, blijkt het eerder beschreven uitgangspunt dat voor degenen die zich niet hebben uitgesproken geldt: 'wie zwijgt, stemt toe'.

Ad b) Ten minste tweederde voorstemmers
In het ontwerp wetsvoorstel kon een BGV-zone worden ingesteld, indien bij een opkomst van ten minste eenderde van de stemgerechtigden tweederde van het aantal uitgebrachte stemmen het instellen zou steunen en bovendien de voorstemmers gezamenlijk meer WOZ-waarde vertegenwoordigen dan de tegenstemmers. De Raad van State achtte dit quorum, waardoor minder dan een kwart van alle potentieel bijdrageplichtigen zou kunnen bepalen dat de BGV-zone wordt ingesteld, betrekkelijk laag. Gezien het feit dat de heffing met name beoogt om een groep ondernemers bij de verwerkelijking van collectieve plannen voor de bedrijvenlocatie te betrekken die anders niet zou meedoen, was voor de Raad onduidelijk waarom niet is gekozen voor een hoger quorum, leidend tot een breder draagvlak.[1232] Naar aanleiding hiervan is de draagvlak-eis verhoogd en is nu bepaald dat van voldoende steun sprake is, indien blijkt dat ten minste de helft van de bijdrageplichtigen zich voor of tegen inwerkingtreding heeft uitgesproken.[1233] Uit de memorie van toelichting blijkt dat het ook de wens van het georganiseerde bedrijfsleven en de VNG was dat een ruime meerderheid van de ondernemers voor zou moeten zijn.[1234] Ook heeft bij de keuze meegespeeld het feit dat uit onderzoek blijkt dat de groep ondernemers die niet meedoen aan gezamenlijke activiteiten op een bedrijvenlocatie gemiddeld 35% van het totale aantal be-

[1229] Deze laatste eis geldt alleen als is gekozen voor de WOZ-waarde als heffingsmaatstaf (Artikel 5, tweede lid van de Experimentenwet BI-zones).
[1230] Zie bijvoorbeeld artikel 61e, sub *c* van de Gemeentewet inzake het raadplegend referendum voor de keuze van een burgemeester.
[1231] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 15.
[1232] *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 4, p. 9.
[1233] *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 4, p. 11.
[1234] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 15.

draagt.[1235] Verder geeft de staatssecretaris van Economische Zaken bij de behandeling van het wetsvoorstel voor de Eerste Kamer aan, dat de draagvlakvereisten zo gekozen zijn dat er aantoonbaar sprake is van draagvlak onder de ondernemers, maar dat dit niet een zodanige barrière vormt dat het voor initiatiefnemers onbegonnen werk is.[1236]

Artikel 6 van de Experimentenwet BI-zones maakt tussentijdse intrekking van de BIZ-verordening mogelijk. Als (namens) 20% van de bijdrageplichtigen een verzoek wordt ingediend tot intrekking van de BIZ-verordening, is de gemeente verplicht een nieuwe draagvlakmeting te organiseren waarin gepeild wordt of er voldoende steun is onder de bijdrageplichtigen voor intrekking van de BIZ-verordening. In beginsel gelden hiervoor dezelfde regels om te bepalen of sprake is van voldoende steun als voor de eerste draagvlakmeting. De enige afwijking is dat in dit geval niet tweederde deel van degenen die zich hebben uitgesproken voorstander moet zijn, maar de helft.[1237] Dit betekent dat indien de helft van degenen die zich hebben uitgesproken voor intrekking van de verordening is, deze zal worden ingetrokken. Zie verder over deze regeling onderdeel D.IV – 1.3 (hierna).

Ad c) De tweederde meerderheid voorstemmers vertegenwoordigen een hogere WOZ-waarde dan de tegenstemmers

De reden dat de wetgever naast de meting van het aantal voorstemmers er voor heeft gekozen om ook de door deze voorstemmers vertegenwoordigde WOZ-waarde mee te tellen in de draagvlakmeting, is dat hiermee getracht wordt de verhouding tussen grote en kleine ondernemers in evenwicht te brengen.[1238] De reden voor en de bepaling van de hoogte van dit onderdeel van de draagvlakmeting lichtte de staatssecretaris van Economische Zaken in de parlementaire geschiedenis als volgt toe:

> *"Omdat de WOZ-waarde soms scheef verdeeld is (een relatief kleine groep vertegenwoordigt een relatief groot deel van de WOZ-waarde) is minimaal 50% van de WOZ-waarde voldoende. Het tarief is in principe ook gekoppeld aan de WOZ-waarde. De ondernemers die in een duur pand gevestigd zijn, betalen in dat geval dus ook meer. Om onevenredige afwenteling van kosten te voorkomen is het reëel dat de voorstanders dan ook een meerderheid van de WOZ-waarde dienen te vertegenwoordigen."*[1239]

Totstandkoming quorum en uitwerking in de praktijk

De wijze waarop de in artikel 5 van de Experimentenwet BI-zones neergelegde draagvlakeisen tot stand zijn gekomen, wordt toegelicht door de staatssecretaris in een brief aan de Tweede Kamer naar aanleiding van het plenaire debat over het wetsvoorstel:

[1235] *Kamerstukken II* 2008-2009, 31 430, nr. 16, p. 4. Het onderzoek waaruit dit percentage blijkt, is het in de bijlage bij de memorie van toelichting opgenomen onderzoek van Decisio, *Freeridersproblematiek en –oplossingen: Naar structurele collectieve beveiligingsmaatregelen voor bedrijven en winkels,* 2004.

[1236] *Kamerstukken I* 2008-2009, 31 430, C, p. 3.

[1237] Artikel 6, vierde lid van de Experimentenwet BI-zones.

[1238] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 15 en *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 6, p. 13.

[1239] *Kamerstukken I* 2008-2009, 31 430, C, p. 5. Zie ook: MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 15 en *Kamerstukken II* 2008-2009, 31 430, nr. 16, p. 4.

De in artikel 5 van de Experimentenwet BI-zones neergelegde draagvlakeisen zijn tot stand gekomen na onderzoek naar buitenlandse varianten. Ook heeft afstemming plaatsgevonden met het georganiseerde bedrijfsleven waarbij is gekeken naar deze buitenlandse voorbeelden. Uit dat internationaal onderzoek zou blijken dat het draagvlak bij vergelijkbare initiatieven in de loop van de tijd groeit. Er heeft een afweging plaats gevonden tussen aantoonbaar draagvlak onder de ondernemers zonder een zodanig hoge barrière op te werpen dat initiatiefnemers bij voorbaat ontmoedigd worden.[1240] Uit de parlementaire geschiedenis valt verder af te leiden dat de gestelde draagvlakeisen in de Experimentenwet BI-zones zwaarder zijn dan die in de regelingen voor BID's in het Verenigd Koninkrijk, de Verenigde Staten en Canada waarnaar is gekeken.[1241] In de genoemde buitenlandse regelingen geldt geen minimale respons voor de stemming, maar wordt een dubbele meerderheid vereist van degenen die stemmen waarbij 51% van het aantal stemgerechtigden moet voorstemmen waarbij zij eveneens 51% van de waarde van de betrokken onroerende zaken vertegenwoordigen. Bij wijze van voorbeeld is door de regering onderzocht hoeveel BID's er in het Verenigd Koninkrijk tot stand zouden zijn gekomen wanneer de draagvlakeisen uit de Experimentenwet BI-zones gegolden zouden hebben. Er bleek dat slechts 26% van de BID's tot stand zou zijn gekomen. In het oorspronkelijke wetsvoorstel lagen de draagvlakeisen lager. Deze zijn echter onder druk van de Raad van State en de Tweede Kamer verhoogd.
De redenering die de staatssecretaris in het hiervoor opgenomen citaat lijkt te volgen is dat dit instrument zich in de praktijk eerst zal moeten bewijzen: partijen (gemeente en initiatiefnemers) die nu al aan de slag willen gaan met deze wet, moeten echt graag willen. De regering heeft in ieder geval al aangegeven dat de draagvlakeisen een belangrijk deel vormen van de evaluatie van de wet.[1242]

Uit de Monitor Experimentenwet 2009 blijkt dat 8 van de 22 (38%) tot dusver gehouden draagvlakmetingen tot een positief resultaat hebben geleid in de zin dat aan alle wettelijke eisen voor voldoende steun was voldaan.[1243] Vergeleken met het doorgerekende percentage van 26 lijkt de Experimentenwet, ook met verzwaarde draagvlakeisen, op dit punt te voldoen aan de verwachtingen. Eén draagvlakmeting haalde het niet vanwege onvoldoende vertegenwoordigde WOZ-waarde van de voorstemmers. Dat het draagvlak in de meeste gevallen onvoldoende was, wordt door de in de Monitor betrokken ondernemers aan verschillende factoren toegeschreven. Enerzijds worden de draagvlakeisen als hoog ervaren, zowel wat betreft het opkomstpercentage als het percentage vóórstemmers. Anderzijds wordt door een aantal respondenten aangegeven dat in bepaalde gebieden een grote mate van onverschilligheid heerst, wat zich uit in een lage respons. Verder worden voor mij moeilijk te verklaren knelpunten genoemd. Er is door respondenten aangegeven dat eigenaren van panden moeilijk mee te krijgen zijn. Hierbij wordt het voorbeeld genoemd van (buitenlandse) vastgoedbedrijven. Blijkbaar is in bepaalde gemeenten ook het draagvlak onder vastgoed-

[1240] *Kamerstukken II* 2008-2009, 31 430, nr. 16, p. 3.
[1241] *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 6, p. 13 en de bijlage bij *Kamerstukken II* 2008-2009, 31 430, nr. 16.
[1242] *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 6, p. 15.
[1243] *Monitor Experimentenwet BIZ, Jaarrapportage 2009*, Bureau Berenschot, februari 2010 (Bijlage bij *Kamerstukken II* 2009-2010, 31 430, nr. 22), p. 24-26.

eigenaren gepeild. Volgens de wettelijke regeling wordt een draagvlakmeting gehouden onder (toekomstig) bijdrageplichtigen, welke de gebruikers van onroerende niet-woningen zijn. Waarom in bepaalde gemeenten ook eigenaren in de draagvlakmeting zijn betrokken, is mij niet duidelijk en is mijns inziens ook onrechtmatig of in ieder geval niet in overeenstemming met de wet.
Hetzelfde geldt voor een ander genoemd knelpunt, namelijk de houding van winkelketens. Het blijkt lastig te zijn om de beslissers binnen deze organisaties te bereiken. Filiaalhouders zouden namelijk niet over deelname aan de BI-zone mogen beslissen en de aanslag zou niet bij het filiaal binnenkomen, maar op het hoofdkantoor. Uitgaande van de wettelijke regeling zou het volgens mij zo moeten zijn dat juist het hoofdkantoor niet zou mogen beslissen over de vraag al dan niet in te stemmen met het initiatief tot instelling van een BI-zone. De gebruiker, dus de filiaalhouder, is immers bijdrageplichtig. Hij kan het beste inschatten of hij verwacht profijt te hebben van de activiteiten waaraan moet worden bijgedragen. De extra draagvlakeis dat de voorstemmers ook meer dan de helft van de gezamenlijke WOZ-waarden moeten vertegenwoordigen, kan worden gelezen als bescherming voor grote winkelketens (mits zij een hoge WOZ-waarde vertegenwoordigen) (zie hiervoor). Deze eis beoogt te voorkomen dat onevenredig veel kosten op hen worden afgewenteld wanneer de hoogte van de BIZ-bijdrage afhankelijk is van de WOZ-waarde. In mijn visie ontbreekt ook vanuit dat oogpunt de noodzaak om eigenaren van onroerende zaken bij de draagvlakmeting te betrekken.

Conclusie
De wetgever heeft zich mijns inziens onvoldoende rekenschap gegeven van de mogelijke rechtsgevolgen van een gebrek in de uitvoering van de draagvlakmeting. Door deze rechtsgevolgen niet te regelen, is rechtsonzekerheid ontstaan. Wellicht dat in de evaluatie van de Experimentenwet hier alsnog aandacht aan kan worden besteedt. De door mij mogelijk geachte rechtsgevolgen werken onevenredig nadelig uit voor gemeenten. Wellicht kan een gemeente in een dergelijk geval onder de huidige regeling nog trachten de procedure voor invoering van een BIZ-verordening opnieuw te doorlopen en – bij een positieve uitslag – daarbij afspraken te maken over de reeds uitgekeerde (en wellicht reeds uitgegeven) subsidiebedragen. Beter is het nog om vooraf hierover afspraken te maken met de initiatiefnemers en deze vast te leggen in de subsidie-overeenkomst.

Het draagvlak dat voor de inwerkingtreding van een BIZ-verordening aanwezig is in een BI-zone, is van meer afhankelijk dan de inhoud van de plannen van de initiatiefnemers. Het draagvlak zal positief kunnen worden beïnvloed indien de gemeente bereid is om eveneens tegelijkertijd met de ondernemers te investeren in het gebied, hetzij door financieel bij te dragen aan de geplande activiteiten van de ondernemers, hetzij door zelfstandig voorzieningen te treffen die de investeringen van de ondernemers ondersteunen en versterken. Ook de wetgever gaat ervan uit dat het draagvlak zal toenemen als ook de gemeente investeert in het gebied.[1244] Dit blijkt ook uit de Monitor Experimentenwet BIZ 2009. In 8 van de 21 gebieden waarin inmiddels een draagvlakmeting heeft plaatsgevonden, is het quorum gehaald. Van die acht gebieden,

[1244] Vgl. MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 11.

draagt de gemeente in vier gebieden financieel bij. Een drietal van die gebieden ligt in Den Haag. De gemeente Den Haag ondersteunt BIZ initiatieven financieel met een bedrag van € 30.000,- per initiatief voor een periode van vijf jaar.
Ook zal het draagvlak voor voorzieningen en activiteiten in een BI-zone ter aanvulling van het voorzieningen- en/of serviceniveau van de gemeente, in bepaalde mate afhankelijk zijn van de conjunctuur. In economisch slechtere tijden zullen minder ondernemers bereid zijn te investeren in zaken die slechts indirect hun omzet ten goede komen. In die zin is het tijdstip waarop de Experimentenwet BI-zones in werking treedt (1 mei 2009) ongelukkig te noemen.
Wat betreft de hoogte van de verschillende onderdelen van het quorum is mijn inschatting dat die naar aanleiding van de evaluatie van de Experimentenwet zullen worden verlaagd, nu gebleken is dat er wel degelijk behoefte is aan een dergelijk instrument.

D.III – 3 Rechtsbescherming

Meerdere rechtsingangen
De belastingrechter is bevoegd te oordelen over geschillen van individuele bijdrageplichtigen over de toepassing van de BIZ-verordening en de heffing en invordering van de BIZ-bijdrage. Bijdrageplichtigen kunnen op basis van hun gecombineerde belastingaanslag OZB-niet-woningen en BIZ-bijdrage na een doorlopen bezwaarprocedure in beroep komen bij de belastingrechter (rechtbank). Zoals eerder is beschreven in onderdeel D.II – 4 is de relatie tussen de gemeente en de vereniging of stichting waaraan de subsidie wordt verstrekt, een reguliere subsidierelatie waarop titel 4.2 van de Algemene wet bestuursrecht in beginsel onverkort van toepassing is. Eén van de gevolgen hiervan is dat juridische geschillen over de toepassing van de subsidieregeling in de Experimentenwet BI-zones (na een bezwaarprocedure) door de algemene bestuursrechter (rechtbank) worden getoetst.
De civiele rechter is als 'restrechter' bevoegd te oordelen over geschillen over de toepassing en nakoming van de subsidie-overeenkomst die wordt gesloten tussen de vereniging of stichting en de gemeente en de uitvoeringsovereenkomst.[1245] Een beroep op de civiele rechter door een individuele bijdrageplichtige heeft volgens mij weinig kans van slagen. De subsidie-overeenkomst en de uitvoeringsovereenkomst worden gesloten tussen de gemeente en de uitvoerende stichting of vereniging. Alleen deze partijen kunnen nakoming van de overeenkomsten afdwingen via de civiele rechter.

Intrekking
Een bijzondere regeling welke eveneens onder het kopje rechtsbescherming geschaard zou kunnen worden, is de mogelijkheid die in de Experimentenwet BI-zones is opgenomen om gedurende de looptijd, bij een afgenomen draagvlak, de verordening BI-zone weer in te trekken. Als er bijvoorbeeld ontevredenheid bestaat over de uitvoering van de activiteiten door de vereniging of stichting, kan een nieuwe draagvlakmeting worden aangevraagd om te meten of nog steeds sprake is van voldoende

[1245] Vgl. Den Ouden e.a. 2004, p. 181-189.

steun voor (voortzetting van) de BI-zone. Zie voor een uitgebreide beschrijving van deze regeling: onderdeel D.IV – 1.3.

Relatie met WOZ-waarde
In het geval gemeenten ervoor hebben gekozen om de hoogte van de BIZ-bijdrage te laten afhangen van de hoogte van de WOZ-waarde, en gedurende de looptijd van de BI-zone de WOZ-waarde – bijvoorbeeld na een bezwaar- en/of beroepsprocedure tegen deze waarde – daalt, zal dit ook gevolgen kunnen hebben voor de hoogte van de BIZ-bijdrage. Het gevolg is dat er minder subsidie zal worden toegekend (of toegekend had moeten worden). Het is voor initiatiefnemers raadzaam om ook over deze situatie afspraken te maken met gemeenten. Zie uitgebreid over deze situatie een brief van de Staatssecretaris van Economische Zaken.[1246]

D.IV Doelmatigheid

Inleiding

Het toetsen van de BIZ-bijdrage aan eisen van doelmatigheid is vooralsnog grotendeels een theoretische exercitie, gegeven het feit dat ten tijde van de afronding van dit proefschrift nog nauwelijks praktijkervaring en nog geen jurisprudentie voorhanden is. Desondanks is in dit onderdeel getracht om bij voorbaat voorspellingen te doen over de doelmatigheid van de Experimentenwet BI-zones. Deze voorspellingen zijn gebaseerd op ten eerste ervaringen met BID's in het buitenland zoals die zijn gebleken uit buitenlandse onderzoeken en de Nederlandse interpretatie daarvan. Ten tweede vormen de parlementaire stukken van de totstandkoming van deze wet een basis voor voorspellingen. Ten derde is in dit onderdeel de reeds bekende praktijkervaringen verwerkt zoals die is opgetekend in de eerste Monitor Experimentenwet BIZ 2009.[1247]

D.IV – 1 Effectiviteit

D.IV – 1.1 Algemeen en kostenverhaalpotentie

Uitgangspunten van de wet
De uitgangspunten die ten grondslag lagen aan het oorspronkelijke wetsontwerp – het wetsontwerp dat werd voorgelegd aan de Raad van State – werden beschreven in een brief van de staatssecretaris van Economische Zaken aan de Tweede Kamer (zie eerder onderdeel D.I – 2.1).[1248] Worden deze uitgangspunten vergeleken met de uitgangspunten opgesomd in de memorie van toelichting, dan kan worden geconstateerd dat het uiteindelijk bij de Tweede Kamer ingediende wetsvoorstel niet alleen inhoudelijk ingrijpend is gewijzigd, maar ook een aantal van de uitgangspunten die oorspronkelijk daaraan ten grondslag lagen, is verlaten en/of inhoudelijk is gewijzigd.

[1246] Brief van 14 oktober 2008, *Kamerstukken II* 2008-09, 31 430, nr. 16, p. 2.
[1247] *Monitor Experimentenwet BIZ, Jaarrapportage 2009*, Bureau Berenschot, februari 2010 (Bijlage bij *Kamerstukken II* 2009-2010, 31 430, nr. 22).
[1248] Brief van de Staatssecretaris van Economische Zaken aan de Tweede Kamer van 25 september 2006, *Kamerstukken II* 2006-07, 30 800 XIII, nr. 6, p. 3.

Verlaten zijn de uitgangspunten:
- Dat ook de gemeente bereid moet zijn om een bijdrage te leveren aan de doelstellingen van de BI-Zone.
- Dat voor de financiering van een BI-zone ook gekeken moet worden naar bestaande fondsen die ondernemers al hebben gecreëerd (bedrijfschappen en Kamers van Koophandel).

Gewijzigd zijn de uitgangspunten:
- Dat het draagvlak moet worden aangetoond door middel van een stemming. Dit uitgangspunt is niet meer opgenomen in de memorie van toelichting. Hetzelfde geldt voor de daarmee samenhangende voorwaarde dat er procedurele eisen aan de stemming moeten worden gesteld, zoals extern en onafhankelijk toezicht. Zoals beschreven, is deze voorgenomen regeling vervangen door een wettelijk geformaliseerde draagvlakmeting die door de gemeente wordt georganiseerd en uitgevoerd en die als voorwaarde geldt voor de inwerkingtreding van de verordening.
- Dat ondernemers besluiten over de start van de activiteiten en over welke activiteiten zullen worden ontplooid. Hoewel het initiatief voor instelling van een BI-zone nog steeds bij de ondernemers ligt, zijn zij zowel voor de start als de inhoud van de activiteiten die met de opbrengst van de BIZ-bijdrage bekostigd zullen worden afhankelijk van de medewerking van de gemeenteraad die de verordening volgens de daarvoor geldende procedure dient vast te stellen.
- Dat het maken van afspraken over welk serviceniveau de gemeente levert in relatie tot de BI-zone als verplichte voorwaarde voor de totstandkoming van de BI-zone wordt gesteld. In plaats daarvan wordt de totstandkoming van deze afspraken aan partijen overgelaten. De afspraken hierover kunnen facultatief worden opgenomen in de uitvoeringsovereenkomst.
- In plaats van het hoofddoel 'schoon, heel en veilig', wordt als uitgangspunt beschreven dat de instelling van een BI-zone het gezamenlijk belang van de ondernemers dient en tevens geschiedt in het algemeen belang (bijvoorbeeld leefbaarheid en veiligheid). De gemeente beoordeelt of de activiteiten in voldoende mate het algemeen belang dienen. De focus van activiteiten is dus enerzijds breder (niet alleen schoon, heel en veilig), anderzijds smaller: voorwaarde is dat de activiteiten niet alleen een ondernemersbelang dienen, maar tevens het algemeen belang.

Door allerlei oorzaken, maar vooral als gevolg van het advies van de Raad van State, is een aantal voorwaarden waaronder de werknemersorganisaties hebben ingestemd met de formulering van het oorspronkelijke wetsvoorstel verlaten, dan wel ingrijpend gewijzigd. Enerzijds wordt door de regering in de memorie van toelichting bij het wetsvoorstel van de Experimentenwet BI-zones – bijvoorbeeld als het gaat om de draagvlakmeting – het belang benadrukt dat voor de instelling van een BI-zone voldoende draagvlak is: het motto luidt: 'voor en door ondernemers'. Anderzijds hebben de gewijzigde uitgangspunten vooral nadelige gevolgen voor ondernemers en werken zij ten gunste van de gemeenten. Zo is het uitgangspunt verlaten dat ook de gemeente bereid moet zijn een bijdrage te leveren aan de doelstellingen van BIZ, is de instelling van de BI-zone afhankelijk van de goedkeuring van de verordening door de gemeenteraad en zijn afspraken over het serviceniveau van de gemeente facultatief. Wat er ook zij van de begrijpelijkheid van het vervallen of wijzigen van de oorspronkelijke uitgangspunten, feit is wel dat de Experimentenwet BI-zones hierdoor in een andere re-

geling voorziet dan de ondernemersorganisaties tevoren voor ogen stond en waaraan zij zich committeerden. De praktijk zal moeten uitwijzen of het verlaten of wijzigen van de genoemde uitgangspunten ook nadelige gevolgen zal hebben voor het aantal BI-zones die tot stand komen. In het kader van dit proefschrift vraag ik mij af of deze aanpassingen die het gevolg zijn van versterking van de rechtszekerheid en rechtvaardigheid van de regeling, niet bij voorbaat ten koste zijn gegaan van de doelmatigheid van de regeling bijvoorbeeld doordat het nu moeilijker is geworden om het vereiste draagvlak voor invoering van BI-zones bij elkaar te krijgen. Hier valt tegenin te brengen dat de wijzigingen die zijn doorgevoerd op basis van de bezwaren van de Raad van State deels verband houden met de door de Raad gevreesde complexe wet- en regelgeving die nodig zou zijn voor handhaving van een aantal van de oorspronkelijke uitgangspunten. Ook dat zou vermoedelijk nadelige gevolgen hebben gehad voor de doelmatigheid van de regeling.

Procedure
Driekwart van de gemeenten die aan de slag zijn gegaan met de BIZ ervaart knelpunten in de procedure van de BIZ.[1249] Er is onduidelijkheid over interpretatie van de wettelijke regeling, over wie kan worden belast en over de mogelijkheden voor differentiatie van de heffing naar doelgroepen. De ondersteuning vanuit de VNG en het ministerie van Economische Zaken wordt daarbij als (te) abstract ervaren. Er is daarom behoefte aan een landelijk informatie- en coördinatiepunt.

Kostenverhaalpotentie
In de meting van de effectiviteit van een belasting neemt de kostenverhaalpotentie een niet onbelangrijke plaats in. Hoewel dit meer geldt voor een algemene belasting dan een bestemmingsheffing, zal de BIZ-bijdrage wel voldoende moeten kunnen opbrengen om de inspanningen en kosten van zowel de initiatiefnemers als de gemeente te kunnen rechtvaardigen. De regering heeft in de memorie van toelichting de verwachting uitgesproken dat er na invoering van de Experimentenwet BI-zones rond de 30 experimenten van de grond zouden komen, waar naar schatting tussen de 20 en 150 bedrijven per experiment aan zouden deelnemen. Gemiddeld betekent dit, dat circa 80 bedrijven per experiment en dus zo'n 2400 bedrijven te maken zullen krijgen met een BI-zone. De gemiddelde BIZ-bijdrage wordt geschat op € 500,- per bedrijf per jaar. Dit betekent dat de gemiddelde opbrengst van een BI-zone (uitgaande van 80 bedrijven) zo'n € 40.000,- per jaar zal zijn en zo'n € 200.000,- gedurende de totale looptijd van de BGV-zone. In totaal komt dit op een totale landelijke opbrengst van de BIZ-bijdrage van € 6.000.000,- (2400 ondernemers x € 500,- x 5 jaar).[1250]
Eind januari 2011 zijn reeds 43 BI-zones met succes ingevoerd.[1251] Erop rekenend dat de termijn waarbinnen kan worden gestart met BI-zones met een jaar zal worden verlengd (tot 1 mei 2012), luidt de conclusie dat de Experimentenwet op dit punt de verwachting ruimschoots zal overtreffen.

[1249] *Monitor Experimentenwet BIZ, Jaarrapportage 2009*, Bureau Berenschot, februari 2010 (Bijlage bij *Kamerstukken II* 2009-2010, 31 430, nr. 22), p. 30.
[1250] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 19 en *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 6, p. 12.
[1251] Bron: Menger advies (www.biz.joostmenger.nl); een actuele lijst is van deze site te downloaden. De hier vermelde resultaten zijn gebaseerd op de stand van zaken op 29 januari 2011.

In het onderzoek van Regioplan, dat ten grondslag lag aan het wetsvoorstel voor de Experimentenwet BI-zones, wordt een aantal voorbeelden gegeven van de financiële omvang van een BI-zone en welke activiteiten daarvan kunnen worden bekostigd. Een BI-zone van 150 bedrijven met een gemiddelde bijdrage van € 150,- per bedrijf levert in dat voorbeeld een budget op van € 22.500,- per jaar. Hiervan kan volgens de onderzoekers bijvoorbeeld een beperkte parkmanagementorganisatie opgezet worden. Wanneer de ondernemers ieder gemiddeld € 450,- betalen, bedraagt het budget € 67.500,- per jaar. Met een dergelijk budget behoren naast parkmanagement ook beperkte surveillancediensten tot de mogelijkheden, zo wordt door deze onderzoekers ingeschat.[1252]
De in de parlementaire geschiedenis en het onderzoek van Regioplan gegeven voorbeelden maken duidelijk dat de wetgever relatief geringe bedragen voor ogen stond, zowel wat betreft de hoogte van de individuele aanslagen als de opbrengsten per BI-zone. Bij de Monitor Experimentenwet BIZ 2009 is een bijlage toegevoegd van de gehanteerde tarieven van een 18-tal BI-zones. Als heffingsmaatstaven worden zowel vaste bedragen als percentages van de WOZ-waarde als een vast bedrag per waardeklasse gehanteerd. In het kader van de vergelijkbaarheid is voor dit onderzoek voor een drietal onroerende zaken de gemiddeld verschuldigde BIZ-bijdrage per jaar uitgerekend. Voor een pand met een waarde van € 250.000, wordt gemiddeld € 415,- geheven, een gebruiker van een pand van € 500.000, betaalt gemiddeld € 513,- en voor een pand met een waarde van € 1.000.000,- is gemiddeld € 738,- verschuldigd.[1253] Uit deze bedragen kan worden afgeleid dat ook in de praktijk relatief geringe BIZ-bijdragen per onroerende zaak worden geheven.

BTW en BI-zone
Tijdens de uitvoering van de Experimentenwet BI-zones stuitte men op een BTW-probleem. Voor sommige activiteiten die de stichting laat uitvoeren, wordt BTW berekend (denk bijvoorbeeld aan de dienstverlening in de vorm van beveiliging door een beveiligingsbedrijf). In het algemeen kan worden gesteld dat de BIZ-vereniging of -stichting zelf geen ondernemersactiviteiten uitvoert en dus de aan haar in rekening gebrachte BTW niet in aftrek kan brengen, waardoor deze een kostencomponent wordt van haar activiteiten. Naar aanleiding van de mondelinge behandeling van het wetsvoorstel van de Experimentenwet in de Tweede Kamer, wordt dit door de staatssecretaris onderkend, waarna hij vervolgt:[1254]

> *"Dat ligt mogelijk anders als de BGV-vereniging of -stichting zelf prestaties tegen vergoeding verricht en daarom aangemerkt kan worden als BTW-ondernemer. Of dit het geval is hangt af van de omstandigheden van het geval en is ter beoordeling aan de inspecteur. Van een prestatie tegen vergoeding in de zin van de BTW-regelgeving jegens de gemeente kan sprake zijn nu in de uitvoeringsovereenkomst met de gemeente nauwgezet omschreven activiteiten kunnen zijn vastgelegd waarvan nakoming gevorderd kan worden en waar subsidie tegen-*

[1252] Ter Beek & Mosselman 2006, p. 50.
[1253] Zie Bijlage II bij *Monitor Experimentenwet BIZ, Jaarrapportage 2009*, Bureau Berenschot, februari 2010 (Bijlage bij *Kamerstukken II* 2009-2010, 31 430, nr. 22).
[1254] Brief van de Staatssecretaris van Economische Zaken van 14 oktober 2008 (*Kamerstukken II* 2008-2009, 31 430, nr. 16).

over staat. Voor een relevante prestatie is daarnaast in ieder geval van belang dat de vereniging of stichting zelf prestaties verricht en in rekening brengt en niet bijvoorbeeld slechts opdracht geeft tot bepaalde activiteiten. Vervolgens is van belang om te beoordelen of de gemeente de in rekening gebrachte BTW gecompenseerd kan krijgen uit het BTW-compensatiefonds. Hiervoor zijn de regels van dat fonds van toepassing. Zo moet de prestatie (levering of dienst) aan de gemeente worden bewezen en moet de gemeente die prestatie zelf gebruiken voor haar handelen als overheid/niet-ondernemer. In dat verband is het feit dat het wetsvoorstel eist dat de activiteiten zijn gericht op bevordering van een publiek belang in de openbare ruimte een indicatie dat van compensabele activiteiten sprake kan zijn."

D.IV – 1.2 Toepassingsbereik

Op veel nieuwe bedrijventerreinen en planmatige winkelcentra (met één eigenaar) worden aanvullende investeringen in de bedrijfsomgeving georganiseerd door middel van parkmanagement of centrummanagement waarbij ondernemers verplicht lid zijn van deze organisatie en waarbij de verplichte bijdrage vaak in de huur versleuteld is, en/of sprake is van een kettingbeding. In bestaande winkelgebieden en bedrijventerreinen met een versnipperd vastgoed is dit verplichte lidmaatschap afwezig. Structurele financiering en een evenwichtige verdeling van de lasten vormt daar vaak een probleem, zo staat vermeldt in de memorie van toelichting bij de Experimentenwet BI-zones.[1255] Dit gedeelte uit de memorie illustreert de relatief beperkte functie die het instrument van de BIZ-bijdrage zal kunnen vervullen. De Experimentenwet BI-zones is namelijk bedoeld een instrument te zijn in de situatie – waar vooral bestaande winkelgebieden en bedrijventerreinen in kunnen zitten – dat gezamenlijke initiatieven om te investeren in de bedrijfsomgeving onvoldoende van de grond komen vanwege *free riders*-gedrag. Uit de Jaarrapportage 2009 van de Monitor Experimentenwet BIZ 2009 blijkt overigens dat het voorkomen van *free riders* in de praktijk ook in vrijwel alle gevallen hèt argument vormt om een BIZ te initiëren.[1256]

De BIZ-bijdrage is als instrument niet alleen bedoeld voor een vrij specifieke situatie, maar dient in die situatie bovendien om *in aanvulling op* het bestaande voorzieningenniveau van de gemeente in een bepaald geografisch afgebakend gebied voor ondernemers een aantal collectieve activiteiten te bekostigen, afgestemd op de behoeften van een bepaalde meerderheid in dat gebied. Welke concrete activiteiten de wetgever daarbij concreet voor ogen heeft gestaan, beschreef ik reeds in onderdeel D.II – 5.3. De activiteiten dienen zelf een 'hybride' karakter te hebben: niet alleen het ondernemersbelang zal ermee gediend moeten worden, maar de activiteiten zullen tevens deels een publiek belang in de openbare ruimte van de BI-zone moeten vertegenwoordigen. In veel winkelgebieden is behoefte aan de bekostiging van promotie, marketing en feestverlichting uit de opbrengst van de BIZ-bijdrage, met andere woorden: activiteiten die (vooral) gericht zijn op het ondernemersbelang. Over dit soort

[1255] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 4.
[1256] *Monitor Experimentenwet BIZ, Jaarrapportage 2009*, Bureau Berenschot, februari 2010 (Bijlage bij *Kamerstukken II* 2009-2010, 31 430, nr. 22), p. 8.

bestedingen ontstaat nu discussie in de praktijk. De letterlijke wettekst lijkt weinig ruimte te bieden voor dergelijke bestedingen: het moet gaan om activiteiten die zijn gericht op het bevorderen van een mede publiek belang in de openbare ruimte van de BI-zone. Feestverlichting zou met enige goede wil nog onder ruimtelijke kwaliteit geschaard kunnen worden. Verlichting wordt ook genoemd als voorbeeld in de memorie van toelichting.[1257] Moeilijker wordt dit met activiteiten als promotie en marketing. Bij deze activiteiten zal het van de concrete invulling afhangen of deze nog binnen de wettelijke omschrijving blijven. Een algemene gebiedspromotie of stadspromotie bevorderen eerder mede het publiek belang dan promoties en marketingactiviteiten die zich richten op omzetvergroting voor de ondernemers. In mijn visie kunnen ingeval de promotieactiviteiten *in* de BI-zone plaatsvinden en mede gericht zijn op het promoten van het gebied als geheel, de kosten ervan worden verhaald. Stadspromotie en gebiedspromotie hebben een mede publiek karakter, echter zolang deze activiteiten niet *in* de openbare ruimte van de BI-zone plaatsvinden, kunnen zij niet uit de BIZ-subsidie worden bekostigd (tenzij het bijvoorbeeld een VVV-vestiging in het gebied betreft of iets dergelijks). Geconcludeerd kan worden dat het motto: 'voor en door ondernemers' wat betreft de mogelijk te bekostigen activiteiten door de wetgever beperkt is ingevuld. Beter in dat kader is: 'voor ondernemers en de openbare ruimte waarin zij gevestigd zijn, en door ondernemers', maar dat klinkt opeens een stuk minder vlot.

Onderdeel van de Monitor Experimentenwet BIZ 2009 was een inventarisatie van de activiteiten, werkzaamheden en voorzieningen die in de diverse (voorgenomen) BI-zones zullen worden ontplooid.[1258] Opgesomd in de door mij eerder in onderdeel D.II – 5.3 aangebrachte onderverdeling betreft het:

<u>'ruimtelijke kwaliteit' en 'leefbaarheid' (schoon en heel)</u>
- extra onderhoud en groen;
- herstel van schade;
- graffitiverwijdering;
- extra schoonmaakactiviteiten;
- luxer straatmeubilair;
- extra straatmeubilair;

<u>'veiligheid'</u>
- inhuur gezamenlijke surveillancediensten;
- camerabewaking;

<u>'ander mede publiek belang in openbare ruimte'</u>
- verbetering verkeersvoorziening;
- citymarketing;
- organisatie evenementen;
- aanbrengen sfeerverlichting.

[1257] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 10-11.
[1258] *Monitor Experimentenwet BIZ, Jaarrapportage 2009*, Bureau Berenschot, februari 2010 (Bijlage bij *Kamerstukken II* 2009-2010, 31 430, nr. 22), p. 12 en 13.

De onderzoekers geven in de Monitor Experimentenwet BIZ 2009 aan dat gebiedsmarketing als doelstelling van de activiteiten alleen bij winkelgebieden voor komt en dat de doelstelling vergroting van de veiligheid vaker op bedrijventerreinen dan in winkelgebieden voorkomt.[1259]

Wat betreft de soorten activiteiten en voorzieningen die met deze regeling kunnen worden bekostigd, heeft de BIZ-regeling een groter toepassingsbereik dan bijvoorbeeld de regeling van de baatbelasting doordat naast fysieke voorzieningen ook activiteiten met de BIZ-bijdrage kunnen worden bekostigd. Ondanks dit grotere aantal soorten voorzieningen en activiteiten die met de BIZ-bijdrage kunnen worden bekostigd, is het financiële 'bereik' van deze regeling echter toch beperkter ten opzichte van bijvoorbeeld de baatbelasting. Dit is vooral het gevolg van de draagvlakmeting. Immers: hoe hoger de financiële bijdrage die verlangd wordt van bijdrageplichtigen, hoe overtuigender de lobby zal moeten zijn van de initiatiefnemers van de BI-zone om voldoende draagvlak voor de invoering daarvan te bewerkstelligen. Voor een bijdrage van € 100,- per jaar is het simpelweg gemakkelijker lobbyen dan voor een bijdrage van € 1.000,-.

Resumerend is de BIZ-bijdrage niet een breed inzetbaar instrument waarbij de kosten van grote investeringen kunnen worden omgeslagen over profijthebbende bijdrageplichtigen. Eerder is het een instrument dat maatwerk kan bieden in die situaties waarin een groep ondernemers niet de handen op elkaar krijgt voor bepaalde collectief gevoelde behoeften met betrekking tot de kwaliteit van de winkel- of bedrijfsomgeving bovenop het door de gemeente aangeboden voorzieningen- en dienstenniveau.

D.IV – 1.3 Flexibiliteit

Evaluatie
Aangezien de BIZ-bijdrage is geïntroduceerd in de vorm van een experimentenwet, maakt ook een evaluatie na afloop van de experimenten deel uit van deze regeling. In die zin is de wettelijke regeling flexibel te noemen. Tijdens de behandeling van het wetsvoorstel door de Eerste Kamer bleek dat voor een experiment in plaats van een definitieve regeling is gekozen omdat de wet een nieuw soort instrument introduceert dat bovendien ingrijpend is voor zover het ondernemers verplicht om financieel bij te dragen. Voordat definitief overgegaan wordt tot invoering hiervan moet het experiment uitwijzen of dit in het buitenland reeds met succes beproefde instrument ook in de Nederlandse context een positieve bijdrage levert aan het lokale ondernemingsklimaat en aan maatschappelijke kwesties zoals veiligheid en het tegengaan van verloedering. Ook acht de regering het zinvol eerst te bezien of en in welke mate het BIZ-instrument in de huidige vorm gewaardeerd wordt door ondernemers en gemeenten. Dit inzicht kan slechts in de praktijk worden opgedaan, aldus de regering.[1260]
In de Experimentenwet BI-zones is een aantal bepalingen opgenomen die de evaluatie van deze wet regelen.[1261] Zo dient een afschrift van de uitvoeringsovereenkomst en de

[1259] *Monitor Experimentenwet BIZ, Jaarrapportage 2009*, Bureau Berenschot, februari 2010 (Bijlage bij *Kamerstukken II* 2009-2010, 31 430, nr. 22), p. 10.
[1260] *Kamerstukken I* 2008-2009, 31 430, C, p. 1.
[1261] De evaluatie is geregeld in de artikelen (9), 10 en 11 van de Experimentenwet BI-zones.

verordening van iedere BI-zone die tot stand komt te worden gezonden aan het Ministerie van Economische Zaken. Daarnaast is bepaald dat de BIZ-verenigingen en stichtingen en de betreffende gemeenten medewerking dienen te verlenen aan de evaluatie. Aan de hand van de evaluatie zal worden bezien of en zo ja in welke vorm een wetsvoorstel voor een definitieve wet ingediend zal worden. In de memorie van toelichting is verwoord dat het experiment geslaagd zal zijn als het BIZ-instrument een positieve bijdrage levert aan het lokale ondernemersklimaat en maatschappelijke kwesties, zoals veiligheid en tegengaan van verloedering[1262], als het instrument wordt gewaardeerd door ondernemers en lokale overheden en er voldoende randvoorwaarden zijn om te waarborgen dat een BI-zone voldoende democratische legitimiteit kent en een goede toepassing van het instrument gewaarborgd is.[1263] Ook zijn daarin de toetsingscriteria opgenomen waaraan getoetst wordt in deze evaluatie.[1264] Later is in die criteria naar aanleiding van de mondelinge behandeling in een brief aan de Tweede Kamer door de staatssecretaris een rangorde aangebracht en is daarop een nadere toelichting gegeven.[1265] Hieruit valt op te maken dat de wetgever bij de evaluatie de BIZ-regeling vooral zal toetsen op de volgende punten:

- of ondernemers en gemeenten tevreden zijn over het instrument;
- of het instrument een positief effect heeft op het lokale ondernemingsklimaat en maatschappelijke thema's zoals veiligheid en tegengaan van verloedering;
- of de wet werkt in de praktijk en of er nog aspecten zijn die aanpassing behoeven. Hierbij worden de draagvlakvereisten als voorbeeld genoemd.[1266]

Om dit te kunnen bepalen zullen de experimenten worden gemonitord op de volgende aspecten:

- Aantal en kenmerken van BI-zones: Hoeveel initiatieven zijn er gestart? Hoeveel zijn er geslaagd? Welke locaties zijn niet geslaagd en waarom? Wat zijn de draagvlakresultaten? Wat voor initiatieven betreft het? Denk hierbij aan het soort locatie (bijv. winkelgebied, horeca, bedrijventerrein), de grootte, de activiteiten (en dus welk doel), de hoogte van de heffing, het totale budget en de looptijd (maximaal 5 jaar).
- Resultaten en effecten BI-zones: In hoeverre zijn er op lokaal niveau doelstellingen geformuleerd? Worden deze doelstellingen gehaald? Hierbij kan bijv. gedacht

[1262] In de nota naar aanleiding van het verslag wordt door de staatssecretaris van Economische Zaken dit toetsingscriterium als volgt genuanceerd: "Kwantitatieve doelstellingen ten aanzien van bijvoorbeeld criminaliteit en klanttevredenheid zijn niet op voorhand voor alle BGV-experimenten vast te stellen omdat ondernemers en gemeenten lokaal hun doelstellingen en activiteiten zullen vaststellen en dit dus per gebied kan verschillen. De resultaten zullen kwalitatief worden gemeten door ondernemers en gemeenten hierover te bevragen." (*Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 6, p. 10).

[1263] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 8.

[1264] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 9.

[1265] *Kamerstukken II* 2008-2009, 31 430, nr. 16, p. 5.

[1266] Over de evaluatie van de draagvlakmeting is verderop in de memorie van toelichting nog opgemerkt: "Uiteraard is de draagvlakmeting een belangrijk onderdeel bij de evaluatie van de experimenten. Uit internationaal onderzoek (Menger en Stogo 2005) blijkt dat het draagvlak bij vergelijkbare initiatieven in de loop van de tijd groeit. Het is de kunst om de drempel zo te kiezen dat er aantoonbaar draagvlak is, maar niet dat de barrière zo hoog zou zijn dat initiatiefnemers in die mate ontmoedigd worden dat het onbegonnen werk lijkt." (MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 15).

worden aan doelstellingen op het gebied van criminaliteitscijfers, ruimtelijke kwaliteit, klanttevredenheid. Zijn er overige positieve effecten?
- Tevredenheid van ondernemers en gemeente over de BIZ en de samenwerking: Is men tevreden over het functioneren van de BIZ? Wil men de BI-zone continueren na de looptijd? Zijn er afspraken gemaakt tussen gemeente en ondernemers over het niveau van dienstverlening? Loopt dat naar tevredenheid?
- Werkt de experimentenwet naar tevredenheid? Hoe verloopt het proces van het oprichten van een BIZ in de praktijk? Hoe lang duurt het? Hoe wordt de experimentenwet gewaardeerd? Zijn er nog aspecten die aanpassing zouden behoeven?
- Wegen de kosten op tegen de baten? Wat zijn de administratieve lasten/kosten voor ondernemers en in hoeverre zijn deze verder te verminderen? Wat zijn de kosten voor gemeenten? Zijn deze verder te verminderen? Zijn ondernemers en gemeenten van mening dat de kosten opwegen tegen de baten?[1267]
- Heeft BIZ toegevoegde waarde? Hoe wordt een BIZ gewaardeerd in vergelijking met andersoortige ondernemersfondsen (gebaseerd op OZB e.d.)? Wat zijn de voor- en nadelen?[1268]

Noodrem: intrekking verordening BI-zone

Een BI-zone wordt ingesteld voor een periode van maximaal 5 jaar.[1269] In de Experimentenwet BI-zones is echter een regeling opgenomen die het mogelijk maakt dat de BIZ-verordening op verzoek van ten minste een vijfde van de bijdrageplichtigen tussentijds wordt ingetrokken.[1270] De wetgever achtte deze mogelijkheid wenselijk in die situaties dat de activiteiten (of de wijze van uitvoering) in hoge mate niet aan gerechtvaardigde verwachtingen van ondernemers tegemoetkomen.[1271] De regeling is bedoeld als 'noodrem'.[1272] De gemeente is na een geldig verzoek daartoe – dat wil zeggen na een verzoek van ten minste een vijfde van de bijdrageplichtigen – verplicht een draagvlakmeting te organiseren waarin alle bijdrageplichtigen wordt verzocht zich uit te spreken over de tussentijdse intrekking van de verordening. Deze regeling van intrekking op verzoek laat overigens onverlet de normale mogelijkheden die de gemeenteraad heeft om een verordening in te trekken.[1273]

In de parlementaire geschiedenis wordt niet ingegaan op de vraag wat de peildatum is voor het bepalen of sprake is van een vijfde deel van de bijdrageplichtigen. Is dit het moment waarop het verzoek wordt gedaan, het peilmoment waarop de draagvlakmeting voor invoering was gebaseerd of het moment voorafgaand aan de draagvlakmeting voor intrekking? Uit het feit dat bij deze draagvlakmeting tot intrekking eveneens

[1267] Op p. 17 van de memorie van toelichting is over dit punt nog opgemerkt: "Bij de evaluatie van dit wetsvoorstel zal bezien worden of de uitvoeringslasten voor gemeenten daadwerkelijk beperkt zijn gebleven en of deze verder te verlagen zijn." (MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3)

[1268] Dit toetsingscriterium is toegevoegd op aanwijzing van de Raad van State. De Raad geeft hierbij aan dat indien deze vergelijking niet plaats zou vinden, niet zou kunnen worden vastgesteld of de aanwijzing van BGV-zones relatief een effectief instrument is om de beoogde samenwerking tot stand te brengen (*Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 4, p. 10. Zie voor de regeringsreactie p. 11 van datzelfde kamerstuk).

[1269] Artikel 3, eerste lid van de Experimentenwet BI-zones.

[1270] Artikel 6 van de Experimentenwet BI-zones.

[1271] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 15.

[1272] *Kamerstukken I* 2008-2009, 31 430, C, p. 4.

[1273] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 15.

de som van de WOZ-waarden van de voorstanders meer moet zijn dan de som van de WOZ-waarden van de tegenstanders, en het voor deze toets voor de hand ligt dat dit wordt bepaald op het moment van de draagvlakmeting, kan mijns inziens worden afgeleid dat ook voor de toets of het verzoek namens ten minste een vijfde van de bijdrageplichtigen is gedaan, bepalend is het moment van indienen van dat verzoek.
Een verzoek tot intrekking van de verordening kan pas een jaar na inwerkingtreding daarvan voor het eerst worden gedaan. Ook een verzoek tot intrekking van een verordening na een eerdere draagvlakmeting tot intrekking van de verordening kan pas na een jaar na die draagvlakmeting worden gedaan.[1274] Een draagvlakmeting tot intrekking wordt door het college van B&W gedaan op verzoek van ten minste een vijfde van de bijdrageplichtigen.[1275] Door de zinsnede 'na toepassing van het tweede lid' in sub *b* van het derde lid van artikel 6, lijkt uit de wettekst te volgen dat er een jaar moet verstrijken tussen twee draagvlakmetingen, dus tussen de momenten van stemming. De memorie van toelichting meldt echter:

> *"Ook kan een eventueel tweede verzoek om een herhaalde draagvlakmeting pas weer gedaan worden een jaar na het eerste verzoek."*[1276]

De wetgever lijkt hier dus bedoeld te hebben dat een jaar moet verstrijken tussen de momenten waarop een verzoek tot tussentijdse draagvlakmeting wordt ingediend.[1277] Deze bedoeling blijkt volgens mij onvoldoende uit de letterlijke wettekst. Uitgaande van de bedoeling van de wetgever wordt nergens duidelijk of deze termijn bijvoorbeeld ook in acht genomen moet worden na een ongeldig eerste verzoek (doordat het verzoek is gedaan door een kleiner deel dan een vijfde van de bijdrageplichtigen). De wetgever heeft de mogelijkheid van het indienen van een verzoek tot intrekking van de verordening in de wettelijke regeling uitsluitend bedoeld voor (door ondernemers ervaren) substantiële vermindering van het draagvlak. Het voortbestaan van een éénmaal ingestelde zone mag niet permanent onzeker worden als gevolg van een kleine groep tegenstanders die telkens eenvoudig om een hernieuwde draagvlakmeting kunnen verzoeken, aldus de regering in de memorie van toelichting.[1278] Het quorum dat vereist is bij de draagvlakmeting voor intrekking was oorspronkelijk gelijk aan die voor de oorspronkelijke draagvlakmeting (twee derde meerderheid van de respondenten). Als gevolg van een amendement is het quorum voor intrekking van de verordening verlaagd.[1279] Voor intrekking van de verordening is voldoende dat de helft van de respondenten daar voorstander van is.[1280] Volgens de regering is het gevolg hiervan dat een zone die bij instelling net voldoende draagvlak geniet een verzoek tot intrekking nog niet bij voorbaat met een gerust hart af kan wachten. De regering verwacht dat dit een prikkel geeft om de verwachtingen ook daadwerkelijk waar te maken en zo ook het vertrouwen van de tegenstanders te winnen.[1281]

[1274] Artikel 6, derde lid aanhef en sub *b* Experimentenwet BI-Zones.
[1275] Artikel 6, tweede lid, Experimentenwet BI-Zones.
[1276] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 16.
[1277] Zie ook *Kamerstukken I* 2008-2009, 31 430, C, p. 4 waar de regering deze bedoeling herhaalt.
[1278] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 15.
[1279] Dit is geregeld in het vierde lid van artikel 6 van de Experimentenwet BI-zones.
[1280] Amendement Blanksma-van den Heuvel/Smeets, *Kamerstukken II* 2008-2009, 31 430, nrs. 13 en 17.
[1281] *Kamerstukken I* 2008-2009, 31 430, C, p. 4.

Het tweede deel van de toets – de voorstanders moeten gezamenlijk een hogere WOZ-waarde vertegenwoordigen dan de tegenstanders – is wel gelijk aan die bij inwerkingtreding van de verordening. Hierdoor is in mijn visie de verlaging van het quorum van een derde naar de helft van de respondenten, een wassen neus in die gevallen waar de WOZ-waarde de heffingsmaatstaf is.
In de memorie van toelichting is verder opgenomen dat een opgelegde BIZ-bijdrage niet kan worden teruggedraaid als een draagvlakmeting moet leiden tot intrekking van de verordening. Als uit de tussentijdse draagvlakmeting blijkt dat de verordening moet worden ingetrokken, dan geldt dit derhalve voor het belastingjaar volgend op het jaar waarin de uitslag van de draagvlakmeting bekend wordt.[1282]

Wijzigingen tussentijds
Bij het inwerking treden van de BIZ-verordening wordt door de ondernemers gerekend op een bepaalde omvang van de jaarlijkse subsidie. Hierop worden de uitgaven voor de activiteiten gebaseerd. Het is de vraag hoe in de praktijk zal worden omgegaan met wijzigingen in het aantal bijdrageplichtigen gedurende de looptijd van de BI-zone of indien van toepassing: met wijzigingen in de WOZ-waarden van de panden. Ondernemers en gemeente zullen afspraken moeten maken of in dat geval de tarieven zullen worden aangepast of binnen welke marges tariefwijziging geboden is. Wellicht is het raadzaam om deze afspraken vast te leggen in een regeling in de BIZ-verordening, zodat de toekomstig bijdrageplichtigen daar ten tijde van de draagvlakmeting reeds kennis van kunnen nemen.

D.IV – 1.4 Ontgaansmogelijkheden en *free riders*

Zoals in onderdeel D.I – 3.1 is beschreven, was het wetsvoorstel voor de Experimentenwet BI-zones mede ingegeven door *free rider* problematiek. Het draagvlak voor bestaande initiatieven kalfde af en nieuwe initiatieven kwamen moeizaam van de grond omdat een gedeelte van de ondernemers niet bijdroeg. Ook is eerder in onderdeel D.IV – 1.2 beschreven dat uit de Monitor Experimentenwet BIZ 2009 blijkt dat het voorkomen van *free riders* in de praktijk ook in vrijwel alle gevallen hèt argument vormt om een BIZ te initiëren. Het is vervolgens de vraag of de regeling die de Experimentenwet BI-zones biedt, ook voldoet aan deze doelstelling. Ondernemers die niet willen of kunnen bijdragen hebben allereerst de mogelijkheid om bij de draagvlakmeting tegen te stemmen. Is eenmaal een BI-zone ingesteld, is het zijn van een actieve *free rider* nagenoeg onmogelijk. Degenen die belastingplichtig zijn voor de gebruikersaanslag OZB van niet-woningen, zijn dat ook voor de BIZ-bijdrage. Er is geen mogelijkheid om het belastbare feit of de hoogte van het verschuldigde bedrag te beïnvloeden. Er vindt wel een vorm van passieve *free riding* plaats door andere gebruikers van de BI-zone dan bijdrageplichtige gebruikers van niet-woningen, bijvoorbeeld bewoners in het gebied of vrijgestelde niet-woningen. Ook kan het voorkomen dat ondernemers die niet buiten de BI-zone gevestigd zijn, profiteren van de activiteiten die in de BI-zone worden ontplooid. De afbakening van de BI-zone is echter primair de verantwoordelijkheid van de initiatiefnemers van de BI-zone. Het kan zijn dat zij uit overwegingen van een

[1282] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 15.

gering ingeschat draagvlak voor de geplande activiteiten de BI-zone bewust beperkt hebben gehouden.

D.IV – 1.5 Positie van partijen

In hoeverre is de onderhandelingspositie of de rol van partijen bepalend voor de totstandkoming en de uitvoering van een BI-zone? De Experimentenwet BI-Zones gaat uit van een grote rol voor de ondernemers in de BI-Zone. Zij nemen het initiatief hiervoor, maken plannen, organiseren en mobiliseren voldoende draagvlak onder hun mede-ondernemers (en overige gebruikers van niet-woningen) en gaan het gesprek met de gemeente aan. Zij maken in eerste instantie de keuze binnen welk gebied de BI-zone zal worden ingevoerd en welke activiteiten zij binnen dat gebied willen ontplooien. Het bestuur van de vereniging of stichting bestaat grotendeels uit bijdrageplichtigen. Zij nemen beslissingen over de besteding van de subsidie en de wijze waarop de activiteiten worden uitgevoerd.
Aangezien het slagen van de invoering van een BI-zone voor een belangrijk deel afhankelijk is van de inspanningen van de initiatiefnemende ondernemers zou het wenselijk kunnen zijn dat ondernemersorganisaties of de kamers van koophandel de ondernemers hier actief bij ondersteunen. De behoefte aan een landelijk informatie- en coördinatiepunt ter ondersteuning wordt ook in de Monitor Experimentenwet BIZ 2009 door respondenten aangegeven. De ondersteuning van de zijde van de VNG en het Ministerie van Economische Zaken tot dan toe, wordt als onvoldoende ervaren.[1283] Betere ondersteuning zou het aantal tot stand komende BI-zones positief kunnen beinvloeden. In het buitenland zijn overigens commerciële partijen ontstaan die helpen bij het opzetten en uitvoeren van BID's.

Zonder de medewerking van de gemeente komt een BI-zone niet tot stand. De verhouding tussen gemeente en initiatiefnemende ondernemers zal in de praktijk afhankelijk zijn van het wederzijds enthousiasme voor het initiatief. Hierbij geldt dat de gemeente vooral de lasten draagt voor de organisatie en de totstandkoming van de BI-zone. Een gemeente die het verzoek krijgt mee te werken aan de totstandkoming van een BI-Zone loopt in die zin ook een financieel risico. Het proces van invoering van een BI-zone – van overleg met de ondernemers, het sluiten van overeenkomsten, de vaststelling van de verordening tot de uitvoering van de draagvlakmeting en toezicht op de uitvoering van de activiteiten – vereist een intensieve begeleiding van gemeentezijde. Deze begeleiding gaat gepaard met de inzet van menskracht en dus van middelen. Deze kosten kunnen niet worden verhaald uit de opbrengst van de BIZ-bijdrage (zie hierna onderdeel D.IV – 2.3). Er wordt van de gemeente hoe dan ook een investering gevraagd waarbij geldt, dat pas aan het einde van de rit (na afloop van de draagvlakmeting) duidelijk wordt of deze investering ook tot het gewenste resultaat zal leiden. Een gemeente zal dus de ondernemers goed moeten bevragen over de wijze waarop het informele proces heeft plaatsgevonden en waar hun inschatting van het draagvlak voor de BI-zone op is gebaseerd. De initiatiefnemers zullen in dat opzicht

[1283] *Monitor Experimentenwet BIZ, Jaarrapportage 2009*, Bureau Berenschot, februari 2010 (Bijlage bij *Kamerstukken II* 2009-2010, 31 430, nr. 22), p. 30.

niet alleen de mede-ondernemers in het gebied maar ook de gemeente moeten overtuigen van het nut en de noodzaak van de instelling van een BI-zone.

De gemeenteraad heeft in het proces van totstandkoming van een BI-zone een aanvullende rol, zo vermeldt de memorie van toelichting bij de Experimentenwet BI-zones.[1284] De gemeenteraad is er verantwoordelijk voor dat de uiteindelijke regeling recht doet aan de diversiteit binnen de door de wet bepaalde kring van belastingplichtigen door zo nodig een tariefdifferentiatieregeling op te nemen in de verordening. Tevens weegt zij alle bij de regeling betrokken belangen af (niet alleen die van het ondernemersverband). De gemeente heeft ook een faciliterende rol in de zin dat zij haar heffing- en inninginstrumentarium ter beschikking stelt aan het ondernemersinitiatief. De rol die gemeenten zichzelf toedichten in dit verband is die van 'kassier'. Zoals hiervoor in onderdeel D.III – 2.1 is betoogd, dient in mijn visie dat beeld te worden bijgesteld: de gemeente loopt ook aanzienlijke financiële risico's die met name uit de uitvoering van de draagvlakmeting kunnen voortvloeien. Ook de rechtsbescherming neemt de gemeente voor haar rekening in de vorm van de afhandeling van bezwaarprocedures en het voorbereiden van beroepsprocedures.
In de nota naar aanleiding van het verslag wordt door de staatssecretaris verder ingegaan op de verhouding tussen de initiatiefnemende ondernemers en de gemeente:

> *"De PvdA-fractie vroeg wat er gebeurt als de ambitie van de ondernemers te hoog blijkt te zijn voor de gemeente. Voorop staat dat een gemeente geenszins verplicht is een BGV-zone in te stellen indien of zoals ondernemers dat willen. De gemeente maakt een eigen afweging en zal daarin ook zaken als het beslag op gemeentelijke middelen meewegen. De gemeente kan uiteindelijk aangeven wat zij mogelijk acht en welke heffing daarbij hoort. Anderzijds kan de gemeente zonder voldoende draagvlak geen BGV-zone instellen, zodat voor een succesvolle BGV er uiteindelijk tamelijk breed gedeelde consensus moet bestaan over welke kosten voor welke verbetering door middel van de heffing zullen worden betaald."*[1285]

De memorie van toelichting bij de Experimentenwet BI-zones bevat een opsomming van de bestuurlijke inspanningen die zijn vereist om een BI-zone in te stellen:[1286]

- De gemeente zal op basis van overleg met de ondernemers (verenigd in een vereniging of stichting) een verordening moeten opstellen.
- Daaraan voorafgaand zal de gemeente in een uitvoeringsovereenkomst met de beoogde vereniging of stichting vastleggen welke activiteiten de subsidieontvanger moet verrichten. Hierin kunnen desgewenst afspraken worden gemaakt over het niveau van dienstverlening van de gemeente (het serviceniveau) en een eventuele aanvullende financiële bijdrage uit de eigen middelen van de gemeente.
- De gemeente zal bij gelegenheid van het opstellen van de verordening moeten toetsen of het initiatief van de ondernemers in overeenstemming is met de Expe-

[1284] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 7.
[1285] NaV, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 6, p. 11.
[1286] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 16.

rimentenwet BI-zones, waaronder de vraag of de activiteiten die de ondernemers beogen in voldoende mate het algemeen belang dienen.
- Voorafgaand aan de draagvlakmeting heeft de gemeente een informatieplicht over de strekking van de verordening aan alle bijdrageplichtigen (artikel 4, lid 3).
- De gemeente moet toetsen of er sprake is van voldoende draagvlak onder de bijdrageplichtigen.
- Bij voldoende draagvlak onder de ondernemers int de gemeente de BIZ-bijdrage en keert deze uit aan de BIZ-organisatie.
- De gemeente zal nagaan of de activiteiten op de juiste wijze worden uitgevoerd.

De verhouding tussen de gemeente en de initiatiefnemende ondernemers wordt vastgelegd in de subsidieovereenkomst die voorafgaand aan de BIZ-verordening zal worden gesloten. Of ook aan vaststelling van de BIZ-verordening door de gemeenteraad zal worden toegekomen, zal van de uitkomst van de onderhandelingen over deze overeenkomst afhangen. In onderdeel D.II – 4 heb ik mij reeds afgevraagd, of de verplichting voor de door de ondernemers opgerichte vereniging of stichting om in deze subsidieovereenkomst met de gemeente een zogenoemde uitvoeringsovereenkomst aan te gaan niet een al te grote barrière opwerpt voor de totstandkoming van BI-zones. In mijn visie kan deze onevenwichtige uitgangspositie van de ondernemers worden hersteld door in de subsidieovereenkomst ook afspraken te maken over het serviceniveau van de gemeente ('service level agreement'). Uit de Monitor Experimentenwet BIZ 2009 blijkt dat dit in de praktijk ook gebeurt. Bij 5 van de 8 initiatieven waarbij de uitvoeringsovereenkomst is getekend, zijn ook afspraken gemaakt over het serviceniveau dat de gemeente levert in de BI-zone. De afspraken die zijn vastgelegd variëren van het vegen van de straten en het ophalen van het afval tot verlichting en beveiliging.[1287]

Resumerend zijn bij de totstandkoming van een BI-zone de ondernemers de vragende partij die de gemeente zal moeten overtuigen van het nut en de noodzaak van de instelling van een BI-zone. Een gemeente zal alleen bereid zijn te investeren in tijd en middelen en bereid zijn financiële en juridische risico's te lopen als de activiteiten die in het gebied worden ontplooid ook voldoende het algemeen belang in de openbare ruimte van de BI-zone bevorderen. Echter, krijgt het publieke belang-karakter te zeer de overhand, dan zal de draagvlakmeting onvoldoende steun opleveren. Het is dus balanceren tussen ondernemersbelangen enerzijds en publieke belangen in de BI-zone anderzijds. Ook op deze plaats kan worden herhaald dat het draagvlak onder ondernemers en hun bereidheid om de gemeente tegemoet te komen in het maken van afspraken over de activiteiten die zullen worden ontplooid in de BI-zone, positief kunnen worden bevorderd door een extra financiële impuls van de gemeente.[1288]
Ook andere wijzen van ondersteuning door de gemeente van het BIZ-initiatief en de uitslag van de draagvlakmeting zijn overigens denkbaar. Bijvoorbeeld door bepaalde

[1287] *Monitor Experimentenwet BIZ, Jaarrapportage 2009*, Bureau Berenschot, februari 2010 (Bijlage bij *Kamerstukken II* 2009-2010, 31 430, nr. 22), p. 22. Andere onderwerpen waarover afspraken met gemeenten zijn gemaakt zijn: onderhoud van straatmeubilair, wegdek en groen en graffitiverwijdering.

[1288] Zie verder onderdelen D.III – 2.1 en D.IV – 1.4 onder 'draagvlakmeting'.

voorgenomen activiteiten uit te voeren of door ook gemeentelijke eigendommen te belasten met de BIZ-bijdrage en deze niet vrij te stellen in de BIZ-verordening.

D.IV – 2 Efficiency

D.IV – 2.1 Eenvoud

Het oorspronkelijk bij de Raad van State ingediende wetsvoorstel voorzag volgens de Raad in een procedure die werd gekenmerkt door een hoge mate van complexiteit (zie hiervoor D.I 2.2). De regeling zou volgens de Raad eerder als een barrière dan als katalysator werken voor lokale initiatieven die erop gericht zijn draagvlak te creëren voor collectieve investeringen en de samenwerking tussen betrokken partijen te verbeteren. De Raad was van mening dat het met het voorstel beoogde doel, te weten de versterking van de samenwerking gericht op verbetering van de openbare ruimte van vaak al oudere en verloederde winkelgebieden en bedrijventerreinen, zou kunnen worden gerealiseerd langs een eenvoudiger weg, en met soberder regelgeving.[1289] Op basis van deze argumenten adviseerde de Raad de voorgestelde procedure te heroverwegen. Uit de beschrijvingen hiervoor in de onderdelen D.I tot en met D.III mag blijken dat de nadien gewijzigde en uiteindelijk ingevoerde wettelijke regeling wellicht op eenvoudiger uitgangspunten gebaseerd is, maar dat de juridische uitwerking daarvan mijns inziens eveneens leidt tot een complexe regeling.
Uitzondering in het geheel van de Experimentenwet BI-zones vormt de fiscale regeling: in tegenstelling tot de overige regelingen in deze wet is deze wel eenvoudig te noemen. Uitgangspunt is dat zoveel mogelijk wordt 'meegelift' met de bestaande onroerendezaakbelasting van gebruikers van niet-woningen en voor die belasting geldende heffingsmaatstaf: de WOZ-waarde. De uitvoering van het belastinggedeelte van de BIZ-regeling zal dan ook naar verwachting in de praktijk tot weinig problemen leiden.
De procedure die vooraf gaat aan de belastingheffing is echter minder eenvoudig. De procedure die moet worden gevolgd om tot invoering van een BI-zone te komen, bestaat uit een groot aantal stappen waarbij ondermeer overeenkomsten moeten worden gesloten tussen ondernemers en gemeente, een vereniging of stichting moet worden opgericht, een verordening worden vastgesteld en een draagvlakmeting georganiseerd. Zoals eerder beschreven, zijn bovendien meerdere rechters bevoegd om over verschillende onderdelen van de regeling te oordelen. Dit komt de eenvoud ook niet ten goede. Wordt het complexe juridische geheel vergeleken met de jaarlijkse opbrengst van de BIZ-bijdrage dan kan het oordeel niet anders uitvallen, althans vanuit fiscaal perspectief, dat het hier een weinig efficiënte regeling betreft.

D.IV – 2.2 Administratieve lasten van bijdrageplichtigen

De administratieve lasten voor bijdrageplichtigen zijn, afgezien van de initiatiefnemers, gering, zo wordt ook door de regering berekend.[1290] De administratieve lasten zijn onder te verdelen in kosten van het opstarten van een BI-zone (zoals kennisname

[1289] *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 4, p. 3 en 6.
[1290] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 19.

wetsvoorstel, schrijven van een plan) en kosten voor de eindverantwoording (zoals medewerking aan de eindevaluatie). De kosten voor het opstarten van een BI-zone zijn geschat op € 3 570,- per zone, de kosten voor de eindverantwoording zijn geschat op € 720,– per BGV-zone.[1291]
Uit de Monitor Experimentenwet BIZ 2009 blijkt dat ondernemers gemiddeld het meeste tijd kwijt zijn aan het oprichten van de organisatie.[1292] Onderstaande tabel uit de Monitor geeft een overzicht van het aantal uur tijdsinvestering van ondernemers verdeeld over de diverse fasen van oprichting van een BI-zone.

Tabel 9. Gemiddelde tijd in uren dat aan de oprichting van een BIZ wordt besteed

	N	minimum	maximum	gemiddeld
afstemming met de gemeenteraad	3	15	80	42
planvorming	3	27	80	49
oprichting van de organisatie	8	10	288	128
behandeling in de gemeenteraad	7	0	48	16
tekenen uitvoeringsovereenkomst	7	0	20	7

D.IV – 2.3 Perceptiekosten, uitvoeringslasten en bureaucratie

Perceptiekosten
Bij het invoeren van een BI-zone worden kosten gemaakt door zowel de ondernemers als de gemeente. Als de BI-zone eenmaal is ingesteld en de BIZ-bijdrage voor een bepaald belastingjaar is geïnd door de gemeente, wordt de opbrengst als subsidie verstrekt aan de bij de verordening aangewezen vereniging of stichting, na aftrek van de perceptiekosten.[1293] Het begrip perceptiekosten dient beperkt te worden uitgelegd. Het betreft enkel de kosten die de gemeente maakt om de heffing op te leggen en in te vorderen (kosten van heffing en inning). De kosten van bezwaar- en beroepsprocedures naar aanleiding van de heffing en inning van de BIZ-bijdrage, zijn geen perceptiekosten. In de wetsgeschiedenis van de Experimentenwet BI-zones is duidelijk geworden dat ook de kosten van het organiseren van de draagvlakmeting niet onder deze kosten vallen.[1294] In een brief aan de Tweede Kamer wordt voor een indicatie van de perceptiekosten vergeleken met de bestaande situatie van het ondernemersfonds van de gemeente Leiden. Deze gemeente heeft het eerste jaar een bedrag van € 10.000,- aan perceptiekosten in rekening gebracht bij het fonds, wat in die situatie overeen komt met 1,2% van de opbrengst.[1295] Dit voorbeeld geeft volgens mij nauwelijks een representatief beeld. Het Leidse ondernemersfonds is 'gevuld' door een tariefsverhoging van de onroerendezaakbelasting. De opbrengst die het resultaat was van die verhoging is achteraf in het fonds gestort. Het percentage van 1,2% is gerelateerd aan de totale jaaropbrengst van de onroerendezaakbelastingen. Vanwege het feit dat de acti-

[1291] NaV, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 6, p. 14.
[1292] *Monitor Experimentenwet BIZ, Jaarrapportage 2009*, Bureau Berenschot, februari 2010 (Bijlage bij *Kamerstukken II* 2009-2010, 31 430, nr. 22), p. 27.
[1293] Artikel 7, eerste lid van de Experimentenwet BI-zones.
[1294] NaV, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 6, p. 12.
[1295] Brief van de Staatssecretaris van Economische Zaken aan de Tweede Kamer van 14 oktober 2008, *Kamerstukken II* 2008-2009, 31 430, nr. 16, p. 1.

viteiten die met de opbrengst van de BIZ-bijdrage zullen worden gefinancierd ook het algemeen belang dienen, doet de regering in de memorie van toelichting zelfs de suggestie aan gemeenten om ook de perceptiekosten voor haar rekening te nemen. Uit de Monitor Experimentenwet BIZ 2009 blijkt dat slechts twee gemeenten de perceptiekosten in rekening te brengen. Deze worden begroot op respectievelijk 1,5% en 3% van de totale opbrengst.[1296]

Uitvoeringslasten
Wat ook van de inschatting van de perceptiekosten die samenhangen met de heffing en inning van de BIZ-bijdrage zij, dit is slechts een deel van de totale kosten die een gemeente moet maken om een BI-zone in te voeren en de heffing van de BIZ-bijdrage uit te voeren. Alle kosten die de gemeente maakt buiten de perceptiekosten om komen volledig voor haar rekening. Het uitgangspunt van de regering was om de uitvoeringskosten voor de gemeente zo laag mogelijk te houden. Mede om deze reden is zoveel mogelijk aangesloten bij de systematiek van de OZB en de Wet WOZ.[1297] Desondanks zijn er voor een succesvolle invoering van een BI-zone behoorlijk wat bestuurlijke inspanningen vereist, met de daarbij behorende lasten. In dit verband verwijs ik naar de in D.IV – 1.5 opgesomde bestuurlijke inspanningen.

Bureaucratie
Het instellen van een BI-zone en het heffen, innen en weer uitkeren van de BIZ-bijdrage gaat gepaard met een aantal procedures. In de verschillende fasen van invoering en uitvoering is het privaatrecht, het algemeen bestuursrecht en het belastingrecht van toepassing. Dit leidt ook tot de nodige procedures binnen de gemeente waarbij verschillende afdelingen binnen de gemeente betrokken zullen worden. De activiteiten zullen zich in de openbare ruimte van de gemeente gaan afspelen, er moet een subsidieregeling worden getroffen en een belastingverordening worden vastgesteld en ingevoerd, voorafgegaan door een draagvlakmeting. Het zal dan ook de nodige bestuurlijke inspanning vereisen om de verschillende procedures op elkaar af te stemmen en de voortgang in het proces te bewaken. Hierbij zal ook rekening gehouden moeten worden met het feit dat de heffing samenloopt met de OZB, wat betekent dat pas na 1 januari volgend op de vaststelling van de verordening tot heffing kan worden overgegaan. Al met al kan worden gesteld dat in theorie de Experimentenwet BI-zones genoeg aanleiding kan geven voor bureaucratische procedures.
Verder zullen ondernemers zich moeten realiseren dat in sommige gevallen na invoering van de BI-zone een ontheffing of een vergunning nodig is, voordat met de voorgenomen activiteiten kan worden begonnen. Voor gemeenten geldt de aanbeveling om de afdelingen van de gemeente die hier over gaan ook in de procedure van invoering van de BI-zone te betrekken om zo teleurstellingen achteraf te voorkomen. Als bijvoorbeeld één van de activiteiten bestaat uit het aanleggen van cameratoezicht in de openbare ruimte, dan kan daar een ontheffing voor nodig zijn op grond van de APV.

[1296] *Monitor Experimentenwet BIZ, Jaarrapportage 2009*, Bureau Berenschot, februari 2010 (Bijlage bij *Kamerstukken II* 2009-2010, 31 430, nr. 22), p. 23.
[1297] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 16 en 17.

DEEL III

VAN BOUWSTENEN NAAR BLAUWDRUK

HOOFDSTUK 6

Evenwicht en bouwstenen per methode

INLEIDING EN METHODE

In deel II van dit proefschrift (hoofdstukken 4 en 5) zijn vier methoden van gemeentelijk bijzonder kostenverhaal afzonderlijk beschreven. Hierbij is een systematiek gekozen die is gebaseerd op de in hoofdstuk 4, onderdeel 2 uitgewerkte hypothese dat een valide methode voor bijzonder kostenverhaal een evenwichtige bekostigingsmethode is die zowel efficiënt en doeltreffend is, als voldoende waarborgen biedt ten aanzien van de rechtszekerheid en de rechtvaardigheid.
In dit deel (Deel III) van dit proefschrift (hoofdstukken 6 tot en met 8) wordt op basis van de onderzoeksresultaten uit de vorige twee delen onderzocht in hoeverre uit deze onderzoeksgegevens bouwstenen kunnen worden afgeleid die kunnen bijdragen aan het formuleren van een blauwdruk voor gemeentelijke bijzondere bekostiging. Er wordt derhalve onderzocht welke noodzakelijke voorwaarden en eisen moeten worden gesteld aan de verschillende te onderscheiden typen bijzondere bekostiging zodat in verschillende omstandigheden en situaties zowel doelmatig als rechtvaardig en met voldoende gewaarborgde rechtszekerheid kosten kunnen worden verhaald.
In dit eerste hoofdstuk van Deel III wordt in overeenstemming met de hypothese van dit proefschrift per bijzondere bekostigingsmethode beschreven hoe het evenwicht tussen rechtszekerheid en rechtvaardigheid enerzijds en doelmatigheid anderzijds is verdeeld bij de huidige stand van wet- en regelgeving en jurisprudentie. Deze beschrijving is gebaseerd op de beschrijvingen en analyses van hoofdstuk 5. Naast een algemene beschrijving van het evenwicht zoals dat uit dit proefschrift blijkt, wordt beschreven en geanalyseerd welke specifieke fiscaaljuridische regelingen of praktische uitwerkingen daarvan binnen de beschreven methoden van bijzonder kostenverhaal het 'meeste gewicht in de schaal leggen' en of en in welke mate onderdelen met elkaar verband houden binnen een methode. Deze analyses zijn vervolgens 'vertaald' naar bouwstenen. De bouwstenen hebben de vorm van korte beschrijvingen van de rol die een bepaald onderdeel vervult binnen het evenwicht van de betreffende bekostigingsmethode, of de vorm van een korte conclusie die kan worden getrokken en die behulpzaam kan zijn bij het formuleren van methode-overstijgende conclusies en blauwdruk. Een complete lijst van de aldus gedestilleerde bouwstenen is als bijlage aan dit proefschrift toegevoegd (Bijlage 1). Sommige van deze regeling-specifieke bouwstenen maken direct deel uit van de blauwdruk die in hoofdstuk 8 is uitgewerkt. Ten aanzien van deze laatstgenoemde bouwstenen geldt dat deze op basis van aanvullend onderzoek, beschreven in hoofdstuk 7 en 8, ook regeling-overstijgende eigenschappen bezitten.
Dit hoofdstuk volgt de hoofdstructuur zoals die in hoofdstuk 5 is aangehouden. Achtereenvolgens komen zodoende aan bod de onderdelen baatbelasting (A), Grondexploitatiebijdrage (B), Ondernemersfondsen (C) en BIZ-bijdrage (D). In de beschrijvingen per onderdeel wordt door middel van voetnoten verwezen naar specifieke vind

plaatsen in hoofdstuk 5 waarop de analyses zijn gebaseerd. De bouwstenen die op basis van elk onderdeel zijn geformuleerd in Bijlage 1, bevatten een aanduiding uit welk onderdeel van hoofdstuk 6 deze afkomstig is. Zo kan, wanneer in latere hoofdstukken wordt verwezen naar een specifieke bouwsteen, deze via het betreffende onderdeel uit hoofdstuk 6 worden herleid tot de oorspronkelijke onderzoeksgegevens uit hoofdstuk 5 waaruit de bouwsteen is afgeleid.

Voorbeeld uitwerking methode:
In hoofdstuk 6, onderdeel A wordt (het evenwicht van) de baatbelasting beschreven. In Bijlage 1 is vervolgens de volgende bouwsteen opgenomen:

6.A – 1.3	Rechtvaardigheid
6A 9	Bij de baatbelasting loopt de koppeling met het profijtbeginsel via het begrip baat. Dit begrip hangt samen met de aansluiting bij de onroerende zaak, wat samen resulteert in een geobjectiveerd (en zakelijk) profijt. (6.A – 1.3)

In onderdeel 6.A – 1.3, uit welk onderdeel deze bouwsteen is gedestilleerd, wordt het in deze bouwsteen beschreven verband toegelicht met daarbij een verwijzing in een voetnoot naar hoofdstuk 5, onderdeel A.III – 1.1.1, in welk onderdeel de volledige analyse kan worden gevonden. Wanneer in de hoofdstukken hierna (7 en 8) wordt verwezen naar 'Bouwsteen 6A 9', kan via de beschrijving van die bouwsteen, door de verwijzing daarin (tussen haakjes) naar deelonderdeel 6.A – 1.3, en de in de beschrijving in dat deelonderdeel opgenomen verwijzing naar het hiervoor genoemde gedeelte uit hoofdstuk 5, de onderbouwing van de bouwsteen worden herleid.

De conclusies uit onderdelen A tot en met D worden aan het einde van dit hoofdstuk in onderdeel E grafisch samengevat in een zogenaamd 'Harris-profiel'.

VOORBEHOUD

Eén van de conclusies die uit de afzonderlijke beschrijvingen in hoofdstuk 5 kan worden getrokken is, dat zowel de wetgever, de gemeenten als de (belasting)rechter in de loop van de tijd wijzigingen kunnen aanbrengen in de balans tussen de waarden rechtvaardigheid, rechtszekerheid enerzijds en doelmatigheid anderzijds. De door de wetgever op een bepaald moment vastgestelde en ingevoerde wettelijke regeling kan hierbij als startpunt worden beschouwd. Vertaald naar dit proefschrift vormt de door de wetgever ingevoerde wettelijke regeling indirect een vertaling van de op dat moment in 'de samenleving' levende rechtsopvattingen over rechtvaardige, rechtszekere en doelmatige bijzondere bekostiging voor de situatie waarin de betrokken wettelijke regeling voorziet. In geval van de wettelijke regelingen van de baatbelasting, de grondexploitatiebijdrage en de BIZ-bijdrage kan worden gesteld dat de wetgever bij inwerkingtreding van die wettelijke regelingen de op dat moment geldende opvattingen over rechtszekerheid en rechtvaardigheid met betrekking tot die bekostigingsmethode heeft vastgelegd, onder inschatting van de mogelijkheden voor een doelmatige toepassing en uitwerking daarvan in de praktijk. De inschatting van de doelmatigheid

van een regeling door de wetgever kan gebaseerd zijn op jurisprudentie en/of ervaring in de praktijk met een eerdere wettelijke regeling. Dit laatste was bijvoorbeeld het geval bij de introductie van de baatbelasting nieuwe stijl en de grondexploitatiebijdrage in de Wro. In geval van de BIZ-bijdrage is op basis van een moeilijk in te schatten doelmatigheid van de regeling in de Nederlandse situatie en op basis van de uitkomsten van diverse onderzoeken die aan de introductie van de wet vooraf gingen, door de wetgever gekozen voor de vorm van een Experimentenwet. Uit de Memorie van Toelichting bij deze wet:

> *"Het experiment moet uitwijzen in hoeverre BGV in Nederland toepasbaar is en in hoeverre en in welke vorm een definitieve wet gewenst is. Ingeval het experiment succesvol is ligt het voor de hand om een structurele bestemmingsheffing voor BGV vorm te geven als een wetsvoorstel tot wijziging van de Gemeentewet."*[1298]

Na invoering of wijziging van een wettelijke regeling kunnen ook gemeenten invloed uitoefenen op het evenwicht van een methode of instrument voor bijzondere bekostiging. De mate waarin gemeenten hiertoe in staat zijn, is afhankelijk van de mate van beleidsvrijheid die gemeenten hebben wat betreft de uitvoering van dat instrument op basis van de wettelijke regeling. Artikel 222 van de Gemeentewet bijvoorbeeld, biedt relatief veel vrijheid aan gemeenten om in hun baatbelastingverordening op de concrete situatie toegesneden keuzes te maken. Door de verschillende invulling van de wettelijke kaders door gemeenten in hun belastingverordeningen, kan de balans tussen rechtvaardigheid en rechtszekerheid enerzijds en doelmatigheid anderzijds van de regeling, anders komen te liggen dan de wetgever voor ogen stond. In geval van de baatbelasting hebben gemeenten bijvoorbeeld gezocht naar doelmatige uitwerking van de wettelijke bepalingen over het bekostigingsbesluit (denk bijvoorbeeld aan één bekostigingsbesluit voor verschillende deelgebieden in een gemeente). Er ontstonden in de praktijk vele varianten van invulling door gemeenten die allen waren gebaseerd op dezelfde wettelijke voorschriften.[1299] Hierin gingen gemeenten soms te ver. De grenzen werden (en worden) door de belastingrechter aangegeven. In een concreet voorliggend geval toetst de belastingrechter of de door de gemeente in de belastingverordening vastgelegde uitwerking van een wettelijke bepaling, of de uitvoering van die bepaling, voldeed aan de bedoeling van de wetgever. Door deze eigen interpretatie van de bedoeling van de wetgever in de jurisprudentie, kan het evenwicht dat door de wetgever op een bepaald moment is vastgelegd in de loop van de tijd eveneens verschuiven.

In het geval van de ondernemersfondsen – een methode voor bijzonder kostenverhaal zonder eigen specifieke wettelijke regeling – wordt de afweging tussen rechtvaardigheid en rechtszekerheid enerzijds en doelmatigheid anderzijds grotendeels[1300] op lokaal niveau door gemeenten zelf, maar ook door ondernemers in de uitvoerende stichtingen of verenigingen gemaakt.

[1298] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 2.

[1299] Zie hoofdstuk 5, onderdeel A.II – 1.5.2.

[1300] Met 'grotendeels' bedoel ik dat men gebruik maakt van reeds bestaande wettelijke regelingen welke regelingen uiteraard wel hun eigen begrenzingen kennen. Denk hierbij bijvoorbeeld aan de bepalingen in de Gemeentewet op basis waarvan gemeenten OZB en reclamebelasting kunnen heffen.

Bij het zoeken naar relaties tussen de onderscheiden elementen binnen de verschillende methoden van bijzondere bekostiging en bij de vergelijking tussen deze methoden, dient op basis van het voorgaande te worden geconstateerd dat het door de wetgever in een wettelijke regeling vastgelegde evenwicht een momentopname betreft. Op een later moment, met een andere regeringssamenstelling, met andere rechtsopvattingen in politiek en samenleving over het takenpakket van de centrale en de lokale overheid en het daarbij behorende bekostigingsinstrumentarium, zou de afweging anders kunnen zijn en wellicht resulteren in een andere wettelijke regeling. Hiermee hangt samen de afweging of bepaalde voorzieningen, werken, werkzaamheden en/of activiteiten bekostigd dienen te worden met behulp van een methode voor bijzonder kostenverhaal of via de algemene middelen. Ook deze keuze zal in de loop van de tijd als gevolg van verschillende oorzaken anders kunnen uitvallen. Zo kan ik mij voorstellen dat gemeenten die moeten beslissen over de bekostiging van een herinrichting van hun centrum, momenteel niet snel meer zullen kiezen voor de baatbelasting als middel daartoe. Dit was enkele jaren geleden nog anders. De conclusie voor deze situaties luidt op dit moment dat – vaker dan voorheen – de kosten van het tot stand brengen van voorzieningen die gezamenlijk de herinrichting van een gebiedsdeel in een gemeente behelzen, ten laste zullen worden gebracht van de algemene middelen. Dit betekent dat de gemeenschap als geheel deze kosten draagt, ondanks dat van deze voorzieningen een zekere mate van bijzonder profijt kan worden genoten door de ondernemers in het betreffende gebied.

Uit het voorgaande vloeit ook voort dat de in dit proefschrift opgenomen beschrijvingen en analyses in zekere mate een momentopname betreffen. Over een aantal jaar verhouden de beschreven en geanalyseerde elementen binnen de bekostigingsmethoden zich wellicht anders tot elkaar en zal de balans kunnen zijn verschoven in de ene, dan wel de andere richting. Dit voorbehoud gaat vooraf aan de hierna volgende beschrijvingen van het uit dit proefschrift naar voren komende evenwicht per bekostigingsmethode. Het betreft een beoordeling van het evenwicht op basis van de beschrijvingen en analyses van de bekostigingsmethoden op dit moment. Toch is een beschrijving van dit tijdsgebonden evenwicht noodzakelijk vanwege het inzicht dat deze beschrijvingen kunnen bieden in de wijze waarop de diverse elementen binnen bijzondere bekostigingsmethoden met elkaar verband houden en het evenwicht van de bekostigingsmethode beïnvloeden. Dit inzicht draagt bij aan de onderbouwing van de blauwdruk van hoofdstuk 8 en kan deze tot op zekere hoogte minder tijdgebonden maken.

A BAATBELASTING

A – 1 Rechtszekerheid, rechtvaardigheid en doelmatigheid: beoordeling huidig evenwicht

A – 1.1 Inleiding

Dit onderdeel bevat een beschrijving van de belangrijkste elementen die bijdragen aan het evenwicht dat binnen de baatbelasting kan worden afgeleid uit de beschrijving en analyse van hoofdstuk 5, onderdeel A en de wijze waarop de diverse elementen in de verhouding tot elkaar aan dit evenwicht bijdragen. Hierbij wordt voor de duidelijkheid de indeling van hoofdstuk 5 gevolgd. Afzonderlijk komen aan bod de rechtszekerheid (6.A – 1.2), de rechtvaardigheid (6.A – 1.3) en de doelmatigheid (6.A – 1.4). Onderdeel 6.A – 1.5 bevat een afsluitende conclusie ten aanzien van het geconstateerde evenwicht tussen rechtszekerheid en rechtvaardigheid enerzijds en doelmatigheid anderzijds in de huidige regeling van de baatbelasting.

A – 1.2 Rechtszekerheid

De meest in het oog springende en vergaande eis die ten aanzien van de heffing van baatbelasting wordt gesteld, is die van het bekostigingsbesluit. Het bekostigingsbesluit dient een tweetal elementen te bevatten: een aanduiding van het gebate gebied en een beschrijving van de mate van verhaal. De aanduiding van het gebate gebied mag ten tijde van het vaststellen van het bekostigingsbesluit nog ruimer zijn dan de aanduiding in de later vastgestelde verordening baatbelasting. De grenzen van de vrijheid van gemeenten op dit punt worden volgens de Hoge Raad pas overschreden indien de gemeente een zo ruim gebied heeft aangeduid, dat zij daarbij niet uitsluitend de vermijding van financiële risico's op het oog kan hebben gehad.[1301] Wanneer een gemeente een bekostigingsbesluit vaststelt ten behoeve van de aanleg van voorzieningen in meerdere deelgebieden, dient in dit besluit tevens te worden vastgelegd welke voorzieningen in welk deelgebied worden aangelegd en in welke mate de kosten daarvan zullen worden verhaald met welke baatbelasting.[1302]
Wat betreft de aanduiding in het bekostigingsbesluit van de mate van verhaal is uitgebreide jurisprudentie ontstaan waarin de Hoge Raad de aanvankelijk door de wetgever wat vage notie van rechtszekerheid die aan de introductie van dit element in de regeling van de baatbelasting ten grondslag lag, steeds concreter heeft ingevuld. Zo is duidelijk geworden dat een gemeente die concrete percentages en/of maximaal te verhalen bedragen noemt in het bekostigingsbesluit, hieraan doorgaans is gebonden. De Hoge Raad heeft zich recentelijk de vrijheid toegemeten om bij een gebleken overschrijding van het in het bekostigingsbesluit aangekondigde plafond – zo mogelijk – slechts de tariefbepaling onverbindend te achten voor het gedeelte waarin sprake is van overschrijding van het plafond uit het bekostigingsbesluit, zodat de verordening

[1301] Zie hoofdstuk 5, onderdeel A.II – 1.4.
[1302] Zie hoofdstuk 5, onderdeel A.II – 1.4.3.

als geheel kan blijven verbinden.[1303] Desondanks is als gevolg van de invulling in de jurisprudentie van de met het bekostigingsbesluit te bieden rechtszekerheid de effectiviteit van de baatbelasting als instrument voor (aanvullend) kostenverhaal voor gemeenten afgenomen. Gemeenten worden gedwongen om reeds ten tijde van het opstellen van het bekostigingsbesluit – dat is nog voordat er voorzieningen zijn getroffen – een dekkingsplan te hebben klaarliggen om naderhand niet door het aldus tot stand gekomen plafond te worden gehinderd. In geval er meer is verhaald dan op basis van het bekostigingsbesluit is aangekondigd, wordt het tarief – zo mogelijk – slechts onverbindend geacht tot het in het bekostigingsbesluit aangegeven plafond. Bijkomend gevolg van deze uit de jurisprudentie voortkomende verplichting is dat 100% kostenverhaal in de praktijk nog nauwelijks voorstelbaar is. Ook is een gevolg van deze jurisprudentie dat de baatbelasting niet meer als middel van voorfinanciering kan worden gebruikt door gebruik te maken van de wettelijke mogelijkheid om reeds een verordening baatbelasting in te voeren voordat de voorzieningen zijn voltooid.[1304] Deze mogelijkheid in de wettelijke regeling is een overblijfsel van de in de baatbelasting (nieuwe stijl) geïncorporeerde bouwgrondbelasting. Nu de baatbelasting nog slechts in uitzonderingssituaties zal kunnen worden toegepast bij grondexploitatie (zie hierna onderdeel 6.A – 1.4) is het beschreven gevolg van de jurisprudentie wellicht niet meer zo van belang als voorheen. Wel kan worden geconstateerd dat de huidige wettekst ook op dit punt niet meer overeenkomt met de mogelijke toepassing ervan in de praktijk.

In hoofdstuk 5, onderdeel A (baatbelasting) is geconcludeerd dat ten opzichte van algemene belastingen aan bestemmingsbelastingen, zoals de baatbelasting hogere eisen mogen worden gesteld in het bieden van rechtszekerheid vooraf.[1305] De opbrengst van algemene belastingen is vrij besteedbaar voor een gemeente en behoort tot de algemene middelen. Hiermee wordt een veelheid van gemeentelijke uitgaven bekostigd. De baatbelasting strekt ter bekostiging van specifieke voorzieningen. De belasting is verschuldigd vanwege verondersteld bijzonder profijt (baat) bij de door de gemeente aangelegde voorzieningen. De keuze van de gemeente om de totstandbrenging van bepaalde voorzieningen geheel of gedeeltelijk te laten bekostigen door een bepaalde groep burgers, waar anderen niets verschuldigd zijn, moet bewust en extra zorgvuldig gemaakt worden. Een wettelijke regeling, of uitleg daarvan in de jurisprudentie kan deze zorgvuldigheid waarborgen.

Ook het omslagkarakter van de baatbelasting bevat een rechtszekerheidscomponent. Belastingplichtigen zijn verzekerd zowel vooraf bij het bekostigingsbesluit als achteraf bij toetsing door belastingrechter, dat niet méér zal worden verhaald dan de aan het tot stand brengen van de voorzieningen verbonden lasten (of het deel van die lasten dat in het bekostigingsbesluit is aangekondigd). Deze verzekering draagt eveneens bij aan de acceptatie van de bijdrage. Daarnaast draagt aan de acceptatie van de belasting bij dat de kosten rechtvaardig worden verdeeld over de baathebbenden. Deze verdeling zal op een of andere wijze moeten aansluiten bij de mate van baat (mate

[1303] Zie hoofdstuk 5, onderdeel A.II – 1.5.4.
[1304] Zie hoofdstuk 5, onderdeel A.II – 1.5.5.
[1305] Zie hoofdstuk 5, onderdeel A.II – 1.5.5.

van profijt). In de baatbelasting gebeurt dit door middel van diverse heffingsmaatstaven. Zie verder hierna in onderdeel 6.A – 1.3.
Een instrument voor bijzondere bekostiging zoals de baatbelasting is gebaseerd op verondersteld profijt bij de aangelegde voorzieningen. Dit profijt zal op een zeker moment ook vastgesteld moeten worden. In geval van de baatbelasting is een baatpeildatum voorgeschreven. Alle onroerende zaken in het gebate gebied die op die datum gebaat zijn, worden in de baatbelasting betrokken. De situatie op de peildatum is voor de baatbelasting bepalend, ongeacht hoe die situatie daarna nog verandert ('eens gebaat, blijft gebaat').[1306] Dit biedt ook rechtszekerheid aan belastingplichtigen die ervoor kiezen de aanslag om te laten zetten in een jaarlijkse belasting.
In het kader van de rechtszekerheid zal de termijn tussen de aankondiging van de bijzondere bijdrage en de invoering ervan, ook redelijk moeten zijn. Vanuit rechtszekerheidsoogpunt moet deze periode enerzijds lang genoeg zijn om tijd te hebben om op de belastingplicht te kunnen anticiperen. Anderzijds mogen mogelijk toekomstig belastingplichtigen niet te lang in onzekerheid blijven over het al dan niet belastingplichtig worden. In de regeling van de baatbelasting wordt het einde van de termijn van invoering van de belasting afhankelijk gesteld van het tijdstip van voltooiing van de voorzieningen.[1307]
De rechtszekerheid wordt pas daadwerkelijk gestalte gegeven als de mogelijk toekomstige belastingplicht en daarna ook de belastingverordening aan de (toekomstig) belastingplichtigen wordt bekendgemaakt. In de regeling van de baatbelasting wordt aangesloten bij de algemene bekendmakingsregeling van de Gemeentewet voor algemeen verbindende voorschriften.[1308]

>>> Zie Bijlage 1 voor de bouwstenen van onderdeel 6.A – 1.2 (6A 1 t/m 6A 8)

A – 1.3 Rechtvaardigheid

In de regeling van de baatbelasting loopt de koppeling met het profijtbeginsel via het begrip 'baat'. Dit begrip sluit aan bij het belastingobject, de onroerende zaak: de belastingplicht voor de baatbelasting grijpt aan bij een onroerende zaak die gebaat is door de aanleg van voorzieningen door of vanwege de gemeente. Het kostenverhaal sluit daardoor aan bij een geobjectiveerd (zakelijk) profijtbegrip. Niet het profijt van de belastingplichtige bij de aanleg van voorzieningen is van belang, maar dat van zijn onroerende zaak.[1309] Aansluiting bij objectief profijt heeft een doelmatigheidsvoordeel ten opzichte van aansluiting bij subjectief profijt: het subjectieve profijt van de bijdrageplichtige hoeft niet te worden aangetoond. In geval van de baatbelasting is voldoende dat vast komt te staan dat sprake is van baat van de onroerende zaak bij de voorzieningen, in de zin dat deze in een voordeliger positie is komen te verkeren. Aansluiting bij een meer subjectief profijt zou ook in strijd kunnen komen met het huidige verbod voor gemeenten in de Gemeentewet om belasting te heffen die afhangt van het inkomen, de winst of het vermogen van een belastingplichtige of zijn onderneming.[1310]

[1306] Zie hoofdstuk 5, onderdeel A.II – 2.
[1307] Zie hoofdstuk 5, onderdeel A.II – 3.
[1308] Zie hoofdstuk 5, onderdeel A.II – 4.
[1309] Zie hoofdstuk 5, onderdeel A.III – 1.1.1.
[1310] Artikel 219, tweede lid, Gemeentewet.

Uit dit objectieve karakter van het begrip baat vloeit voort dat het ook een zakelijk begrip is. Dit wil zeggen dat persoonlijke omstandigheden waarin de belastingplichtige verkeert evenmin niet van belang zijn voor de heffing. De baatbelasting is ook geen 'bettermenttax': de heffing zou dan gebaseerd moeten zijn op de waardevermeerdering van de onroerende zaak als gevolg van de aanleg van de voorzieningen.[1311] Heffing naar draagkracht is voorbehouden aan het Rijk. Deze keuze voor aansluiting bij een geobjectiveerd profijt heeft echter ook nadelige effecten op het toepassingsbereik van de belasting: door aansluiting bij het gebaat zijn van de onroerende zaak, kunnen alleen kosten die samenhangen met de aanleg van (fysieke) voorzieningen hiermee worden verhaald omdat dergelijke voorzieningen een directe profijtrelatie hebben met de onroerende zaken die daar in de directe omgeving van zijn gelegen. Eenmalige of periodieke uitgevoerde werkzaamheden en/of activiteiten, zoals bijvoorbeeld een braderie of kerstverlichting hebben een minder directe profijtrelatie met in de omgeving daarvan gelegen onroerende zaken. Er is in dat verband ook een relatie met de mogelijkheid om baatbelasting 'uit te smeren' over maximaal 30 jaar. Deze mogelijkheid maakt de baatbelasting bij uitstek geschikt voor de bekostiging van eenmalige investeringen en minder voor periodieke uitgaven in een bepaald gebied. Zie verder hierna hoofdstuk 7, onderdelen 7.2.1.

Er is een verband tussen de baatpeildatum en het zakelijke karakter van de baatbelasting. Er wordt teruggerekend naar een bepaalde peildatum; of een onroerende zaak op dat tijdstip gebaat was bij de aanleg van voorzieningen. Zoals hiervoor beschreven, wordt voor de belastingplicht niet aangesloten bij het gebaat zijn van het belastingsubject, maar bij het object – de onroerende zaak. Aansluiting bij een subjectieve baat in combinatie met een baatpeildatum zou tot ondoelmatige uitkomsten kunnen leiden. Hoe dan om te gaan met bijvoorbeeld verhuizing, faillissement of overlijden van het belastingsubject? Dit zou een omslachtige regeling tot gevolg hebben die in de uitvoering tot veel administratieve rompslomp zou leiden.[1312]

De baatbelasting is een omslag, zo kwam hiervoor reeds aan de orde: de aan de aanleg van de voorzieningen verbonden lasten worden omgeslagen over de gebate onroerende zaken in een bepaald gebied in de gemeente. Het niet in de omslag betrekken van gebate onroerende zaken heeft consequenties voor de hoogte van de verschuldigde omslag van de wel in de belasting betrokken eigenaren van onroerende zaken. Welk gevolg hieraan verbonden wordt in een procedure voor de belastingrechter, is afhankelijk van het antwoord op de vraag of het onjuiste aantal gebate onroerende zaken is gebaseerd op een onjuiste verordening, of op een onjuiste uitvoering daarvan. De gevolgen variëren van (gedeeltelijke) onverbindendheid van de belastingverordening wegens strijdigheid met het verbod van willekeur, dan wel strijdigheid met het gelijkheidsbeginsel, tot vernietiging van de belastingaanslag.[1313] Deze gevolgen zijn logisch vanuit de gedachte dat het bijzondere bekostiging betreft: als sprake is van bijzonder profijt dat een bijzondere bijdrage rechtvaardigt, zullen ook alle profijthebbenden in deze bijdrage moeten worden betrokken. Wanneer niet op objectieve gron-

[1311] Zie hoofdstuk 5, onderdeel A.III – 1.1.1.

[1312] Wellicht is in deze situatie nog denkbaar dat ten aanzien van nieuwe eigenaren met een fictie wordt gewerkt. De fictie zou erop neerkomen dat als uitgangspunt wordt genomen dat ware de nieuwe eigenaar reeds ten tijde van de baatpeildatum eigenaar van de onroerende zaak geweest, deze dan eveneens gebaat zou zijn geweest.

[1313] Zie hoofdstuk 5, onderdeel A.III – 1.1.3.

den het gebied kan worden afgebakend waarin kan worden geprofiteerd van de bekostigde voorzieningen, is dat volgens mij een indicatie dat geen ruimte is voor bijzondere bekostiging. Er is dan in ieder geval geen sprake van een materiële bestemmingsheffing.
De heffingsmaatstaf voor de baatbelasting is niet wettelijk voorgeschreven. De mogelijkheden voor gemeenten om een heffingsmaatstaf te kiezen, worden echter wel ingeperkt door de karaktertrekken van de baatbelasting: het zakelijke en objectieve karakter en het feit dat het een omslag betreft. Op basis van de gekozen heffingsmaatstaf moeten alle gebate onroerende zaken in de heffing kunnen worden betrokken.[1314]
De rechtsgrond (het profijtbeginsel) en de diverse karaktertrekken van de baatbelasting haken op elkaar in en leveren beperkingen op in de keuzemogelijkheden van gemeenten bij de invoering en uitvoering van deze belasting. Zo legt het objectieve en zakelijke baatbegrip beperkingen op aan de omslag van de heffing en aan de keuze van de heffingsmaatstaf. Het begrip baat is evenzeer bepalend voor het voorzieningenbegrip.[1315] Bij de aanleg van een complex van voorzieningen, vindt de beoordeling van de baat van een onroerende zaak plaats op het niveau van het complex.[1316] Dit is een door de Hoge Raad gegeven doelmatige uitleg van het begrip baat. Een onroerende zaak hoeft niet gebaat te zijn door elke aangelegde voorziening afzonderlijk. Er hoeft ook geen 'per saldo'-benadering te worden gevolgd. Bij een 'per saldo'-benadering in een situatie waarin een complex van voorzieningen wordt getroffen, wordt een soort weegschaal-methode toegepast: de voorzieningen die baat opleveren voor de onroerende zaak worden afgewogen tegen de voorzieningen waardoor deze niet is gebaat en waarbij per saldo de onroerende zaak gebaat moet zijn.
Bij de baatbelasting is een grens getrokken in herinrichtingsituaties: bij vervanging van bestaande voorzieningen is slechts in uitzonderingsgevallen nog bijzonder kostenverhaal met baatbelasting mogelijk.[1317] Dit hangt – naast de uitleg van het voorzieningenbegrip – volgens mij ook samen met maatschappelijke opvattingen over de invulling die aan het profijtbeginsel kan worden gegeven als het gaat om bijzonder kostenverhaal middels de heffing van baatbelasting. De rechtvaardiging voor het bijzondere kostenverhaal is het (extra) profijt dat onroerende zaken in het gebied waar de voorzieningen worden aangelegd hebben ten opzichte van andere onroerende zaken in de gemeente. Dit (extra) profijt ontbreekt bij louter vervanging van reeds bestaande voorzieningen, zonder dat deze in essentie veranderen. Althans, dat is wat de Hoge Raad inmiddels vindt. De wetgever had in 1995, evenals de Hoge Raad, daar minder strikte opvattingen over. Vervanging van een bestaande voorziening is geen voorziening waarvan de kosten kunnen worden verhaald met baatbelasting. Met andere woorden: er is geen ruimte voor bijzonder kostenverhaal bij vervanging van bestaande voorzieningen. De kosten daarvan dienen ten laste te komen van de gemeenschap als geheel. Ik acht dit standpunt wat al te radicaal. Het profijt van het opknappen van een (winkel)centrum van een gemeente overstijgt dat van de (winkel)ondernemers in een gebied, dat valt niet te ontkennen. Maar om dan geen enkele bijzondere bekostiging toe te staan, gaat mij te ver. Niet te ontkennen valt volgens mij dat de (winkel)ondernemers in een dergelijk gebied een bijzonder belang hebben bij de aantrek-

[1314] Zie hoofdstuk 5, onderdeel A.III – 1.1.4.
[1315] Zie hoofdstuk 5, onderdeel A.III – 1.1.6.
[1316] Zie hoofdstuk 5, onderdeel A.III – 1.2.2.
[1317] Zie ook: hoofdstuk 5, onderdeel A.IV – 1.2.

kelijkheid van het (winkel)gebied. Het is vaak speciaal ingericht voor de winkel- en/of horeca- en/of ondernemingsfunctie die het gebied vervult. De afweging of een deel van de kosten van de renovatie ten laste wordt gebracht van ondernemers in het betrokken gebied middels de heffing van een bijzondere bijdrage als de baatbelasting, is een politieke keuze die bij de gemeenteraad zou moeten liggen. Met de huidige stand van zaken rond de baatbelasting, is die keuze er in situaties van herinrichting *de facto* niet meer. Deze beperking van de beleidsvrijheid van gemeenten wat betreft de inzet van hun belastinggebied acht ik een verarming, die ten koste zal gaan van de ruimtelijke kwaliteit van Nederlandse gemeenten. Dit zal met name gelden voor de gebieden waar ondernemersactiviteiten geconcentreerd zijn, zoals gemeente- en winkelcentra en bedrijventerreinen.
Ik kan mij goed voorstellen dat gemeenten voorgoed de handschoen in de ring gooien voor wat betreft het verhaal van kosten van herinrichtingen middels de heffing van baatbelasting. De weg die bijvoorbeeld de gemeente Breda is gegaan, zullen weinig gemeenten willen navolgen. Het besluit tot heffing van baatbelasting in de gemeente Breda werd in 1994 genomen. De strijd die daarop volgde over de rechtmatigheid hiervan duurde tot en met 2010. Wellicht dat de baatbelasting zelf eerst een 'wezenlijke verandering' moet ondergaan om als gemeentelijk bekostigingsinstrument van betekenis nog toekomst te hebben. Zie in deze zin de reactie van de auteurs van Vakstudie-Nieuws op het antwoord van de staatssecretaris van Financiën, dat laatstgenoemde gaf op Kamervragen na een uitspraak van Hof Arnhem inzake de baatbelasting Breda.[1318] De staatssecretaris antwoordde dat de baatbelasting nog steeds gebruikt kan worden ter financiering van een opknapbeurt van de binnenstad.[1319] De auteurs van Vakstudie-Nieuws merkten daarbij terecht op dat deze opvatting – eufemistisch gezegd – nuancering behoeft:

> *"De staatssecretaris lijkt over het hoofd te zien dat er een belangrijk verschil is tussen het kunnen gebruiken van de baatbelasting en het kunnen gebruiken van die belasting als betrouwbare financieringsbron. Bij een herinrichting is alleen nog heffing mogelijk als het geheel van voorzieningen naar inrichting, aard of omvang wezenlijk is veranderd (…)."*

Ook Van Leijenhorst laat er weinig twijfel over bestaan als het gaat om het nog langer kunnen inzetten van de baatbelasting in herinrichtingsituaties:

> *"Dit arrest is het laatste van een serie arresten die een einde maakt aan de baatbelasting als middel ter financiering van de kosten van herinrichtingen van stedelijk gebied. De reikwijdte van de baatbelasting , die na de inwerkingtreding van de huidige Wet ruimtelijke ordening per 1 juli 2008 al kleiner was geworden, is verder teruggebracht en omvat 'for all practical purposes' alleen nog infrastructurele werken waarvan zelfs overtuigde tegenstanders van de baatbelasting moeten toegeven dat zij voorzieningen in de zin van art. 222, eerste lid, Gemeentewet zijn."*[1320]

[1318] Zie V-N 2008/54.34 als reactie op Hof Arnhem 27 augustus 2008, nr. 07/191 (*Belastingblad* 2008, p. 1213).
[1319] *Kamerstukken II* 2008/09, nr. 155, Aanhangsel p. 327.
[1320] Aldus Van Leijenhorst in zijn annotatie in *BNB* bij HR 7 mei 2010, nr. 08/4358 (Breda), *BNB* 2010/231. Volgens Van Leijenhorst was het niet voor het eerst dat de Hoge Raad dusdanige voor-

Hoewel van Leijenhorst een 'rekkelijke overtuiging'[1321] is toegedaan als het gaat om het op de stoel van de wetgever plaatsnemen door de Hoge Raad, vraagt hij zich in het geval van de laatste jurisprudentie van de Hoge Raad over toepassing van baatbelasting bij herinrichting, toch af waar de grenzen liggen voor de Hoge Raad als wetgeverplaatsvervanger. Van Leijenhorst heeft minder moeite met die rol van de Hoge Raad in geval de wetgever slecht werk heeft geleverd en de Hoge Raad aldus (groot) onderhoud aan de wetgeving uitvoert. Als dan vervolgens blijkt dat het ingrijpen van de Hoge Raad tot een in de praktijk onhanteerbare uitkomst leidt, is dat niet zozeer te wijten aan het ingrijpen van de Hoge Raad als wel aan de slechte wetgeving waarmee de Hoge Raad noodgedwongen moest werken. Bij de arresten van de Hoge Raad over het begrip 'voorzieningen' in de baatbelasting ligt dit toch een nuance anders, aldus Van Leijenhorst. Het betreft hier geen wetgeving die al snel na haar invoering niet blijkt te deugen en dus tot rechterlijk ingrijpen noopt, maar een begrip dat al tientallen jaren in de wet staat en bijna even lang bevredigend heeft gefunctioneerd.

>>> Zie Bijlage 1 voor de bouwstenen van onderdeel 6.A – 1.3 (6A 9 t/m 6A 20)

A – 1.4 Doelmatigheid

De beschrijvingen over de baatbelasting in hoofdstuk 5 laten geen andere conclusie toe dan dat de baatbelasting – naar de huidige stand van zaken in de jurisprudentie – een weinig doelmatig bekostigingsinstrument is. Op diverse momenten van het traject van invoering en uitvoering van een baatbelasting loopt een gemeente juridische – en daardoor ook financiële – risico's. De baatbelasting kent een hoge bezwaar- en beroepsgevoeligheid waarbij bovendien diverse fouten en/of verkeerde inschattingen van een gemeente gedurende het traject in een procedure voor de belastingrechter kunnen leiden tot gehele of gedeeltelijke onverbindendheid van de belastingverordening. Het risico op onverbindendheid van een verordening baatbelasting is dan ook groot te noemen. Dit wordt bevestigd door onderzoek van Monsma. Uit zijn onderzoek blijkt dat in de periode 1999-2006 in 102 gepubliceerde uitspraken over lokale belastingen de verordening door de rechter geheel of gedeeltelijk onverbindend werd geacht.[1322] In 38 gevallen betrof het een verordening baatbelasting. Van de 38 onverbindend geachte baatbelastingverordeningen in Monsma's inventarisatie ging het in 12 gevallen om baatbelastingen waarmee gemeenten kosten wilden verhalen die niet voor verhaal in aanmerking komen. Het betrof in al deze gevallen de vervanging van bestaande voorzieningen door nieuwe. Op basis hiervan komt Monsma tot de conclusie dat gemeenten bij deze bekostigingsvorm voor vervangende voorzieningen, niet onaanzienlijke financiële risico's lopen.

waarden aan de heffing van een gemeentelijke belasting verbindt dat slechts afschaffing of totale renovatie door de wetgever de enige reële opties zijn. Eerder deed de Hoge Raad dit met de oppervlaktegrondslag in (toen nog) de onroerendgoedbelastingen (HR 22 oktober 1986, nr. 24 039, *BNB* 1987/4 en HR 26 november 1986, nr. 24 191, *BNB* 1987/46) en de (aanvankelijke) regeling van de verhouding tussen de marktwaarde en de gecorrigeerde vervangingswaarde in de onroerendezaakbelastingen (HR 27 januari 1988, nr. 24 967, *BNB* 1988/107).

[1321] Zie Van Leijenhorst in zijn annotatie in *BNB* bij HR 8 augustus 2008, nr. 42 972 (Sittard-Geleen), *BNB* 2008/285.

[1322] Monsma 2007.

Een andere grond voor onverbindendheid van verordeningen baatbelasting die veel voorkomt, is het ontbreken van een deugdelijk bekostigingsbesluit. Op basis hiervan werd in de genoemde inventarisatie actht maal een baatbelastingverordening onverbindend geacht. De fout die in de onderzochte periode het meest voor kwam bij het vaststellen van een bekostigingsbesluit was dat het gebied niet goed werd aangeduid, bijvoorbeeld doordat voor het gehele centrum van een gemeente één bekostigingsbesluit werd vastgesteld terwijl vervolgens per deelgebied van dit centrum een afzonderlijke baatbelasting werd ingesteld. Plaats nummer drie op de ranglijst van meest voorkomende gronden voor onverbindendverklaring werd ingenomen door de vaststelling van een te hoog tarief. Hierbij ging het om zes gevallen. Als vierde veel voorkomende grond beschrijft Monsma het buiten de heffing laten van gebate objecten. Op deze grond werd in de onderzochte periode vijf maal een baatbelastingverordening onverbindend geacht. De overige gronden waren divers.
De inventarisatie van Monsma vormde een *update* van zijn proefschrift, waarin gemeentelijke belastingverordeningen in de periode 1979-1998 werden onderzocht.[1323] Ook over deze periode was de baatbelasting één van de belastingen waarbij het risico op onverbindendheid in een procedure voor de belastingrechter groot was. Wel is opvallend dat het relatieve aandeel in de periode 1999-2006 steeg van 11,5% naar 37,3% van het totale aantal onverbindendverklaringen.
Ook uit mijn beschrijving en analyse van de baatbelasting in hoofdstuk 5, onderdeel A blijkt dat de eisen die in de jurisprudentie worden gesteld aan het bekostigingsbesluit en aan de inzet van baatbelasting in herinrichtingssituaties in belangrijke mate bijdragen aan de ondoelmatigheid van deze heffing.

Na vaststelling van het bekostigingsbesluit ligt reeds een aantal essentiële door de gemeente gemaakte keuzen vast en na invoering van de baatbelasting kan er in beginsel niets meer aan de regeling worden gewijzigd, althans niet ten nadele van belastingplichtigen. In hoofdstuk 5 is dit aangeduid met het 'bevroren karakter' van de baatbelasting. Verder geldt dat fouten gemaakt in het voortraject slechts beperkt kunnen worden hersteld als gevolg van vergaande eisen die in de jurisprudentie worden gesteld aan de rechtszekerheid.[1324] Dit heeft een negatief effect op de doelmatigheid. De regeling is als zeer inflexibel te kenmerken. Deze inflexibiliteit leidt tot juridische, en daarmee financiële risico's voor gemeenten.

Baatbelasting kan worden ingevoerd zonder instemming van belastingplichtigen. Dit heeft vanuit een gemeente bezien als voordeel (ten opzichte van andere methoden van bijzondere bekostiging waarvoor wel instemming is vereist) dat een hoger bedrag aan kosten kan worden verhaald, dan op basis van instemming zou zijn vastgesteld. Ter illustratie van dit verband kan worden gewezen op de in de wetsgeschiedenis van Experimentenwet BI-zones genoemde hoogte van de verwachte individuele bijdragen.[1325] Als voorwaarde voor het kunnen invoeren van een verordening op grond waarvan de BIZ-bijdrage kan worden geheven, zal voldoende draagvlak onder bijdrageplichtigen aanwezig moeten zijn, zo is beschreven in hoofdstuk 5.[1326] Dit heeft ge-

[1323] Monsma 1999.
[1324] Zie hoofdstuk 5, onderdeel A.III – 1.1.5 en A.IV – 1.3.
[1325] Zie hoofdstuk 5, onderdeel D.IV – 1.1.
[1326] Zie hoofdstuk 5, onderdeel D.III – 2.1.

volgen voor de hoogte van de bijdrage en ook voor de soort voorzieningen, werken, werkzaamheden en/of activiteiten die doorgaans met de BIZ-bijdrage zullen worden verhaald.[1327] Zie in dat verband hoofdstuk 7, onderdeel 7.3.
Verder vervulde de baatbelasting voordat de Grondexploitatiewet werd ingevoerd de functie van 'stok achter de deur' bij onderhandelingen over grondexploitatieovereenkomsten. Deze functie is grotendeels vervallen, echter de verwijzing naar de Wet ruimtelijke ordening maakt nog wel deel uit van de wettelijke bepaling van de baatbelasting. In theorie zijn namelijk nog een aantal restsituaties denkbaar waarin de baatbelasting nog deze functie zou kunnen vervullen. Om deze functie ook daadwerkelijk in de praktijk te kunnen vervullen, is het een vereiste dat de belasting eenzijdig kan worden ingevoerd.[1328] Nadeel van het zonder enige mate van instemming kunnen invoeren van baatbelasting, is de weerstand die een op deze wijze ingevoerde belasting oproept bij belastingplichtigen, wat zich uit in een verhoogde kans op bezwaar-, en beroepsprocedures. Een goede communicatie met (toekomstige) belastingplichtigen zou hierop wellicht een preventieve werking kunnen hebben.
Het invoeren van baatbelasting is complex en beslaat meerdere jaren, waarvoor bovendien veel specifieke kennis nodig is. Ook is het een arbeidsintensief proces omdat het gebate gebied in kaart moet worden gebracht om tot een juiste afbakening van het gebate gebied, een goede omslag van de kosten en een rechtvaardige verdeling van de lasten te kunnen komen. De perceptiekosten van deze heffing zijn dan ook relatief hoog. Relatief, omdat zolang het bedrag dat kan worden verhaald eveneens hoog is, het de investering in mensen en middelen door een gemeente waard kan zijn.[1329] Dit is een afweging die door de gemeenteraad wordt gemaakt.

Als gevolg van de introductie van de nieuwe Wet ruimtelijke ordening (Wro) is de baatbelasting niet langer het eerst aangewezen bekostigingsinstrument bij faciliterend grondbeleid na het niet slagen van sluiting van een privaatrechtelijke overeenkomst over het verhaal van kosten bij grondexploitatie. Kostenverhaal middels de uit het exploitatieplan voortvloeiende grondexploitatiebijdrage is daar in de overgrote meerderheid van de gevallen als publiekrechtelijk instrument voor in de plaats gekomen. Grootste bezwaar van de inzet van baatbelasting bij grondexploitatiesituaties was het geringe aantal te verhalen kostensoorten.[1330] In de praktijk werd de vuistregel gehanteerd dat slechts 60% van alle kosten die bij grondexploitatie voor rekening van een gemeente kunnen komen met baatbelasting konden worden verhaald. De belasting kon zo de oorspronkelijke functie van 'stok achter de deur' bij onderhandelingen over een te sluiten overeenkomst over verhaal van grondexploitatiekosten niet meer vervullen. Belangrijkste oorzaak voor dit geringe percentage van verhaalbare kosten is het begrip voorzieningen. Alleen de kosten die samenhangen met het tot stand

[1327] In theorie is een hogere BIZ-bijdrage en het verhaal van kosten van fysieke voorzieningen die ook met baatbelasting zouden kunnen worden verhaald, wel voorstelbaar in een concrete situatie waar voldoende draagvlak is, maar de wetgever lijkt deze situatie bij het ontwerp van de Experimentenwet niet voor ogen te hebben gehad en ook uit de toepassing van de Experimentenwet BI-zones in de praktijk blijkt niet dat de geheven BIZ-bedragen veel afwijken van de bedragen die in de memorie van toelichting bij de Experimentenwet worden genoemd.
[1328] Zie over het belastingbegrip hoofdstuk 2, onderdeel 2.4.3.
[1329] Zie hoofdstuk 5, onderdeel A.IV – 2.3.
[1330] Zie hoofdstuk 5, onderdeel B.I – 1.2.1.

brengen van fysieke voorzieningen, kunnen met baatbelasting worden verhaald. Hierdoor bleven kosten van bijvoorbeeld schadevergoeding wegens veroorzaakte planschade, het opstellen van plannen en het volgen van procedures voor rekening van de gemeente. Verder gold als gevolg van de koppeling met het begrip 'baat' dat bijvoorbeeld de kosten van bovenwijkse voorzieningen en kosten voor fondsbijdragen en vereveningsbijdragen niet met baatbelasting konden worden verhaald.
In de huidige regeling in de Wro is verhaal via baatbelasting alleen nog mogelijk in geval er ofwel geen exploitatieplan voor het betreffende gebied is vastgesteld, ofwel verhaal via de omgevingsvergunning niet tot de mogelijkheden behoort. Bij dat laatste valt te denken aan projecten die niet snel door particulieren ten uitvoer zullen worden gelegd, bijvoorbeeld de aanleg van infrastructuur.

>>> Zie Bijlage 1 voor de bouwstenen van onderdeel 6.A – 1.4 (6A 21 t/m 6A 25)

A – 1.5 Conclusie evenwicht

Vanwege de (theoretische) mogelijkheid van 100% kostenverhaal, in combinatie met de mogelijkheid van omzetting in een jaarlijkse aanslag gedurende maximaal 30 jaar, kon de baatbelasting in het verleden naar relatief hoge belastingaanslagen worden opgelegd. Dit gold vooral in situaties van herinrichting van een gebied en grondexploitatie. Zoals beschreven, is de heffing van baatbelasting in herinrichtingsituaties als gevolg van jurisprudentie *de facto* niet meer mogelijk en is de baatbelasting in grondexploitatiesituaties nog slechts in uitzonderingssituaties toepasbaar. Al met al is de kostenverhaalpotentie van de baatbelasting aanzienlijk afgenomen. Daarnaast gelden de hiervoor beschreven grote juridische – en daarmee ook financiële – risico's die gemeenten lopen bij het invoeren van baatbelasting. Monsma concludeert naar aanleiding van zijn onderzoek naar het risico van onverbindendheid van gemeentelijke belastingverordeningen over de baatbelasting:

> *"Gemeenten lopen bij deze belasting dermate grote financiële risico's en voor belastingplichtigen vormt deze belasting een dermate grote steen des aanstoots, dat ik mij afvraag of de baatbelasting in haar huidige vorm nog lang kan worden gehandhaafd."*[1331]

Het directe gevolg van deze ontwikkelingen en risico's is, zo is mijn inschatting, dat niet veel gemeenten nog een baatbelasting zullen invoeren, vooral niet voor meer omvangrijke (complexen van) voorzieningen. Waar de afweging van een grote kostenverhaalpotentie tegen de juridische risico's en de complexiteit van invoering van de baatbelasting voorheen bij gemeenten nog regelmatig leidde tot invoering van deze belasting, ligt de afweging inmiddels anders, zo is mijn inschatting. Zelfs voor eenvoudige (enkelvoudige) voorzieningen betwijfel ik of veel gemeenten nog tot invoering van baatbelasting zullen besluiten. De regeling van de baatbelasting is juridisch en praktisch te complex om een betrouwbaar instrument voor bekostiging te kunnen vormen, ook bij de aanleg van enkelvoudige fysieke voorzieningen. De betrouwbaarheid van de baatbelasting als instrument voor kostenverhaal is in mijn visie op basis van mijn beschrijving en analyse in hoofdstuk 5, onderdeel A, dusdanig aangetast dat

[1331] Monsma 2007.

enkel een wetswijziging het tij voor deze gemeentelijke belasting nog zal kunnen keren. De huidige wettelijke regeling van de baatbelasting is ontworpen om ook de totstandbrenging van een complex van voorzieningen en van voorzieningen van enige omvang te bekostigen, waarbij door de wetgever was voorzien in de mogelijkheid van 100% kostenverhaal en in het invoeren van de heffing voordat de aanleg van voorzieningen was voltooid waardoor ook een vorm van voorfinanciering mogelijk was. De wettelijke regeling en de extra eisen die aan de invoering en uitvoering van de baatbelasting in de jurisprudentie worden gesteld, lijken nu een *overkill* te vormen voor de situaties waarin de baatbelasting als gevolg van de jurisprudentie in de praktijk nog wel zou kunnen worden ingevoerd ter (gedeeltelijke) bekostiging van voorzieningen. Wordt daarbij nog de gevolgen van de invoering van de Grondexploitatiewet in aanmerking genomen, dan resteert een wettelijke regeling die nog slechts beperkt binding heeft met de praktische mogelijkheden van deze heffing om tot evenwichtige bekostiging van de aanleg van voorzieningen te komen.

>>> Zie Bijlage 1 voor de bouwstenen van onderdeel 6.A – 1.5 (6A 26 t/m 6A 28)

B GRONDEXPLOITATIEBIJDRAGE

B – 1 Rechtszekerheid, rechtvaardigheid en doelmatigheid: beoordeling huidig evenwicht

B – 1.1 Inleiding

De regeling van de grondexploitatiebijdrage in de Wet ruimtelijke ordening is nog relatief nieuw. Het is dan ook nog prematuur om uitspraken te doen over het evenwicht in de praktijk tussen rechtszekerheid en rechtvaardigheid enerzijds en doelmatigheid anderzijds. Wel zijn reeds een aantal evaluerende artikelen en een rapport verschenen.[1332] Verder kan dit evenwicht worden beoordeeld op basis van de wetsgeschiedenis, de wettelijke regeling zelf, de literatuur en mijn in hoofdstuk 5, onderdeel B uitgevoerde analyse. Het evenwicht zal in dit hoofdstukonderdeel worden beoordeeld door na te gaan in hoeverre de doelstellingen van de Grondexploitatiewet zoals die bij de introductie daarvan werden geformuleerd, worden ondersteund door de wettelijke regeling en in hoeverre deze tot dusver zijn gerealiseerd.

Uit de memorie van toelichting bij de Grondexploitatiewet kan worden afgeleid dat de nieuwe regeling van de grondexploitatie in de Wro zal moeten leiden tot een verbetering van de ruimtelijke kwaliteit.[1333] Hiertoe werd in een nieuwe wettelijke regeling een oplossing gezocht voor een aantal knelpunten van de oude regeling:

[1332] Vgl. Van Vliet 2009, p. 5-8 en Santing & Sheer Mahomed 2009, p. 686-695. Verder is in deze dissertatie betrokken het Rapport Voorbeeldprojecten 2008. Het derde onderzoeksrapport dat is meegenomen is: Rapport Ex-durante Wro 2010. Dit onderzoek is uitgevoerd naar aanleiding van een motie bij de behandeling van de Invoeringswet Wro in de Eerste Kamer op 6 mei 2008. Vgl. *Kamerstukken I* 2007/08, 30 938, H en *Kamerstukken I* 2008/09, 30 938, J.

[1333] MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 34.

- het privaatrechtelijk optreden van de gemeente bij grondexploitatie was als gevolg van jurisprudentie ineffectief geworden (zie hierna: 6.B – 1.2);
- het publiekrechtelijke deel van het kostenverhaal bij grondexploitatie dat de baatbelasting bood bij grondexploitatie schoot tekort. De nieuwe publiekrechtelijke regeling zou gemeenten onder meer een op de eisen van vandaag toegesneden publiekrechtelijk instrumentarium moeten bieden voor kostenverhaal en verevening bij particuliere grondexploitatie en zo de financiële positie van gemeenten moeten verbeteren (zie hierna 6.B – 1.3).[1334]
- het publiekrechtelijke instrumentarium zou moeten gaan fungeren als 'stok achter de deur' en nog slechts hoeven worden ingezet met betrekking tot *free riders* (zie hierna 6.B – 1.4).[1335]

Dit onderdeel wordt afgerond met een conclusie over het evenwicht van het kostenverhaal bij grondexploitatie (zie hierna 6.B – 1.5).

B – 1.2 Oplossing knelpunten privaatrechtelijk optreden gemeente

Knelpunt van het kostenverhaal bij grondexploitatie: gesloten stelsel

Vanuit de strekking van het oude artikel 42 WRO geredeneerd – de rechtszekerheid voor grondeigenaren – is de Hoge Raad in de jurisprudentie gekomen tot het formuleren van een gesloten systeem van kostenverhaal. Gemeenten konden, naast het sluiten van overeenkomsten gebaseerd op een exploitatieverordening, grondexploitatiekosten slechts specifiek[1336] verhalen via gronduitgifte of via baatbelasting.[1337] De gevolgen hiervan waren dat exploitatie-overeenkomsten binnen de kaders moesten blijven van de eigen gemeentelijke exploitatieverordening en ook dat beide sporen (privaatrechtelijk en publiekrechtelijk) niet wezenlijk van elkaar mochten verschillen. Ook was een gevolg van de exploitatieverordening dat, indien aan de daarin gestelde voorwaarden werd voldaan, er in feite een recht ontstond op een exploitatieovereenkomst. Het door gemeenten buiten de kaders treden van de eigen exploitatieverordening bij het sluiten van overeenkomsten particuliere grondeigenaren heeft er meermalen toe geleid dat gemeenten de reeds op basis van de overeenkomst betaalde bijdrage aan grondeigenaren moesten terugbetalen wegens onverschuldigde betaling.[1338] Verder kon met baatbelasting in de praktijk slechts 60% van alle grondexploitatiekosten die voor rekening komen van de gemeente met de baatbelasting worden verhaald. De baatbelasting kon zo de functie van 'stok achter de deur' in het private spoor niet meer vervullen. De ineffectiviteit van het ene spoor leidde zo eveneens tot ineffectiviteit van het andere spoor.

[1334] Daarnaast wordt in de memorie van toelichting het stellen van locatie-eisen genoemd als doelstelling, welke doelstelling buiten dit onderzoek valt.

[1335] MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 2 en 33.

[1336] Daarnaast konden gemeenten er in de oude situatie voor kiezen om de kosten ten laste van de algemene middelen (bijvoorbeeld de opbrengst van de OZB) te laten komen. Onder de nieuwe regeling in de Wro bestaat er voor gemeenten een verplichting tot kostenverhaal als sprake is van een bouwplan.

[1337] Daarnaast konden nog enkele plankosten worden verhaald via leges.

[1338] Zie hoofdstuk 5, onderdeel B.I – 1.2.1.

Een duaal stelsel van kostenverhaal
In de Grondexploitatiewet is door de wetgever gekozen voor een duaal stelsel bij het verhaal van kosten van grondexploitatie in de Wro: een gemengd privaat/ publiekrechtelijke regeling. Hierbij is de publiekrechtelijke regeling van het kostenverhaal uitgewerkt als een niet-fiscale regeling. De wetgever heeft zo getracht 'het beste van twee werelden' te combineren. Dit is wettelijk vormgegeven door het publiekrechtelijk kostenverhaal verplicht voor te schrijven indien partijen privaatrechtelijk niet tot overeenstemming hebben kunnen komen en door het publiekrechtelijke kostenverhaal te versterken. Verder is van belang dat de regeling zo is ontworpen dat de zowel door de praktijk als de wetgever geprefereerde voorkeur van overeenstemming over het kostenverhaal via de privaatrechtelijke weg de meest aantrekkelijke is. De publiekrechtelijke regeling fungeert hierbij als 'stok achter de deur' bij onderhandelingen over een overeenkomst tussen gemeenten en private partijen bij grondexploitatie. Om deze laatstgenoemde functie gestalte te geven zijn de kostenverhaalmogelijkheden in het publiekrechtelijke deel verbeterd. Binnen het door de wetgever gekozen duale stelsel van kostenverhaal, heeft de publiekrechtelijke regeling zo een dubbele functie:

- het fungeert als 'stok achter de deur' om via de geprefereerde private weg (deels publieke) doelstellingen en kostenverhaal te realiseren;
- het fungeert als publiekrechtelijk 'vangnet' voor het geval het niet lukt de (deels publieke) doelstellingen privaatrechtelijk tot stand te brengen of overeenstemming te bereiken over het kostenverhaal.

Met de Grondexploitatiewet is de positie van gemeenten bij onderhandelingen in de privaatrechtelijke fase versterkt. Met het verbeterde publiekrechtelijke instrumentarium als vangnet, kan in onderhandelingen meer worden 'afgedwongen' dan voorheen. Dit betekent ook dat diverse doelstellingen die door gemeenten vanuit het algemeen belang worden nagestreefd (bijvoorbeeld locatie-eisen), en specifieke eisen wat betreft het kostenverhaal (kostentoedeling naar opbrengstlocatie (binnenplanse verevening)) in de praktijk ook via (anterieure) privaatrechtelijke overeenkomsten zullen worden gerealiseerd. Hoewel de keuze voor een gemengd stelsel mede op aandringen van de praktijk tot stand is gekomen, is deze vanuit deze vaststelling volgens mij niet vanzelfsprekend. Nog niet zo lang geleden – ten tijde van een eerder wetsvoorstel – had de Raad van State ernstige bezwaren tegen een gemengd stelsel voor kostenverhaal bij grondexploitatie. De kritiek van de Raad van State van destijds, gaat in mijn visie voor een deel nog steeds op voor de huidige wettelijke regeling: het duale stelsel maakt de regeling gecompliceerd en ondoorzichtig voor betrokkenen en leidt voor hen tot aanmerkelijke financiële en rechtsbeschermingsrisico's, mede uit het uitgangspunt van volledig kostenverhaal.[1339] Hoe het ook zij, vanuit de grondgedachte van dit proefschrift geredeneerd is de keuze van de wetgever voor een duaal stelsel tot stand gekomen na een afweging van aspecten van rechtszekerheid en rechtvaardigheid enerzijds en doelmatigheid anderzijds, waarbij de wetgever de doelmatigheid voorop heeft gesteld. Hierna zal verder worden ingegaan op de consequenties van deze keuze.

[1339] Zie hoofdstuk 5, onderdeel B.I – 1.3 en B.III – 1.1.

Vastgesteld kan worden dat het moeten ingaan van de publiekrechtelijke weg – ook onder de nieuwe wettelijke regeling – tot meer juridische en financiële risico's leidt voor een gemeente ten opzichte van de privaatrechtelijke weg. Zo kent de publiekrechtelijke weg meer inhoudelijke en procedurele waarborgen, vastgelegd in de Wro en het Bro, waaraan gemeenten gehouden zijn en hebben grondeigenaren meer mogelijkheden om in bezwaar en beroep te gaan. Een gemeente zal er in de meeste gevallen dan ook de voorkeur aan geven om – zo mogelijk – privaatrechtelijk te contracteren.[1340] Deze voorkeur was ook de verwachting en de bedoeling van de wetgever.[1341] De resultaten van de uitgevoerde *ex-durante* evaluatie bevestigen dat deze verwachting ook in de praktijk zo uitwerkt.[1342] Van alle projectbesluiten en bestemmingsplannen die in 2008 en 2009 onder de Wro zijn vastgesteld, hadden er bijna 2.200, ofwel 53% van het totale aantal vastgestelde plannen/besluiten in die periode een bouwtitel. Van alle plannen met een bouwtitel zijn er slechts 50 waarbij gelijktijdig een exploitatieplan is vastgesteld; dit is slechts vier procent van alle plannen met een bouwtitel. Dit betekent dat bij het overgrote deel van de plannen niet het publiekrechtelijk instrumentarium voor kostenverhaal bij grondexploitatie is ingezet, maar dat het kostenverhaal anderszins is verzekerd. Bijvoorbeeld via de uitgifteprijs (in het geval van gemeentelijke grondexploitatie), of via het bouwclaimmodel, een publiek-private samenwerkingsconstructie, een erfpachtovereenkomst of een anterieure overeenkomst. In een andere publicatie wordt het vermoeden uitgesproken dat de gevallen waarin wel een exploitatieplan is vastgesteld, de oorzaak hiervan in meerderheid van de gevallen het niet minnelijk hebben kunnen verwerven van gronden is en in mindere mate het stuklopen van onderhandelingen over een (anterieure) overeenkomst.[1343] Dit zou betekenen dat gemeenten nog steeds geneigd zijn om in eerste instantie actief grondbeleid te voeren. De auteurs van deze publicatie vermoeden dat onbekendheid met de nieuwe mogelijkheden van de Wro hiervan de oorzaak is.
Hoe het ook zij: aangezien ook de regering de voorkeur had voor privaatrechtelijk contracteren boven publiekrechtelijk kostenverhaal, kan op basis van de eerste resultaten van de *ex-durante* evaluatie worden geconcludeerd dat de wet aan deze verwachting voldoet.

Grenzen en risico's
Hoewel is gekozen voor een duaal stelsel, is door de wetgever vooral het publiekrechtelijke kostenverhaal wettelijk uitgewerkt. De privaatrechtelijke (anterieure) fase is door de wetgever nagenoeg ongereguleerd gelaten. Ten opzichte van de situatie vóór inwerkingtreding van de Grondexploitatiewet geldt niet langer het verplichte kader van een exploitatieverordening bij het sluiten van overeenkomsten over grondexploitatie. De grenzen worden nu nog slechts bepaald door de algemene beginselen van behoorlijk bestuur, waaraan de gemeente ook bij haar civielrechtelijk handelen is gebonden. Verder is in de wetsgeschiedenis aangegeven dat de vrijheid niet zo ver gaat dat de inhoud van de overeenkomst neerkomt op het 'kopen' van een planologische wijziging of het opleggen van een verkapte openruimteheffing. Op basis hiervan kan worden geconcludeerd dat onder de nieuwe wettelijke regeling in de Wro het risico

[1340] Vgl. Van den Brand e.a. 2006, p. 34-35 en Hijmans & Fokkema 2009 (2), p. 45.
[1341] *Kamerstukken I* 2006/07, 30 218, D, p. 8.
[1342] Rapport Ex-durante Wro 2010, p. 20.
[1343] Santing & Sheer Mahomed 2009.

op een niet (geheel) rechtsgeldige (anterieure) exploitatieovereenkomst in beginsel is afgenomen.[1344] Gevolg van het ontbreken van een begrenzing van de mogelijkheden van de anterieure fase, tegenover een uitgebreide wettelijke regeling van de publiekrechtelijke fase, is rechtsonzekerheid over de wederzijdse beïnvloeding van beide sporen. Hoewel de sporen van elkaar moeten worden onderscheiden werd door de regering wederzijdse beïnvloeding van beide sporen voorspeld. De regering verwachtte dat het publiekrechtelijke spoor, zoals dat is vastgelegd in de Wro en het Bro ook in de anterieure privaatrechtelijke fase aanknopingspunten zou kunnen aanreiken. Er wordt in dat verband gesproken van een schaduwwerking of reflexwerking van de publiekrechtelijke regeling.[1345] Men veronderstelt onder meer dat de kostenlijst uit het Bro een rol zal spelen bij onderhandelingen over een anterieure overeenkomst. De *ex-durante* evaluatie levert een wisselend beeld op met betrekking tot het in de praktijk ook daadwerkelijk voordoen van deze schaduwwerking.[1346]

Een andere weg via welke in de loop van de tijd eventueel extra eisen gesteld zouden kunnen gaan worden aan de anterieure fase, is die van de rechtsbescherming. Grondeigenaren hebben bij het bewandelen van de publiekrechtelijke weg door de gemeente meer mogelijkheden om te appelleren dan via de privaatrechtelijke weg. Deze ongelijkheid kan wellicht in de toekomst in de jurisprudentie een aangrijpingspunt vormen voor het versterken van de band tussen de 'vrije' anterieure fase en de 'gebonden' publiekrechtelijke en posterieure fase. Vanwege de plicht van gemeenten om de publiekrechtelijke weg te bewandelen na het stuklopen van de privaatrechtelijke weg, is het uiteraard wel zo dat ook grondeigenaren het kunnen laten aankomen op kostenverhaal via het publiekrechtelijke spoor door het niet sluiten van een privaatrechtelijke overeenkomst met de gemeente. Ook hebben eigenaren die reeds een overeenkomst hebben gesloten nog enkele rechtsingangen tijdens de nadien ingezette publieke weg.[1347]

De regering heeft in de wetsgeschiedenis van de Grondexploitatiewet aangegeven dat de mogelijkheden voor gemeenten om meer te verhalen dan louter de kosten in de anterieure fase groter zijn dan via de publiekrechtelijke weg of via een posterieure overeenkomst (zie ook hierna onderdeel B – 1.3 bij bovenplanse verevening). Het is de vraag in hoeverre deze ongelijkheid tussen de verschillende fasen in de jurisprudentie zal worden geaccepteerd. Deze mogelijkheid leidt immers tot rechtsongelijkheid.[1348] In één gebied worden grondeigenaars verschillend behandeld wat betreft het verhaal van kosten of de voorwaarden waaronder de kosten worden verhaald, al naar gelang zij al dan niet privaatrechtelijk hebben gecontracteerd, terwijl de overige omstandigheden gelijk zijn. In de jurisprudentie die is ontstaan over de samenhang tussen de heffing van baatbelasting en het kostenverhaal middels overeenkomsten onder de oude Wet Ruimtelijke Ordening werd dergelijke ongelijkheid niet geaccepteerd.[1349] Het is de vraag of de door de wetgever aangedragen motivering en (summiere) wettelijke bepalingen voldoende objectieve en redelijke rechtvaardiging kunnen vormen voor

[1344] Vgl. Hijmans & Fokkema 2009 (2), p. 45.
[1345] Zie hoofdstuk 5, onderdelen B.II – 3.1, 3.2 en 5, B.III – 1.1 en 1.2 en B.IV – 1.4.
[1346] Rapport Ex-durante Wro 2010, p. 62 e.v.
[1347] Vgl. hoofdstuk 5, onderdeel B.III – 3.
[1348] Vgl. Hovius & Slagter 2007, p. 85 en 86.
[1349] Vgl. HR 3 mei 1978, nr. 18 776, *BNB* 1978/142 en HR 25 juni 2004, nr. 38 235 (*Zandvoort) Belastingblad* 2004, p. 883, *FED* 2994/431.

deze ongelijkheid. Een dergelijke ongelijkheid zou kunnen blijken in een geschil omtrent een exploitatiebijdrage. Is het gelijkheidsbeginsel als beginsel van behoorlijke wetgeving van toepassing? Stel dat in de jurisprudentie toch een zekere mate van samenhang wordt geëist tussen het kostenverhaal in de anterieure fase en het verhaal via het exploitatieplan, dan is niet uitgesloten dat de anterieure fase in de loop van de tijd toch wat minder vrij wordt en in zekere mate weer een 'geslotener' stelsel ontstaat.

In de wetsgeschiedenis is wel uitgesproken dat een grondeigenaar die anterieur een overeenkomst heeft gesloten, later niet meer kan worden geconfronteerd met een exploitatiebijdrage gebaseerd op een exploitatieplan, ook niet in de vorm van een 'naheffing'.[1350] Alleen het sluiten van een overeenkomst is voor deze vrijwaring overigens niet voldoende. De bijdrage moet niet alleen zijn overeengekomen, maar eveneens verzekerd zijn.[1351] Is dat laatste het geval, is daarmee de publieke weg voor deze situatie afgesloten. Een gemeente die eenzijdig een gesloten overeenkomst niet nakomt of opzegt, pleegt wanprestatie (tekortkoming in de nakoming).[1352] De wederpartij heeft dan diverse mogelijkheden om bij de civiele rechter alsnog (gedeeltelijke) nakoming van de overeenkomst af te dwingen, of deze te ontbinden en/of schadevergoeding te vorderen.[1353]

Om te voorkomen dat gemeenten achteraf bezien te weinig kosten hebben verhaald via een anterieur gesloten overeenkomst, kunnen gemeenten proberen hierover in de overeenkomst afspraken te maken. Het gaat dan om het geval dat de verschuldigde bijdrage hoger uitvalt dan anterieur is overeengekomen. Deze mogelijkheid wordt ook in de wetsgeschiedenis aangegeven.[1354] Betwijfeld kan worden of een gemeente er in zal slagen een anterieure exploitatieovereenkomst te sluiten met een particuliere grondeigenaar wanneer deze overeenkomst een bepaling bevat dat de gemeente gerechtigd is om achteraf nog tot een privaatrechtelijke 'naheffing' te komen naar aanleiding van achteraf gebleken hogere kosten op basis van een opgesteld exploitatieplan. Een wederpartij zal dit slechts accepteren als er een eveneens een voorwaarde aan de overeenkomst wordt toegevoegd die in de tegenovergestelde situatie voorziet en die erop neerkomt dat wanneer de kosten achteraf lager uitvallen, zij recht hebben op een gedeeltelijke teruggave van de betaalde bijdrage.[1355] Zonder een expliciete bepaling daarover in de overeenkomst bestaat in deze laatstgenoemde situatie – het overeengekomen bedrag is hoger dan voortvloeit uit het exploitatieplan – geen recht op restitutie van het teveel betaalde.[1356] De inschatting in de literatuur is echter, dat een dergelijke bepaling standaard zal worden opgenomen in anterieure overeenkomsten.[1357] Ook in dit geval kan overigens van een schaduwwerking worden gesproken omdat in de publiekrechtelijke regeling wel is vastgelegd dat op basis van nacalculatie kan worden 'nageheven' en te veel betaalde exploitatiebijdrage moet worden gerestitueerd. Ook wordt in de literatuur niet uitgesloten dat wanneer uit een vastgesteld

[1350] MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 43.
[1351] Artikel 6.17, eerste lid, Wro.
[1352] Vgl. Hijmans 2008.
[1353] De artikelen 3:296 BW, 6:74 BW, 6:87 BW, 6:265 tot en met 6:278 BW zijn van toepassing.
[1354] MvT, *Kamerstukken II* 2006/07, 30 938, nr. 3, p. 54.
[1355] E.R. Hijmans 2008.
[1356] MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 43.
[1357] Vgl. Van den Brand e.a. 2006, p. 32.

exploitatieplan een lagere bijdrage voortvloeit, afhankelijk van de contractuele regeling, de overeenkomst zal kunnen worden gewijzigd, dan wel zal kunnen worden vernietigd.[1358] Door allerlei contractuele bepalingen die naheffing voorkomen of restitutie mogelijk maken, wordt het open duale stelsel van kostenverhaal eveneens meer 'gesloten'.

De posterieure overeenkomst wordt begrensd door het exploitatieplan, zo volgt uit het tweede lid van artikel 6.24 Wro. Niet duidelijk is wat de civielrechtelijke gevolgen zijn van afwijking van de posterieure overeenkomst ten opzichte van het exploitatieplan. Er is in dat geval in ieder geval sprake van strijdigheid met de wettelijke bepaling. Is de aldus gesloten overeenkomst in dat geval nietig, of vernietigbaar, in zijn geheel of tot binnen de begrenzing van het exploitatieplan?[1359] Betekent dit dat ook onder de nieuwe Wro een beroep op onverschuldigde betaling kan worden gedaan? Het risico daarop was één van de aanleidingen om tot het nieuwe stelsel te komen.[1360] Kan er in dit geval eventueel nog wel een aanvullende bijdrage worden verlangd bij verlening van de omgevingsvergunning? Een andere vraag is wat de gevolgen zijn van het in een procedure 'onderuit gaan' van een exploitatieplan? Kan er dan überhaupt nog worden gecontracteerd? Zijn we dan weer terug in de anterieure fase? Dit zijn vragen die door de wetgever niet zijn beantwoord en in de praktijk bij de diverse rechtscolleges tot beantwoording zullen moeten komen. In de periode van de *ex-durante* evaluatie zijn nauwelijks posterieure overeenkomsten gesloten, omdat in die periode ook nauwelijks exploitatieplannen zijn vastgesteld.[1361] Er kunnen dan ook geen uitspraken worden gedaan over het aan de verwachtingen voldoen van posterieure overeenkomsten bij grondexploitatie.

Naast de hiervoor beschreven juridische en financiële risico's heb ik principiële kritiek op de keuze van de wetgever voor een duaal stelsel. Door het sluiten van overeenkomsten over de inrichting van (een deel van) de publieke ruimte en de maatschappelijke bestemmingen daarin, worden deze afhankelijk van het onderhandelingsresultaat van partijen. Gevolg is dat deze afspraken deels buiten het zicht blijven van andere (belanghebbende) partijen in het betrokken gebied en wellicht ook deels buiten het zicht van het publieke debat (gemeenteraad).[1362]

Exploitatieverordening

Onder het huidige systeem in de Wro is het vaststellen van een exploitatieverordening facultatief. De gedachte is dat gemeenten hierin slechts formele en procedurele regels opnemen die als uitgangspunt dienen bij het sluiten van overeenkomsten. Hiermee wordt rechtszekerheid geboden aan contractanten en wordt rechtsgelijkheid bevorderd. Gemeenten die een dergelijke exploitatieverordening invoeren, dienen zich er echter ook bewust van te zijn dat zij daarmee ook juridische risico's lopen. Niet alleen bindt de exploitatieverordening de gemeente bij het sluiten van overeenkomsten over grondexploitatie (en zal het handelen van de gemeente in juridische procedures daar-

[1358] Vgl. Van den Brand e.a. 2006, p. 32.
[1359] Artikel 3:40, tweede lid van het BW is van toepassing.
[1360] Vgl. E.W.J. de Groot 2008, p. 84 en Van den Brand e.a. 2006, p. 28-31.
[1361] Rapport Ex-durante Wro 2010, p. 69.
[1362] Zie hoofdstuk 5, onderdeel B.III – 1.1.

aan kunnen worden getoetst) maar ook zal deze in overeenstemming dienen te zijn met het eventuele exploitatieplan. De wetgever heeft zich niet uitgesproken over de gevolgen van strijdigheid van een exploitatieverordening met het exploitatieplan, of van overeenkomsten gesloten op basis van een dergelijke, met het exploitatieplan strijdige, exploitatieverordening.[1363] Het is niet uit te sluiten dat via de toetsing van (of aan) een exploitatieverordening in de toekomst in de jurisprudentie alsnog verbindingen worden gelegd tussen de anterieure fase enerzijds en het exploitatieplan en de posterieure fase anderzijds.

>>> Zie Bijlage 1 voor de bouwstenen van onderdeel 6.B – 1.2 (6B 1 t/m 6B 8)

B – 1.3 Nieuw publiekrechtelijk instrumentarium voor kostenverhaal bij grondexploitatie

Inleiding
Eén van de belangrijkste doelstellingen van de Grondexploitatiewet is verbetering van het publiekrechtelijke kostenverhaal voor gemeenten bij grondexploitatie. Hierna zal aan de orde komen hoe de door de wetgever gekozen regeling aan deze doelstelling kan bijdragen, voor zover daar op dit moment al uitspraken over kunnen worden gedaan.

Niet-fiscaal kostenverhaal
In tegenstelling tot voorheen, heeft de wetgever gekozen voor niet-fiscaal publiekrechtelijk kostenverhaal. De argumentatie van de wetgever om af te zien van een fiscale regeling van kostenverhaal bij grondexploitatie is niet steekhoudend en is ontleend aan de tekortkomingen van de heffing van baatbelasting in grondexploitatiesituaties. Er is naar mijn mening niet serieus overwogen om een nieuwe heffing te ontwerpen. Dat neemt niet weg dat er kennelijk behoefte bestond aan een instrument met tal van 'fiscale' elementen.[1364] De wettelijke regeling heeft als gevolg hiervan zo veel trekken van een belasting dat sprake is van 'verkapte belastingheffing'. Het gevolg is een complexe regeling waarin wordt ingeboet op de rechtsbescherming en transparantie (ondoorzichtig) voor bijdrageplichtige particuliere grondeigenaren.

Exploitatieplan
De introductie van het exploitatieplan als nieuwe planfiguur is gepaard gegaan met de invoering van een complex geheel van wettelijke voorschriften en regelingen. Dit roept tal van juridische vragen op die naar verwachting de komende tijd aan verschillende rechters ter beoordeling voorgelegd zullen worden. Het is nog onduidelijk hoe ver de juridische gevolgen zullen strekken. Aspecten uit de wettelijke regeling die tot geschillen aanleiding kunnen geven, zijn:

- De regering heeft zich niet uitgesproken over de rechtsgevolgen voor een bestemmingsplan in de situatie dat het besluit tot vaststelling van het bijbehorende exploitatieplan wordt vernietigd, en andersom.[1365] Uiteraard zal niet elke onef-

[1363] Zie hoofdstuk 5, onderdeel B.II – 3.2.
[1364] Zie mijn analyse daarvan in hoofdstuk 5, onderdeel B.III – 1.1.
[1365] Vgl. Wedding 2009, p. 698.

fenheid in bestemmingsplan dan wel exploitatieplan tot rechtsgevolgen hoeven leiden voor het daaraan gekoppelde plan. Wel zal het aan de bestuursrechter zijn om per geval te beoordelen in hoeverre van wederzijdse gevolgen sprake is. Mits tijdig een bekostigingsbesluit is vastgesteld, kan wellicht in sommige gevallen zelfs de baatbelasting weer soelaas bieden om nog iets van de kosten te kunnen verhalen. Dit geldt sowieso voor de gevallen waarin – om welke reden dan ook – geen exploitatieplan is vastgesteld.[1366] Hiervoor is dan in ieder geval vereist dat voordat met het treffen van de voorzieningen is aangevangen, een bekostigingsbesluit is vastgesteld.

- Er zijn signalen uit de praktijk dat de meeste gemeenteraden geen expliciet besluit nemen om geen exploitatieplan vast te stellen.[1367] Kwalijk gevolg daarvan is dat belanghebbenden rechtsbeschermingsmogelijkheden die hen expliciet zijn toegekend door de wetgever, niet kunnen laten gelden.[1368]
- De koppeling van de verplichting van een exploitatieplan aan verbouwingen en functiewijzigingen van concrete (arbitrair vastgestelde) omvang (1.000 m^2) zal in de praktijk aanleiding geven voor discussie.[1369]
- De afbakening van het gebied (kaart) is niet goed geregeld.[1370]
- Niet duidelijk is hoe de inbrengwaarde van gronden bepaald moet worden en er is ongelijkheid ten opzichte van de waarde die bij onteigening zal worden vastgesteld.[1371] Bovendien hebben partijen belang bij een zo hoog mogelijke vaststelling van de inbrengwaarde omdat deze in de berekeningssystematiek wordt afgetrokken van de aan het perceel toegerekende kosten. Deze onduidelijkheid gecombineerd met een belang bij een hoge vaststelling geeft een verhoogd risico op juridische procedures ten aanzien van dit punt.
- Of (cumulatief) is voldaan aan de zogenoemde 'p.p.t.-criteria' wordt eenzijdig door de gemeente beoordeeld. De toepassing van de criteria (het al dan niet toerekenen van kosten en de mate van toerekening van de kosten) heeft directe gevolgen voor hoogte van de exploitatiebijdrage. De exacte reikwijdte van deze drie criteria zal in juridische procedures verder tot ontwikkeling moeten komen. Zie ook hierna waar nog apart wordt ingegaan op deze criteria.

In de praktijk blijken nauwelijks exploitatieplannen te worden vastgesteld (in slechts vier percent van de gevallen, zo blijkt uit de *ex-durante* evaluatie. Het maken van een exploitatieplan wordt in het algemeen als omslachtig gezien, zo blijkt uit hetzelfde onderzoek.[1372] Dit geldt ook voor de verplichte jaarlijkse herziening. Het opstellen van een exploitatieplan wordt in sommige situaties nadrukkelijk ervaren als een 'noodzakelijk kwaad'. Soms kiest een gemeente veiligheidshalve voor het opstellen van een exploitatieplan, omdat niet duidelijk is of het bestemmingsplan een bouwtitel als be-

[1366] Vgl. Sluysmans 2005, p. 752.
[1367] Santing & Sheer Mahomed 2009, p. 691.
[1368] Vgl. Artikel 8.2, vijfde lid Wro.
[1369] Vgl. Van den Brand e.a. 2006, p. 42.
[1370] Zie hoofdstuk 5, onderdeel B.II – 2.1.3.
[1371] Overwater & Santing 2007, p.173 en 174. Deze auteurs voorzien vooral problemen met het bepalen van de residuele grondwaarde. In tegenstelling tot de wetgever in de nota van toelichting bij het Bro zijn de auteurs van mening dat nog onvoldoende praktijkervaring is opgedaan met deze methode voor grondwaardebepaling.
[1372] Rapport Ex-durante Wro 2010, p. 69.

doeld in het Bro bevat. Zie ook hierna bij 'bouwplan'. Het lijkt erop dat het exploitatieplan door de gemeente vooral als bruikbaar instrument wordt gezien voor locaties met veel versnipperd eigendom (bijvoorbeeld bij te transformeren bedrijventerreinen) en locaties waar de gemeente zich nadrukkelijk passief wil opstellen. Er zijn nog geen onderzoeksresultaten bekend of het kostenverhaal via het exploitatieplan ook effectief is in de zin dat de kosten die daarmee in theorie kunnen worden verhaald, ook in de praktijk worden verhaald.

Bouwplan

De regeling voor kostenverhaal bij grondexploitatie in de Wro sluit aan bij het begrip 'bouwplan'.[1373] Een exploitatieplan is verplicht voor gronden waarop een bouwplan is voorgenomen.[1374] Het begrip bouwplan is in het Bro omschreven.[1375] Dit begrip is zo omschreven dat het verplichte kostenverhaal bij grondexploitatie vooral van toepassing is op nieuwbouwsituaties waarbij de grondeigenaar zelf de bestemming wil realiseren en dat een gemeente al heel snel aanloopt tegen het verplicht verhalen van kosten. Uit de *ex-durante* evaluatie blijkt dat gemeenten in de praktijk soms een exploitatieplan vaststellen terwijl zij daar zonder de wettelijke verplichting niet snel toe zouden hebben besloten.[1376] Indien een gemeente bijvoorbeeld een groot deel van de grond in handen heeft en er met een enkele grondeigenaar anterieur niet uit komt, dan is een exploitatieplan verplicht. Maar de juridische risico's daarvan – er is kans op een beroepsprocedure – kunnen groot zijn en kunnen wellicht niet opwegen tegen de bescheiden kosten die verhaald kunnen worden.[1377] Ondanks dit gevolg acht ik het alternatief – een keuze voor gemeenten om al dan niet tot kostenverhaal over te gaan in plaats van de huidige verplichting – niet wenselijk.[1378] Het gevaar van rechtsongelijkheid en willekeur weegt in mijn visie niet op tegen de beschreven juridische risico's die een gemeente loopt bij het doorlopen van de publiekrechtelijke weg via het vaststellen van een exploitatieplan. Wellicht kan zelfs gesteld worden dat de verplichting om in alle gevallen tot kostenverhaal over te gaan, een voorwaarde is die een duaal stelsel rechtvaardigt: de gemeente heeft de vrijheid om eerst privaatrechtelijk, vrij van vorm en procedures tot overeenstemming te komen. Komt men er niet uit, dan zal alsnog de publiekrechtelijke weg gevolgd moeten worden, inclusief de daarbij horende procedures en waarborgen. Deze verplichting tot kostenverhaal biedt in die zin ook rechtsbescherming aan die grondeigenaren die het gevoel hebben dat de gemeente 'overvraagt' in de anterieure fase. Zonder de verplichting tot kostenverhaal zou er ook geen schaduwwerking van de publiekrechtelijke fase kunnen uitgaan op de privaatrechtelijke anterieure fase.

Het verplicht voorschrijven van kostenverhaal vanaf een bepaalde ondergrens is in plaats gekomen van de oude aansluiting bij het profijt bij de aangelegde voorzieningen door toepassing van het begrip 'baat'. De discussie in procedures zal verschuiven van de vraag of sprake is van baat, naar de juiste toepassing door de gemeente van de door

[1373] Zie hoofdstuk 5, onderdeel B.II – 2.1.2.
[1374] Artikel 6.12 Wro.
[1375] Artikel 6.2.1 Bro.
[1376] Rapport Ex-durante Wro 2010, p. 65 en 66.
[1377] Vgl. E.A. Minderhoud & T. Grundmeijer, 'Het verplichte karakter van het kostenverhaal ingevolge de Wro. Tijd voor bezinning?', TBR 2010/2, p. 114-119.
[1378] Deze verplichting is vastgelegd in het eerste lid van artikel 6.17 van de Wro.

de wetgever vastgestelde omschrijving van het begrip bouwplan in het Bro. Elke gekozen ondergrens is in wezen arbitrair en zal aanleiding geven voor discussie en procedures. Voorlopig lijkt het erop dat de door de wetgever gestelde grens vooral voor gemeenten ineffectief uitwerkt en nog niet heeft geleid tot nadelige gevolgen voor grondeigenaren.
Zie verder over de consequenties van aansluiting bij het begrip bouwplan hierna onderdeel B – 1.4.
Een ander gevolg van de aansluiting bij een vergunningenstelsel dat nadelig is ten opzichte van de oude situatie is, dat het verplichte publiekrechtelijke kostenverhaal pas kan plaatsvinden vanaf het moment dat een aanvraag voor een omgevingsvergunning wordt gedaan. Zolang er geen aanvraag wordt gedaan, blijft de gemeente met de kosten zitten. Gevolg van deze afhankelijkheid is ook dat grondeigenaren het proces van locatieontwikkeling kunnen vertragen door geen overeenkomst te sluiten met de gemeente, waardoor de gemeente alsnog een exploitatieplan moet maken.[1379]

De 'p.p.t.-criteria'
De zogenoemde 'p.p.t.-criteria', die in de Wro zijn vastgelegd[1380], kunnen als de basisvoorwaarden voor het publiekrechtelijke deel van de bijzondere bekostiging (bij grondexploitatie) worden beschouwd. In de anterieure fase zijn partijen niet gebonden aan deze criteria. Wordt een exploitatieplan opgesteld, dan gelden ze ook voor een nadien (posterieur) gesloten overeenkomst.
Op deze plaats wordt de omschrijving van de drie criteria uit hoofdstuk 5 nogmaals herhaald:[1381]

- profijt: de grondexploitatie moet nut ondervinden van de te treffen voorzieningen en maatregelen;
- toerekenbaarheid: er bestaat een causaal verband tussen de kosten en het plan (de kosten zouden niet gemaakt worden zonder het plan), of de kosten worden mede gemaakt ten behoeve van het plan.
- proportionaliteit: als meerdere locaties profijt hebben van een voorziening, worden de kosten naar evenredigheid verdeeld; naarmate een locatie er meer profijt van heeft, draagt deze meer bij aan de kosten.

Hoewel het benoemen en vastleggen in de wettelijke regeling van deze criteria veel duidelijkheid geeft, zal de precieze uitleg van deze criteria en de reikwijdte van de begrippen in de rechtspraak verder tot ontwikkeling moeten komen. De ratio van het opnemen van deze criteria in de Wro is, dat ze zouden moeten fungeren als een rem op een al te soepele toerekening van kosten (genoemd in de kostensoortenlijst van het Bro) aan de grondexploitatie.[1382] In hoofdstuk 5 is aan deze criteria een bredere toepassing gegeven, door deze ook te benoemen en invulling te geven bij de andere in dit proefschrift centraal staande methoden van bijzondere bekostiging in de vorm van 'beginselen van bekostiging'.

[1379] Hier wordt ook op gewezen in het Rapport Voorbeeldprojecten 2008.
[1380] Zoals opgenomen in artikel 6.13 Wro.
[1381] Zie hoofdstuk 5, onderdeel B.II – 2.1.3.
[1382] Nota naar aanleiding van het Verslag, *Kamerstukken II* 2005/06, 30 218, nr. 6, p. 14.

Besluit ruimtelijke ordening
Er is in het Bro een limitatieve lijst opgesteld van 'werken, werkzaamheden en maatregelen' waarvan de kosten in aanmerking komen voor verhaal. Uitgangspunt van deze lijst is dat de kosten van maatschappelijke voorzieningen, zoals kinderopvang en scholen niet voor verhaal in aanmerking komen. Verder geldt dat alleen de aanlegkosten kunnen worden verhaald en niet de kosten van beheer en onderhoud of vervanging van voorzieningen. In dit opzicht is er dus geen verandering ten opzichte van de 'oude regeling'. Wel is meer duidelijkheid geschapen en is de rechtszekerheid van grondeigenaren verbeterd door vast te leggen welke kostensoorten in beginsel voor verhaal in aanmerking komen. Of ze ook kunnen worden verhaald en in welke mate, wordt uiteindelijk bepaald door de 'p.p.t.-criteria'. Het toepassingsbereik van de publiekrechtelijke regeling van grondexploitatie is wel vergroot ten opzichte van de oude situatie. Zo was met de baatbelasting verhaal van kosten van bovenwijkse voorzieningen[1383], kosten van schadevergoeding wegens veroorzaakte planschade, kosten van het opstellen van plannen en het volgen van procedures, kosten van fondsbijdragen en vereveningsbijdragen niet mogelijk.

Bovenwijkse voorzieningen
Ook kosten van voorzieningen die het directe profijt van de locatie te boven gaan, kunnen worden verhaald via het exploitatieplan. Deze kosten worden bovenwijkse of kosten genoemd. Zij dienen wel te voldoen aan de 'p.p.t.-criteria'. Het exploitatiegebied, of een gedeelte daarvan moet profijt hebben bij de werken etc. en de kosten moeten toerekenbaar zijn. Als voldaan is aan deze criteria, dan kunnen de bovenwijkse kosten naar rato (proportionaliteit) worden omgeslagen over de verschillende locaties die er profijt van hebben. Het expliciete mogelijk maken van het verhaal van deze kosten (zij het begrensd door het Bro) is een verruiming van de mogelijkheden van het publiekrechtelijke kostenverhaal. Met de baatbelasting is verhaal van deze kosten niet mogelijk. De rechter zal in de toekomst toetsen of de toerekening van kosten van bovenwijkse voorzieningen door de gemeente binnen de kaders is gebleven van de 'p.p.t.-criteria'.
In de Wro is verder met betrekking tot deze kosten bepaald dat in de exploitatieopzet ook de bijdrage aan een fonds kan worden opgenomen voor bovenplanse kosten die voor meerdere locaties of gedeeltes daarvan worden gemaakt. De samenhang tussen de locaties dient dan wel te zijn vastgelegd in een structuurvisie.[1384] Het toepassingsbereik van de publiekrechtelijke regeling wordt uiteindelijk begrensd door de opbrengsten van de locatie.[1385] De locatie zal de toegerekende kosten ook moeten kunnen dragen. Zie over deze begrenzing ook hierna onderdeel B – 1.4.

Verevening
Met de oude kostenverhaalinstrumenten dienden de verhaalbare kosten te worden omgeslagen naar de mate van baat van de verschillende onroerende zaken. Er werd op die wijze indirect rekening gehouden met te behalen grondopbrengsten. Onder de (nieuwe) regeling in de Wro worden grondexploitatiekosten omgeslagen over de uit-

[1383] Zie onderdeel A.IV – 1.2.
[1384] Artikel 6.13, zevende lid Wro.
[1385] Artikel 6.16 Wro.

geefbare grondoppervlakte, waarbij rekening wordt gehouden met onderlinge verschillen in uitgifteopbrengsten en inbrengwaarden.[1386] Hiermee wordt (binnenplanse) verevening mogelijk gemaakt in de publiekrechtelijke regeling van grondexploitatie. De directe verevening draagt bij aan de rechtvaardigheid van de regeling en maakt het mogelijk dat ook onrendabeler delen (maar vanuit het oogpunt van het algemeen belang wel gewenste delen) van een plan gerealiseerd kunnen worden. Door dit in het publiekrechtelijke deel te regelen, is de positie van gemeenten (van het algemeen belang bij grondexploitatie) versterkt. Deze regeling draagt zo bij aan de uiteindelijke doelstelling van de grondexploitatieregeling: het bevorderen van de kwaliteit van de openbare ruimte.

Bovenplanse verevening
Van bovenplanse verevening is sprake wanneer winstgevende locaties bijdragen aan de onrendabele top van ontwikkeling of herstructurering van andere gebieden in de gemeente of de regio.[1387] In het publieke spoor is geen ruimte voor bovenplanse verevening, omdat hier de 'p.p.t.-criteria' gelden. Op basis daarvan is ondermeer een profijtrelatie vereist tussen de locatie en de werken, werkzaamheden en activiteiten waarvan de kosten worden verhaald. Ditzelfde geldt voor de posterieure overeenkomst die wordt begrensd door het exploitatieplan. Wel kunnen in anterieure overeenkomsten afspraken gemaakt worden over vrijwillige financiële bijdragen aan ruimtelijke ontwikkelingen die de locatie te boven gaan (bovenplanse verevening). De afspraken kunnen betrekking hebben op fysieke maatschappelijke functies[1388], maar dienen wel beperkt te blijven tot ruimtelijke ontwikkelingen die van tevoren zijn opgenomen in de structuurvisie.[1389] Niet duidelijk is wat de precieze reikwijdte is van deze bepaling en in welke mate de structuurvisie een begrenzing op dit punt gaat opleveren voor de mogelijke inhoud van de anterieure overeenkomst. In de literatuur wordt betwijfeld of de structuurvisie, zoals die in de Wro is vormgegeven, wel geschikt is als kader voor rechtens afdwingbare contractuele afspraken over financiële bijdragen aan ruimtelijke ontwikkelingen. De structuurvisie zoub bedoeld zijn als een zuiver indicatieve planfiguur die voor het bestuur slechts vertrekpunt is en aan anderen vooral achtergrondinformatie levert.[1390] Ondanks de voorwaarde van vastlegging in een structuurvisie van ruimtelijke ontwikkelingen, is niet geheel duidelijk waar de grenzen liggen van de mogelijke financiële afspraken. Wel wordt in de wetsgeschiedenis aangegeven dat de grens wordt overschreden daar waar *de facto* sprake zou zijn van het 'kopen' van een planologische wijziging (betaalplanologie), of het opleggen van een verkapte open-ruimteheffing.[1391] Uit de *ex-durante* evaluatie blijkt dat dat het concretiseren van bovenplanse ruimtelijke ontwikkelingen in structuurvisies, teneinde de kosten daarvan middels anterieure overeenkomsten te kunnen verhalen, door

[1386] Artikelen 6.18 en 6.19 Wro.
[1387] MvT, *Kamerstukken II* 2004/05, 30 218, nr. 3, p. 24.
[1388] Zoals is voorgesteld in de motie-Geluk (*Kamerstukken II* 2004/05, 29 435, nr. 68).
[1389] Artikel 6.24, eerste lid Wro.
[1390] Van den Brand e.a. 2006, p. 102-103.
[1391] Vgl. *Kamerstukken II* 2005/06, 30 218, nr. 6, p. 11 (betaalplanologie) en *Kamerstukken II* 2003/04, 29 435, nr. 8, p. 4 (open-ruimteheffing). In genoemde kamerstukken wordt niet verder ingegaan op de vraag wanneer van beide overschrijdingen sprake is.

gemeenten tot nog toe nauwelijks is ontwikkeld.[1392] Wel geven sommige gemeenten aan er in de toekomst gebruik van te willen maken. Zij stuiten daarbij op problemen bij het bepalen van wat bovenplanse kosten zijn en hoe de samenhang moet worden aangetoond tussen het exploitatiegebied en het gebied ten behoeve waarvan de kosten moeten worden verhaald.[1393]

Grondexploitatie en herstructurering en krimpregio´s
Zoals in hoofdstuk 5 beschreven voorziet de regeling voor grondexploitatie in de Wro niet in (volledig) kostenverhaal bij herontwikkelingssituaties en in krimpregio's.[1394] Hierdoor kan de uiteindelijke doelstelling van de grondexploitatieregeling in de Wro – verbetering van de kwaliteit van de openbare ruimte – slechts ten dele worden gehaald. Het is nog altijd lucratiever voor gemeenten om een stuk onbebouwde grond te ontwikkelen dan om reeds bebouwde grond te herontwikkelen. Het niet voorzien in het kostenverhaal in deze situatie(s) in de Wro, dan wel door middel van een afzonderlijke regeling, kan als een gemis worden beschouwd. Vooral nu de leegstand onder zakelijk onroerend goed (begin 2011 zo'n 14%) structureel lijkt te zijn en zich lijkt te ontwikkelen in een toenemende tweedeling in de markt tussen gezonde kantoorlocaties aan de ene kant en verouderde, minder courante (veelal leegstaande) kantoren op minder courante locaties aan de andere kant.[1395]

>>> Zie Bijlage 1 voor de bouwstenen van onderdeel 6.B – 1.3 (6B 9 t/m 6B 23)

B – 1.4 Tegengaan van *free riders*

In hoofdstuk 5 is beschreven dat na inwerkingtreding van de Grondexploitatiewet in de Wro een actieve *free rider* via de publiekrechtelijke weg tot een exploitatiebijdrage moet worden verplicht. De huidige situatie is in die zin vanuit de positie van de gemeente geredeneerd een verbetering te noemen ten opzichte van de situatie onder de oude WRO, waar slechts de mogelijkheid van baatbelasting restte indien geen overeenkomst kon worden gesloten op basis van artikel 42 WRO.
Onder de nieuwe regeling in de Wro voor kostenverhaal bij grondexploitatie kunnen passieve *free riders* niet aangepakt worden. Passieve *free riders* bij grondexploitatie zijn bijvoorbeeld omwonenden die hun onroerende zaken in waarde zien toenemen als gevolg van de grondexploitatie. In dat geval is uiteraard geen sprake meer van kostenverhaal, maar van planvoordeelcompensatie of van een *bettermenttax.* In de oude situatie konden deze onroerende zaken overigens soms wel in de heffing van baatbelasting worden betrokken. Onder de Wro vindt publiekrechtelijk kostenverhaal plaats in het kader van de aanvraag en verstrekking van een omgevingsvergunning. Als geen omgevingsvergunning wordt aangevraagd, is ook geen bijdrage verschuldigd. Bezien vanuit de gemeente en de andere grondeigenaren is dit een verslechtering ten opzichte van de oude situatie.

[1392] Rapport Ex-durante Wro 2010, p. 66.
[1393] Rapport Ex-durante Wro 2010, p. 20.
[1394] Zie hoofdstuk 5, onderdeel B.IV – 1.2.
[1395] Zie: Zuidema & Van Elp 2010, en Zuidema & Van Elp 2010 (2).

De aansluiting bij het begrip bouwplan dient de effectiviteit vanwege het voorkomen van actief *free rider*-schap: er is verplicht kostenverhaal waarbij het in beginsel niet meer kan voorkomen dat de gemeente met een deel van de kosten blijft zitten.
De aansluiting bij het bouwplan heeft voor de uitvoering van gemeenten ook een ondoelmatige keerzijde: al vanaf de bouw van één woning kan het opstellen van een exploitatieplan verplicht zijn.[1396] In dit geval zou je kunnen zeggen dat de wetgever het belang van de voorkoming van (actieve) *free riders* hoger heeft geacht dan een doelmatige uitvoering van de regeling door gemeenten in deze (uitzonderings)situatie.

>>> Zie Bijlage 1 voor de bouwstenen van onderdeel 6.B – 1.4 (6B 24 t/m 6B 26)

B – 1.5 Conclusie evenwicht

Zoals eerder is beschreven was het hoofdmotief voor incorporatie van de Grondexploitatiewet in de Wro de verbetering van de ruimtelijke kwaliteit. Hiertoe is een wettelijke regeling geïntroduceerd voor grondexploitatie bij nieuwbouw door zelfrealisatoren, waarmee is beoogd een aantal knelpunten op te lossen ten aanzien van:
- het privaatrechtelijk optreden van de gemeente;
- de koppeling met en de herziening van het publiekrechtelijke kostenverhaal;
- verevening; en
- free riders.

Naast verbetering van het kostenverhaal, biedt de Wro als gevolg van de Grondexploitatiewet ook mogelijkheden voor sturing via fasering, de afdwingbaarheid van woningbouwcategorieën en het stellen van locatie-eisen. Deze aspecten vallen buiten dit proefschrift, echter uit ander onderzoek blijkt dat de regiefunctie van gemeenten zonder grondposities door het geheel van deze maatregelen verbeterd is.[1397]
Wat betreft het uitgangspunt van het duale stelsel van kostenverhaal in de Wro, kan uit de huidige regeling in de Wro in combinatie met de eerste onderzoeksresultaten over de werking daarvan in de praktijk de regel worden afgeleid dat een publiekrechtelijke regeling voor bijzonder kostenverhaal succesvol als 'stok achter de deur' kan functioneren, indien deze inefficiënt en tegelijkertijd effectief is. Inefficiënt in de zin dat het beide partijen afschrikt om bij voorbaat de publiekrechtelijke weg te bewandelen vanwege de formele vereisten en ambtelijke procedures en effectief in de zin dat er via beide sporen uiteindelijk een vergelijkbaar resultaat moet kunnen worden behaald wat betreft het kostenverhaal. In die zin lijkt het duale stelsel direct na introductie daarvan te voldoen aan verwachtingen van de wetgever.

Of de keuze voor het duale stelsel ook op langere termijn effectief zal blijven, zal moeten blijken. Zoals hiervoor beschreven in onderdeel B – 1.2 is de privaatrechtelijke anterieure fase nagenoeg ongeregeld gelaten in de Wro. Dit heeft als belangrijkste voordelen dat er veel contractuele vrijheid is voor partijen, de bestemming snel gerealiseerd kan worden en er een beter financieel resultaat door gemeenten kan worden behaald. Uit deze voordelen blijken de belangrijkste doelmatigheidsoverwegingen die

[1396] Zoals in hoofdstuk 5, onderdeel B.IV – 1.4 beschreven, is deze ondoelmatigheid voor gemeenten enigszins verzacht door het bieden van de mogelijkheid om in kruimelgevallen af te zien van het opstellen van een exploitatieplan.
[1397] Rapport Voorbeeldprojecten 2008.

hebben geleid tot de keuze voor het duale stelsel. Vanwege de grote voordelen voor beide partijen om er privaatrechtelijk uit te komen, in combinatie met de onaantrekkelijkheid van het publiekrechtelijke 'vangnet' voor kostenverhaal via een exploitatieplan, is de verwachting – en zo blijkt ook uit eerste onderzoeken – dat dit publiekrechtelijke vangnet slechts in uitzonderingsgevallen of bij nadrukkelijke tegenwerking van grondeigenaren hoeft te worden ingezet. Wanneer echter wel een exploitatieplan wordt vastgesteld, is de rechtszekerheid, en de rechtsbescherming voor grondeigenaren beter gewaarborgd. Er is op die vlakken een grote 'rechtsongelijkheid' ten opzichte van de nagenoeg ongeregelde anterieure fase. Het is op basis van die ongelijkheid volgens mij de vraag of de door de wetgever beoogde strikte scheiding tussen beide sporen onder alle omstandigheden in stand zal blijven in de toekomst. Niet uit te sluiten valt naar mijn mening dat in de jurisprudentie in de toekomst op basis van eisen van rechtszekerheid, rechtsgelijkheid en/of rechtsbescherming, alsnog verbindingen worden gelegd tussen beide sporen en dat zo de contractvrijheid in de anterieure fase alsnog op een of andere wijze zal worden beperkt. Zoals meermalen beschreven, trek ik in twijfel of de keuze van de wetgever voor niet-fiscaal kostenverhaal in het publiekrechtelijke spoor een gelukkige is. De wettelijke regeling heeft zo veel trekken van een belasting dat sprake is van 'verkapte belastingheffing'. Het gevolg is een complexe regeling waarin wordt ingeboet op de rechtsbescherming en transparantie (ondoorzichtig) voor bijdrageplichtige particuliere grondeigenaren.

De introductie van de nieuwe planfiguur van het exploitatieplan en alle regelingen die daarmee samenhangen, beoogt duidelijkheid en rechtszekerheid te scheppen, maar roept ook vragen en onzekerheid op wat betreft de wijze waarop er mee zal worden omgegaan in de praktijk en de jurisprudentie. Deze (rechts)onzekerheid – die in zekere zin eigen is aan elke nieuwe wettelijke regeling – heeft negatieve invloed op korte en middellange termijn. Veel is nog onduidelijk en zal de komende jaren door toepassing van de regeling in de praktijk en in de jurisprudentie verder moeten worden uitgewerkt.

De elementen uit de nieuwe regeling voor publiekrechtelijk kostenverhaal bij grondexploitatie die in mijn visie ook voor andere in dit proefschrift betrokken methoden van bijzonder kostenverhaal tot voorbeeld kunnen dienen, zijn de 'p.p.t.-criteria' en de kostensoortenlijst zoals vastgelegd in het Bro. Hoewel de precieze reikwijdte van de afzonderlijke 'p.p.t.-criteria' in de jurisprudentie nog zal moeten worden uitgewerkt, bieden zij volgens mij wel mogelijkheden voor breder gebruik en kunnen zij zich ontwikkelen tot bruikbare 'beginselen' van bijzondere bekostiging. De kostensoortenlijst geeft rechtszekerheid aan partijen en vermindert het risico op juridische procedures. Om een dergelijke lijst zowel volledig te laten zijn als aanvaardbaar voor beide partijen, zal deze naar mijn mening enkel in samenspraak met marktpartijen tot stand kunnen komen. De kostensoortenlijst in het Bro is opgesteld in samenspraak met alle betrokken marktpartijen na een lange praktijkervaring met exploitatie-overeenkomsten. Een andere voorwaarde waaraan de kostensoortenlijst in het Bro voldoet is dat een dergelijke lijst rechtszekerheid moet bieden, maar tegelijkertijd ook flexibel moet zijn. Aanpassing op ontwikkelingen in de praktijk en het *fine tunen* van de regeling is vereist voor de effectiviteit van een dergelijke lijst. Om deze reden is ervoor gekozen om de kostensoortenlijst niet in een wet op te nemen, maar in een Besluit. De rechtsze-

kerheid is daarbij nog extra 'geborgd' door de aanpassing slechts mogelijk te maken via een zogenoemde 'voorhangprocedure'.[1398]
Het regelen in de Wro van de mogelijkheden tot verhaal van kosten van bovenwijkse voorzieningen, begrensd door de 'p.p.t.-criteria', schept rechtszekerheid en kan als een verruiming van het publiekrechtelijke kostenverhaal worden beschouwd. De effectiviteit van het publiekrechtelijk kostenverhaal bij grondexploitatie is hiermee vergroot. Via de mogelijkheden voor (binnenplanse) verevening heeft de gemeente de mogelijkheid om tot een rechtvaardige verdeling van de kosten over de opbrengstcategorieën in het gebied te komen. Bovendien kunnen daardoor ook onrendabele, mede door het algemeen belang ingegeven invullingen van een bestemmingsplan, worden gerealiseerd. Dit kan ook de kwaliteit van de openbare ruimte dienen.
Naar mijn mening dienen gemeenten terughoudend om te gaan met het bedingen van bijdragen aan ruimtelijke ontwikkelingen die de locatie overstijgen (bovenplanse verevening). De grenzen van bijzonder kostenverhaal worden hier volgens mij al snel overschreden. Wellicht dat een afzonderlijke wettelijke regeling kan worden getroffen waarbij de mogelijkheid van dergelijk kostenverhaal wordt gefaciliteerd, in combinatie met aanvullende of flankerende wet- en/of regelgeving voor kostenverhaal bij herstructurering en krimpregio's. In de literatuur zijn verschillende voorstellen hiervoor gedaan.[1399] Een dergelijk wettelijk instrument is noodzakelijk vanuit de doelstelling van verbetering van de ruimtelijke kwaliteit in Nederland. Nu is het ontwikkelen van nieuwbouw op onbebouwde grond nog steeds lucratiever dan herstructurering van bestaande bouw.[1400]
Resumerend kan geconcludeerd worden dat de nieuwe regeling voor kostenverhaal bij grondexploitatie in de Wro vooralsnog over het algemeen heeft geleid tot doelmatig, rechtszeker en rechtvaardig bijzonder kostenverhaal. Of deze conclusie op langere termijn kan standhouden, zal moeten worden afgewacht.

>>> Zie Bijlage 1 voor de bouwstenen van onderdeel 6.B – 1.5 (6B 27 t/m 6B 32)

C ONDERNEMERSFONDSEN

C – 1 Rechtszekerheid, rechtvaardigheid en doelmatigheid: beoordeling huidig evenwicht

C – 1.1 Inleiding

Aanleiding voor de praktijk om tot de instelling van ondernemersfondsen te komen, was de moeite die veel ondernemers op bedrijventerreinen en stadscentra ondervonden bij de organisatie van gezamenlijke investeringen in het betreffende ondernemersgebied en met de gezamenlijke bekostiging hiervan (*free riders*).[1401]

[1398] Artikel 6.13, tiende lid Wro. Zie ook hoofdstuk 5, onderdeel B.II – 2.1.3.
[1399] Zoals een Wet Stedelijke herverkaveling. Zie hoofdstuk 5, onderdeel B.IV – 1.2.
[1400] Zie B – 1.3.
[1401] Vgl. *Evaluatie Ondernemersfonds Leiden, November 2010,* Bureau Bodewes, Haarlem, november 2010, p. 4, gepubliceerd op www.ondernemersfonds.nl.

Deze aanleiding heeft het ontstaan van ondernemersfondsen gemeen met de BIZ-bijdrage. In feite is de ontwikkeling van ondernemersfondsen als de oplossing uit de praktijk voor dit probleem te beschouwen en de Experimentenwet BI-zones als de oplossing van de wetgever (in samenspraak met betrokken partijen). Ten aanzien van de beoordeling van het evenwicht tussen rechtszekerheid en rechtvaardigheid enerzijds en doelmatigheid anderzijds van ondernemersfondsen moet op basis van de analyse hiervan (in hoofdstuk 5, onderdeel C) onderscheid worden gemaakt tussen gemeentebrede ondernemersfondsen en fondsen die slechts in een gedeelte van de gemeente worden ingevoerd (gebiedsgerichte ondernemersfondsen). Hierbij maken gemeenten in de praktijk een keuze uit algemene belastingen die geheven worden van ondernemers. Dit zijn de onroerendezaakbelastingen ter zake van niet-woningen (OZB) die alleen ten behoeve van een gemeentebreed ondernemersfonds kan worden verhoogd, de reclamebelasting en de precariobelasting. Alle drie deze heffingen hebben hun eigen voor- en nadelen wat betreft de toepasbaarheid op de situatie van ondernemersfondsen.[1402] Uit een ten behoeve van dit proefschrift uitgevoerde inventarisatie[1403] blijkt dat in ieder geval in 17 gemeenten een gemeentebreed ondernemersfonds is ingesteld, gebaseerd op de meeropbrengst van de OZB. In een tweetal gemeenten is zowel een gemeentebreed als gebiedsgericht ondernemersfonds ingesteld. De overige 40 gemeenten uit de inventarisatie bestemmen de opbrengst van de reclamebelasting (39) of de precariobelasting (1) ten behoeve van een ondernemersfonds. Hoewel een exact cijfer ontbreekt, kan er van worden uitgegaan dat in de meerderheid van deze laatstgenoemde gevallen het ondernemersfonds ten behoeve van een deelgebied van een gemeente wordt opgezet. Uit de inventarisatie bleek ook dat er een stijgende lijn is te zien in het aantal ondernemersfondsen dat wordt ingesteld (van acht fondsen in april 2008 naar 59 fondsen in oktober 2010). Gegeven het aantal gemeenten waarin ten tijde van de inventarisatie nog besluitvorming gevoerd werd over het al dan niet invoeren van een ondernemersfonds (10), is geconcludeerd dat deze ontwikkeling zich de komende tijd nog zal voortzetten.

C – 1.2 Gemeentebrede ondernemersfondsen

Op basis van wetgeving en jurisprudentie kan worden geconcludeerd dat het (gedeeltelijk) bestemmen van de opbrengst van een algemene belasting ten behoeve van een gemeentebreed ondernemersfonds, in beginsel niet kan worden getoetst door de belastingrechter. Het karakter van de heffing verandert niet, en daardoor ook niet de daaraan te stellen eisen. Het betreft slechts de besteding van de opbrengst van een algemene belasting waarvan de besteding vrij ter beoordeling staat van de gemeente. In feite is in dit geval ook geen sprake van bijzondere bekostiging. Vanwege deze constatering, zal in het vervolg van dit proefschrift vooral de *focus* liggen op gebiedsgerichte ondernemersfondsen omdat daar – mits voldaan aan hierna beschreven aanvullende voorwaarden – wel sprake kan zijn van bijzondere bekostiging (zie hierna).

>>> Zie Bijlage 1 voor de bouwsteen van onderdeel 6.C – 1.2 (6C 1)

[1402] Zie hoofdstuk 5, onderdeel C.I – 4.2 en Tabel 7 in datzelfde onderdeel.
[1403] Zie Tabel 5 in hoofdstuk 5, onderdeel C.I – 1.

C – 1.3 Gebiedsgerichte ondernemersfondsen

Ten aanzien van de combinatie: algemene belasting omvormen tot bestemmingsheffing en deze tevens beperken tot een bepaald gebied van de gemeente, kan de in hoofdstuk 5 onderdeel C gegeven analyse als volgt worden samengevat.[1404] In geval van het gebiedsgericht heffen van een algemene belasting is het niet voldoende om slechts de opbrengst te bestemmen voor het ondernemersfonds en/of de door het fonds te bekostigen voorzieningen, werken, werkzaamheden en/of activiteiten (formele bestemmingsheffing). De redelijke en objectieve rechtvaardiging voor de beperking tot het gebied waarin het ondernemersfonds actief is, wordt in dit geval gevonden in het profijtbeginsel: enkel degenen die kunnen profiteren van het ondernemersfonds, worden geacht hieraan bij te dragen. Dit betekent dat niet alleen de opbrengst bestemd zal moeten worden voor het ondernemersfonds in het betreffende gebied, maar dat eveneens is vereist dat de heffing ook materieel een bestemmingsbelasting wordt.
Aan een tweetal aanvullende vereisten dient dan te worden voldaan:

1. <u>Koppeling belastingplicht en voorzieningen</u>
   Er zal in de regeling een directe koppeling moeten worden gelegd tussen de belastingplicht en (het profijt van) de voorzieningen (etc.). Deze koppeling zal op twee wijzen tot uiting moeten komen:
   a. Alle ondernemers die binnen het gebied (in gelijke mate) profiteren van de voorzieningen (etc.) zouden daaraan ook (in gelijke mate) moeten bijdragen. Indien vooraf reeds vastgesteld worden dat een deel van de profijthebbenden niet tot een bijdrage kan worden verplicht, kan de belastingheffing in strijd komen met het verbod van willekeur en kan ook strijd met het gelijkheidsbeginsel ontstaan.
   b. Het belastbare feit zal op enigerlei wijze verband moeten houden met de getroffen voorzieningen. Als het profijt van de voorzieningen de rechtvaardiging is voor de beperking van de belasting tot een bepaald gebied, zal er ook in het belastbare feit bij (het profijt van) die voorzieningen moeten kunnen worden aangesloten.

2. <u>Koppeling voorzieningen en gebied</u>
   Er zal ook een direct verband moeten kunnen worden gelegd tussen de getroffen voorzieningen (etc.) en het gebied waarin de belasting wordt geheven. Dit betekent dat de opbrengst van de heffing zoveel mogelijk dient te worden geoormerkt voor, en ook moet worden uitgegeven aan, voorzieningen (etc.) die in hetzelfde gebied worden getroffen of plaatsvinden als waarbinnen de belastbare feiten plaatsvinden omdat alleen daar van de getroffen voorzieningen (etc.) kan worden geprofiteerd. Zouden door belastingplichtigen binnen het gebied voorzieningen (etc.) worden bekostigd, waarvan (ook) buiten het gebied kan worden geprofiteerd, dan ontstaat strijd met het gelijkheidsbeginsel en als gevolg daarvan ook willekeurige belastingheffing. Immers de ongelijke behandeling die erin bestaat dat in het betrokken gebied wel belasting moet worden betaald, en daarbuiten

[1404] Zie specifiek hoofdstuk 5, onderdeel C.I – 3.3.3, C.I – 4.2 en C.III – 1.1.

niet, is gebaseerd op het veronderstelde profijt dat belastingplichtigen in dat gebied hebben van de investeringen, die met hun bijdrage zijn gedaan. Wanneer dit profijt zich uitstrekt buiten het gebied waarin de bekostiging plaatsvindt, ontvalt (deels) de rechtvaardiging voor de gebiedsbeperking. Voor voorzieningen (etc.) waarvan het profijtbereik het gebied te boven gaat, is wellicht nog een 'oplossing' denkbaar door slechts een deel van de kosten daarvan ten laste te brengen van het ondernemersfonds.
Deze voorwaarde (van de beperking van de bestedingen tot het betreffende gebied) zal (ook) in de (subsidie)overeenkomst tussen de gemeente en de stichting ondernemersfonds als voorwaarde voor de jaarlijkse subsidie moeten worden opgenomen.

Slechts als de belastingverordening en de met het ondernemersfonds gesloten overeenkomst voldoen aan de hiervoor beschreven cumulatieve vereisten, kan worden geconcludeerd dat de profijtrelatie voldoende is 'ingebakken' in de regeling om een voldoende objectieve en redelijke rechtvaardiging te kunnen vormen voor de gebiedsbeperking van de ten behoeve van het ondernemersfonds geheven algemene belasting.

Worden deze vereisten toegepast op de reclame- en de precariobelasting, dan kan niet anders worden geconcludeerd dan dat gemeenten door de heffing daarvan in een deel van de gemeente ten behoeve van een ondernemersfonds aanzienlijke fiscaaljuridische risico's lopen. Door de beschrijving van het belastbare feit van beide heffingen, kan bij voorbaat al worden geconstateerd (marginale toetsing van het verbod van willekeurige- en gebod van redelijke belastingheffing) dat niet alle profijthebbenden zullen gaan bijdragen (vereiste 1a). Wordt het hiervoor beschreven vereiste 1b toegepast op de reclamebelasting, dan zou dit betekenen dat er een verband aanwezig moet zijn tussen het doen van een openbare aankondiging en het profijt van de met de opbrengst bekostigde voorzieningen. Een dergelijke relatie kan aanwezig zijn als bijvoorbeeld in een bepaald gebied een bepaalde meerderheid van de ondernemers openbare aankondigingen doet en de voorzieningen erop gericht zijn om het winkelklimaat in dat gebied te verbeteren. Hierbij laat ik in het midden of die bepaalde meerderheid 90% moet zijn of 51%. Er zal in een procedure voor de belastingrechter veel van de concrete feitelijke situatie en de gekozen argumentatie en toelichting afhangen.

Geconcludeerd kan worden dat de inschatting van de fiscaaljuridische en financiële risico's die gemeenten lopen bij het invoeren en uitvoeren van een ondernemersfonds sterk afhankelijk zijn van de keuzes die een gemeente heeft gemaakt en de argumentatie die daarvoor wordt gegeven. Allereerst is van belang of is gekozen voor een gemeentebreed of gebiedsgericht ondernemersfonds. Vervolgens zal veel van de feitelijke situatie afhangen en de onderbouwing van de keuzes die zijn gemaakt met betrekking tot de gekozen heffing, de bekostigde voorzieningen en de afspraken in de overeenkomst tussen de gemeente en de stichting die uitvoering gaat geven aan het ondernemersfonds. Uiteraard staat het in alle gevallen een gemeenteraad vrij om in een volgend jaar de belastingverordening te wijzigen, dan wel af te schaffen of negatief te beslissen op de aanvraag voor de jaarlijkse subsidie. Deze mogelijkheden kunnen de juridische en financiële risico's enigszins relativeren. Echter het moet dan natuurlijk niet zo zijn – zoals ook in de praktijk voor komt – dat een overeenkomst met een stich-

ting ondernemersfonds voor meerdere jaren is aangegaan, onder het beding dat de gemeente financieel aansprakelijk is ingeval gedurende deze looptijd de gemeente de belastingverordening intrekt of anderszins daar wijzigingen in aanbrengt.[1405]

>>> Zie Bijlage 1 voor de bouwstenen van onderdeel 6.C – 1.3 (6C 2 t/m 6C 8)

C – 1.4 Rechtszekerheid

Rechtszekerheid ondernemersfondsen algemeen
De ondernemers die middels de heffing van een gemeentelijke belasting bijdrageplichtig worden of zijn aan een ondernemersfonds, kunnen in beginsel enkel rechtszekerheid ontlenen aan de wettelijke bepalingen die voor gemeentelijke belastingen hiervoor gelden op basis van de Gemeentewet. De vraag die in het kader van dit proefschrift kan worden opgeworpen is, of dit voldoende is voor het opleggen van een formele, dan wel een materiële bestemmingsheffing. Het enige document waaraan ondernemers eventueel indirect 'extra' rechtszekerheid kunnen ontlenen is de gesloten (subsidie)overeenkomst tussen de gemeente en de stichting ondernemersfonds.[1406] De mate van rechtszekerheid is dan afhankelijk van het onderhandelingsresultaat tussen deze partijen. Slechts indien en voor zover de hierna opgesomde afspraken deel uitmaken van een dergelijke overeenkomst, kunnen ondernemers daar indirect enige rechtszekerheid aan ontlenen in de zin dat de stichting schending van deze afspraken uit de overeenkomst kan voorleggen aan een civiele rechter. Het betreft afspraken over:

- een start-, en/of einddatum van het ondernemersfonds;
- een Service Level Agreement;
- een draagvlakmeting of raadgevend referendum over de invoering en/of afschaffing van het fonds en de daaraan gekoppelde belastingheffing;
- een procedure waarin een bepaalde meerderheid van ondernemers het fonds kan (laten) beëindigen;
- de mate van representativiteit van de stichting;
- de procedure voor het aanvragen van en voorwaarden voor toekenning van gelden uit het fonds;
- de hoogte van het tarief, of de tariefverhoging;
- het bedrag dat zal worden ingehouden door de gemeente voor gemaakte eigen kosten bij de heffing en inning van de belasting.

Individuele ondernemers kunnen zich niet beroepen op de overeenkomst, die immers aangegaan is tussen de gemeente en de stichting ondernemersfonds. De eventuele afspraken in de overeenkomst maken (in tegenstelling tot de betreffende regeling in de Experimentenwet BI-zones) geen deel uit van de belastingverordening. In dat kader valt het gemeenten aan te bevelen om ook in de toelichting bij de verordening de afspraken te vermelden die in de (subsidie)overeenkomst met de stichting ondernemersfonds zijn gemaakt. Zo kan nog tegemoet gekomen worden aan het gebrek aan rechtszekerheid van ondernemers, vooral van hen die niet vertegenwoordigd zijn in

[1405] Zie bijvoorbeeld Rb. Alkmaar 25 november 2010, nr. 09/3017, *Belastingblad* 2011, p. 166 en Rb. Alkmaar 25 november 2010, nr. 10/417, *Belastingblad* 2011, p. 908.
[1406] Zie hoofdstuk 5, onderdeel C.II – 2.

de stichting of niet aan de voorwaarden voldoen om aanspraak te kunnen maken op gelden uit het ondernemersfonds.

Rechtszekerheid gebiedsgericht ondernemersfonds
Uit het arrest over de hondenbelasting van de gemeente Hellendoorn kan ten aanzien van de rechtszekerheid bij het gebiedsgericht invoeren van reclame- of precariobelasting ten behoeve van een ondernemersfonds onder meer worden afgeleid dat de afbakening van het gebied waarin de belasting wordt ingevoerd, gebaseerd moet zijn op objectieve criteria die getoetst kunnen worden in het kader van bezwaar- en beroepsprocedures.[1407] In dat kader is het noodzakelijk om de overwegingen die tot de afbakening hebben geleid te vermelden in de toelichting bij de belastingverordening.
In de jurisprudentie wordt niet erkend de eis die volgens mij aan de heffing van reclame- en/of precariobelasting gesteld moet worden indien deze worden ingevoerd in een gedeelte van de gemeente, namelijk dat deze ingericht moeten worden als een materiële bestemmingsheffing.[1408] De situatie van een gebiedsgericht ondernemersfonds wordt in de jurisprudentie – naar mijn mening ten onrechte – niet onderscheiden van de situatie waarin reclame- of precariobelasting gemeentebreed worden ingevoerd ten behoeve van een ondernemersfonds. De enige beperking die wordt aangelegd is dat de opbrengst wordt bestemd voor een ondernemersfonds (formele bestemmingsheffing). Hiermee wordt miskend dat feitelijk sprake is van bijzondere bekostiging, in de zin dat een bepaalde groep profijthebbenden een extra bijdrage verschuldigd is vanwege verondersteld bijzonder profijt. Deze kwalificatie zou volgens mij tot gevolg moeten hebben dat bijzondere eisen worden gesteld aan de rechtszekerheid. Dat kan alleen al worden afgeleid door vergelijking met de eisen die hieraan worden gesteld in de wettelijke bepalingen en de jurisprudentie betreffende de baatbelasting en de Experimentenwet BI-zones. Indien de landelijke wetgever een wettelijke regeling zou invoeren voor het gebiedsgericht invoeren van belastingen in het kader van een ondernemersfonds, zou een dergelijke regeling ongetwijfeld aanvullende eisen van rechtszekerheid en rechtvaardigheid bevatten.

>>> Zie Bijlage 1 voor de bouwstenen van onderdeel 6.C – 1.4 (6C 9 t/m 6C 15)

C – 1.5 Rechtvaardigheid

Publieke heffing, private besteding
In een recente procedure over een ondernemersfonds voerde belanghebbende aan dat sprake was van oneigenlijke verwerving en besteding van publieke middelen. In deze casus was in een overeenkomst tussen een stichting ondernemersfonds en de gemeente de besteding van de belastingopbrengst van reclamebelasting voor de duur van 12 jaar overgelaten aan de stichting ondernemersfonds.[1409] Belanghebbende deed op basis van dit argument een beroep op *détournement de pouvoir.* Hiermee is in deze procedure mijns inziens een principieel punt aangesneden: de wijze waarop door ge-

[1407] Zie hoofdstuk 5, onderdeel C.II – 1.3.
[1408] Zie hiervoor onderdeel C – 1.3.
[1409] Rb. Alkmaar 25 november 2010, nr. 09/3017, *Belastingblad* 2011, p. 166 en Rb. Alkmaar 25 november 2010, nr. 10/417, *Belastingblad* 2011, p. 908. Deze uitspraken zijn beschreven en geanalyseerd in hoofdstuk 5, onderdeel C.I – 3.3.3.

meenten gebiedsgerichte ondernemersfondsen worden opgezet, leidt ertoe dat de gemeenteraad voor een aantal jaar wordt uitgeschakeld als het gaat om de besteding van een deel van de publieke middelen. Er worden via belastingheffing publieke middelen ingezameld, maar het publieke karakter daarvan wordt omgezet in private middelen door de keuze van de bestedingsdoelen en de besteding zelf (grotendeels) aan een private partij over te laten.[1410] Deze vrijheid is groter dan doorgaans bij subsidieverstrekking het geval is. Een principieel bezwaar tegen de handelswijze om de keuze van de bestedingsdoelen van publieke middelen aan een private partij over te laten, is dat de democratische legitimering van de uitgaven door ondernemersfondsen onvoldoende is gewaarborgd. Slechts aan de zijde van de verwerving van de middelen vindt een afweging plaats door de gemeenteraad.[1411] Doordat de beslissingsbevoegdheid over de besteding van de middelen wordt overgelaten aan een bepaalde groep ondernemers in een gebied, ontstaat het risico dat eenzijdige belangenafweging zal plaatsvinden. Ondernemers zullen de door hen opgebrachte middelen doorgaans slechts willen besteden aan voorzieningen, werken, werkzaamheden en/of activiteiten waarvan zij kunnen profiteren. Zou in een gemeenteraad een besluit worden genomen over de wenselijkheid van de aanleg van bepaalde voorzieningen of het uitvoeren van bepaalde werkzaamheden in een bepaald gedeelte van de gemeente, zouden meer belangen worden afgewogen dan uitsluitend die van de ondernemers in het betreffende gebied. Dit kunnen publieke belangen zijn als de (verkeers)veiligheid of het milieu, maar ook specifieke belangen van andere gebruikers van de openbare ruimte in het gebied zoals de privacy van bewoners. In geval van een ondernemersfonds wordt de beslissing over de besteding van louter op democratische gronden gerechtvaardigde belastingheffing, overgelaten aan één bepaalde groep burgers (ondernemers), en dan nog enkel die groep die zich heeft verenigd en waarvan de representativiteit niet gewaarborgd is. Deze bestedingen hebben betrekking op de inrichting, de uitstraling en het gebruik van de openbare ruimte van het betreffende gebied. Het risico bestaat dat de (in opdracht van de ondernemers) getroffen voorzieningen in een gebied tot gevolg hebben dat de openbare ruimte in dat gebied deels haar publieke karakter verliest, door een specifieke invulling daarvan. Bij de keuze van de wenselijke inrichting van een gebied worden algemene belangen en specifieke belangen van andere gebruikers in dat gebied niet (automatisch) meegewogen. Dit is in geval van bedrijventerreinen – waar het gebruik van de openbare ruimte voor andere belangen dan die van ondernemers minder speelt – wellicht nog aanvaardbaar, maar dit geldt niet voor veelal in het centrum van een gemeente gelegen winkelgebied. Er bestaat derhalve een risico op onvoldoende belangenafweging. Het is aan de gemeenteraad om die belangen op een of andere wijze – bij voorbeeld in de subsidievoorwaarden – te waarborgen. Jaarlijkse verslaglegging van de bestedingen aan de gemeenteraad lijkt mij in dat verband eveneens aan te bevelen. Verder kan een gemeente wellicht in de vergunningensfeer de vinger aan de pols houden. Ditzelfde speelt overigens ook bij BI-zones. In dat geval is door de wetgever in de Experimentenwet BI-zones echter een zogenaamde uitvoeringsovereenkomst verplicht gesteld. Wanneer de gelden niet worden besteed aan de vooraf vastgestelde doelen, heeft de gemeente de mogelijkheid om de subsidie in te

[1410] Zie hoofdstuk 5, onderdeel C.III – 1.3.

[1411] Zoals in hoofdstuk 5, onderdeel C.III – 2 uiteen is gezet, acht ik dit bezwaar vooral aanwezig bij gebiedsgerichte ondernemersfondsen. Zoals daar beschreven, lijkt de gemeente Leiden iets meer controle over de bestedingen van het ondernemersfonds te houden.

trekken en bovendien uitvoering van de toegezegde voorzieningen, werken, werkzaamheden en/of activiteiten af te dwingen.

Aangezien een draagvlakmeting niet is voorgeschreven voor de introductie van een ondernemersfonds, is het in theorie mogelijk dat de groep die de zeggenschap krijgt over de besteding van de middelen niet alleen vooral gericht is op behartiging van het eigen belang, maar bovendien ook niet representatief is voor de eigen belangengroep: de ondernemers in het gebied. In theorie zou dan een minderheid van de ondernemers de zeggenschap kunnen krijgen over de besteding van het totaal van de door de minderheid en de meerderheid gezamenlijk opgebrachte middelen. In hoofdstuk 5 is op basis van een eigen inventarisatie geconstateerd dat de bezwaarpercentages bij ondernemersfondsen relatief hoog zijn (14% - 33%) en is het vermoeden geuit dat er een verband bestaat tussen de afwezigheid van een vorm van draagvlakmeting en de hoogte van deze percentages.[1412]

Beginselen van bijzondere bekostiging
Het profijtbeginsel kan een rechtvaardiging vormen voor de gebiedsgerichte heffing van algemene belastingen. Op basis van dit in de jurisprudentie bevestigde gegeven zijn ondernemersfondsen ontstaan. Geconcludeerd kan dus worden dat het profijtbeginsel voor gebiedsgerichte ondernemersfondsen het dragende beginsel is voor de rechtvaardiging van de bijzondere bekostiging. Dit betekent ook dat slechts die kosten kunnen worden toegerekend (en verhaald) waarvan de ondernemers in het gebied kunnen profiteren. [1413]

>>> Zie Bijlage 1 voor de bouwstenen van onderdeel 6.C – 1.5 (6C 16 t/m 6C 23)

C – 1.6 Doelmatigheid

De systematiek van een ondernemersfonds is dat doorgaans eerst belasting wordt geheven en geïnd en vervolgens verzoeken kunnen worden ingediend voor besteding van de middelen.
Men kan zich afvragen of het op basis van deze systematiek (eerst gelden, dan kosten) strikt genomen wel juist is om van kostenverhaal te spreken. De term financiering dekt in dit geval wellicht beter de lading. Van Dale[1414] definieert het begrip financieren als

> *'het beschikbaar stellen resp. ter beschikking verkrijgen van geldmiddelen voor enigerlei onderneming'.*

Een andere definitie van financiering is:

> *'het leveren van kapitaal (financiën) om zo een bepaalde activiteit te bekostigen.'*[1415]

[1412] Zie hoofdstuk 5, onderdeel C.IV – 1.1 en de in dat onderdeel opgenomen Tabel 8.
[1413] Zie hoofdstuk 5, onderdeel C.III – 2.
[1414] Van Dale, Groot woordenboek van de Nederlandse taal, 14e druk.
[1415] Aldus de definitie van Wikipedia. Zie ook een andere definitie van financiering, hoofdstuk 1, onderdeel 1.1.

In deze zin zou de gekozen systematiek nog onder een ruime definitie van kostenverhaal kunnen vallen. Deze systematiek kan tot ondoelmatige uitkomsten leiden en leidt tot rechtsonzekerheid bij bijdrageplichtigen. Er wordt tevoren een inschatting gemaakt van de benodigde middelen voor alle gebieden gezamenlijk, zonder dat nog overeenstemming bestaat over de voorzieningen (etc.) die in de betrokken gebieden zullen worden getroffen. Dit leidt er bij gemeentebrede fondsen tevens toe dat in sommige gedeelten van de gemeente of door sommige onderscheiden sectoren geen beroep wordt gedaan op het ondernemersfonds, terwijl wel gelden worden gereserveerd voor de betreffende delen en/of sectoren. In die delen of sectoren hebben ondernemers of sectorgenoten onvoldoende binding met elkaar hebben om tot gezamenlijke plannen te komen. Hoewel dit in de gemeente Leiden ertoe heeft geleid dat in een aantal van die gebieden in de loop van de tijd toch nieuwe ondernemersverenigingen tot stand zijn gekomen van waaruit ook plannen zijn ingediend (wat in deze gemeente als een positieve uitkomst wordt beschouwd) leidt deze systematiek over het geheel genomen tot ondoelmatige uitkomsten. Voor gebieden waar wel gezamenlijke initiatieven van de grond komen, leidt dit in de meeste gevallen tot een tekort dan wel een overschot aan middelen. In gebieden waarin geen gezamenlijke initiatieven van de grond komen, staat tegenover de belastingheffing geen enkel profijt. Op basis van deze constateringen is aanbevolen dat gemeenten zich bij de op- en inrichting van een ondernemersfonds zoveel mogelijk laten leiden door de uitgangspunten die in de Experimentenwet BI-zones zijn opgenomen.[1416]

Zoals hiervoor ook al is aangegeven, blijkt uit een door mij uitgevoerde inventarisatie dat opgelegde aanslagen vanwege ondernemersfondsen relatief hoge bezwaarpercentages kennen.[1417] Nader onderzoek moet uitwijzen wat de achterliggende oorzaken zijn. Zo zal onderzocht kunnen worden of er een relatie is tussen een vorm van draagvlakmeting vooraf en het aantal bezwaren.

De heffing van reclame- of precariobelasting ten behoeve van een gebiedsgericht ondernemersfonds leidt per definitie tot zowel actieve als passieve *free riders*.[1418] De oorzaak hiervan is dat de aan- of afwezigheid van het belastbare feit van deze belastingen binnen de invloedssfeer van de belastingplichtige zelf ligt. Door het eenvoudig verwijderen van de openbare aankondiging(en), dan wel het voorwerp (de voorwerpen) kan de belastingplicht voor deze belastingen worden voorkomen. Afhankelijk van de voorzieningen, werken, werkzaamheden en/of activiteiten die getroffen dan wel ontplooid worden, komen ook passieve *free riders* voor: bewoners in het gebied of ondernemers en instellingen die niet openbaar aankondigen, dan wel geen voorwerpen hebben op basis waarvan belastingheffing mogelijk is.

De afdwingbaarheid van de bijdrage (en de overige voordelen) van een ondernemersfonds gebaseerd op deze belasting(en) wordt blijkbaar belangrijker gevonden dan het streven naar volledigheid in het betrekken van al diegenen die van de voorzieningen, werken, werkzaamheden en/of activiteiten profiteren.

Tegenover de genoemde ondoelmatige aspecten staat een belangrijk voordeel in de vorm van een groot potentieel kostenverhaal.[1419] Zeker in het geval van een gemeen-

[1416] Zie hoofdstuk 5, onderdeel C.II – 3.

[1417] Zie hiervoor onderdeel C – 1.5 en hoofdstuk 5, onderdeel C.IV – 1.1 en de in dat onderdeel opgenomen Tabel 8.

[1418] Zie hoofdstuk 5, onderdeel C.IV – 1.5.

[1419] Zie hoofdstuk 5, onderdeel C.IV – 1.1.

tebreed ondernemersfonds kunnen substantiële bedragen jaarlijks aan het fonds worden toegevoegd. De kostenverhaalpotentie van een ondernemersfonds is afhankelijk van de grootte van het gebied waarbinnen de belastbare feiten zich voordoen, de hoogte van de tarieven en het aantal belastingplichtigen. De kostenverhaalpotentie van een gebiedsgericht ondernemersfonds zal dan ook – vanwege de gebiedsbeperking – kleiner zijn dan dat van een gemeentebrede variant. Wel kunnen ook in een gebiedsgericht ondernemersfonds (deel)opbrengsten worden gespaard voor grotere investeringen op een later moment. Behoudens de door mij betoogde beperkingen voor wat betreft de bestedingen van gebiedsgerichte fondsen die vooral zien op de koppeling van de voorzieningen (etc.) met de ondernemers en het gebied waarin deze zijn gevestigd, bestaat er relatief veel vrijheid op dit punt.
Er worden in beginsel geen inhoudelijke eisen gesteld aan de voorzieningen, werken, werkzaamheden en/of activiteiten die uit een ondernemersfonds bekostigd kunnen worden.[1420] Het toepassingsbereik van ondernemersfondsen is dan ook groot te noemen. Zoals in dat geval te verwachten is, is gebleken dat de uitgaven van ondernemersfondsen tot nu toe vooral direct dan wel indirect de omzetvergroting van ondernemingen tot doel hebben. Er worden nauwelijks uitgaven gedaan die een algemener belang dienen. Vanuit ondernemersfondsen waarin ook andere sectoren dan die met winstoogmerk deelnemen, worden wel uitgaven gedaan met een meer publieke bestemming.[1421] Verder kan worden geconstateerd dat ondernemersfondsen vooral ten behoeve van centrum- en/of winkelgebieden worden opgezet. Nadelen van de reclame- en de precariobelasting zijn wel dat deze hoge perceptiekosten kennen in relatie tot hun opbrengst.[1422]
De oprichting, inrichting en uitvoering van een ondernemersfonds kan als efficiënt worden beoordeeld.[1423] Doordat specifieke wettelijke bepalingen ontbreken is sprake van grote vrijheid voor partijen om een en ander naar eigen inzicht en wensen in te richten. Naast de vrijheid voor partijen kan ook de betrekkelijke eenvoud worden genoemd die aan de efficiency van de regeling bijdraagt. Hierbij geldt dat een gemeentebreed ondernemersfonds wat ingewikkelder is qua procedures en de hoeveelheid betrokken partijen ten opzichte van een gebiedsgericht ondernemersfonds. Een ondernemersfonds is ook als een flexibel instrument te kenschetsen. Aangezien de besteding van de gelden wordt overgelaten aan de ondernemers zelf, zijn er weinig procedures en kan relatief snel worden ingespeeld op actuele behoeften van de ondernemers in het gebied of gewijzigde omstandigheden.[1424]
De keerzijde van het ontbreken van wettelijke bepalingen en de eenvoud van de regeling is dat dit tot (rechts)onzekerheid kan leiden bij belastingplichtigen over de te volgen procedures en de eisen die worden gesteld om aanspraak te kunnen maken op het ondernemersfonds.

>>> Zie Bijlage 1 voor de bouwstenen van onderdeel 6.C – 1.6 (6C 24 t/m 6C 34)

[1420] Zie hoofdstuk 5, onderdeel C.IV – 1.2 en de in dat onderdeel opgenomen Tabel 9.
[1421] Zie hoofdstuk 5, onderdeel C.IV – 1.2.
[1422] Zie hoofdstuk 5, onderdeel C.IV – 2.3.
[1423] Zie hoofdstuk 5, onderdeel C.IV – 2.
[1424] Zie hoofdstuk 5, onderdeel C.IV – 1.3.

C – 1.7 Conclusie evenwicht

Het instellen van ondernemersfondsen door gemeenten is als een landelijke trend te beschouwen. In oktober van 2010 stond de teller op 59. De constructie van een ondernemersfonds is een 'uitvinding' van gemeenten zelf. De gemeente Leiden heeft daarin een voortrekkersrol vervuld. Vanuit de hypothese van dit proefschrift geredeneerd, zal een door gemeenten zelf ontwikkeld bekostigingsinstrument in hoge mate doelmatig zijn. Deze veronderstelling wordt bevestigd door de resultaten van dit onderzoek. Een aantal ondoelmatige gevolgen daargelaten, kan middels een ondernemersfonds in potentie een hoog bedrag aan kosten worden verhaald (alhoewel vanuit de systematiek van een ondernemersfonds wellicht beter van financiering dan van kostenverhaal kan worden gesproken). Ook bestaat er een hoge mate van vrijheid in de opzet, invoering en uitvoering van het ondernemersfonds en de besteding van de middelen. Ondernemersfondsen hebben dan ook een groot toepassingsbereik wat betreft de voorzieningen, werken, werkzaamheden en/of activiteiten die ermee tot stand kunnen worden gebracht dan wel kunnen worden uitgevoerd en kunnen als efficiënt en flexibel beoordeeld worden.
Onderscheid moet worden gemaakt tussen gemeentebrede en gebiedsgerichte ondernemersfondsen. Voor de totstandkoming van een gemeentebreed ondernemersfonds is een (gemeente)breed draagvlak onder de betrokken partijen vereist. Ook de organisatie en uitvoering ervan is complexer dan een gebiedsgericht ondernemersfonds. Daar staat tegenover dat er vanuit fiscaaljuridisch oogpunt nauwelijks risico's worden gelopen. Het betreft een formele bestemmingsbelasting. Dit ligt anders bij gebiedsgerichte ondernemersfondsen. Vanuit de definitie in dit proefschrift gehanteerd, kan – mits rekening houdend met een aantal aanvullende voorwaarden – in dat geval sprake zijn van bijzondere bekostiging. Vanwege de beperking tot het gebied, worden aanvullende eisen gesteld aan de inrichting van het ondernemersfonds en de bestedingen die daaruit worden gedaan. Niet volstaan kan worden met slechts de bestemming van de opbrengst ten behoeve van het ondernemersfonds. Omvorming van een formele bestemmingsbelasting in een materiële bestemmingsbelasting is vereist. Gemeenten lopen mijns inziens vanuit fiscaaljuridisch oogpunt wel degelijk risico's dat de in het kader van een gebiedsgericht ondernemersfonds ingevoerde verordening reclamebelasting of precariobelasting geheel of gedeeltelijk onverbindend zal worden geacht bij toetsing van een daarop gebaseerde belastingaanslag door de belastingrechter, indien onvoldoende invulling wordt gegeven aan de in dit proefschrift geformuleerde aanvullende eisen.
Geconcludeerd kan worden dat ondernemersfondsen wat betreft doelmatigheid voldoende gewicht in de schaal leggen, maar dat de aspecten rechtszekerheid en rechtvaardigheid onvoldoende worden geadresseerd. Dit geldt vooral voor gebiedsgerichte ondernemersfondsen waar sprake is van bijzonder kostenverhaal. Vooruitkijkend naar de vergelijking met de Experimentenwet BI-zones kan worden geconcludeerd dat indien de landelijke wetgever zou hebben voorzien in een wettelijke regeling voor ondernemersfondsen deze aspecten hoogstwaarschijnlijk zwaarder aangezet zouden zijn.

>>> Zie Bijlage 1 voor de bouwstenen van onderdeel 6.C – 1.7 (6C 35 t/m 6C 36)

D BIZ-BIJDRAGE

D – 1 Rechtszekerheid, rechtvaardigheid en doelmatigheid: beoordeling huidig evenwicht

D – 1.1 Inleiding

Het evenwicht tussen de rechtszekerheid en de rechtvaardigheid enerzijds en de doelmatigheid anderzijds van de BIZ-bijdrage is door de wetgever ingeschat en vormgegeven in de Experimentenwet BI-zones.
De Experimentenwet speelt volgens de wetgever in op behoeften die op veel bedrijvenlocaties bij de daar gevestigde ondernemers bestaan aan een hogere kwaliteit van de bedrijfsomgeving dan het niveau dan de gemeente biedt.[1425] Verder is de Experimentenwet ingegeven door het onvermogen van bestaande winkelgebieden en bedrijventerreinen met versnipperd (eigendom van) vastgoed om tot gezamenlijke investeringen te komen in het gebied. In deze situaties beoogt de Experimentenwet in een structurele financiering en een evenwichtige verdeling van de lasten te voorzien. Op het moment van afronden van dit proefschrift stond de teller op 43 experimenten die konden worden gestart.[1426] De kans dat een initiatief om te komen tot een BI-zone ook de draagvlakmeting doorstaat, lag bij de stand van zaken op dat moment tussen de 41-55%.

D – 1.2 Rechtszekerheid

Een aantal specifieke bepalingen in de Experimentenwet draagt bij aan de rechtszekerheid van deze vorm van bijzondere bekostiging. Zo is de maximum termijn dat een BI-zone kan worden ingesteld door de wetgever gesteld op vijf jaar vanwege het feit dat de wetgever het wenselijk achtte dat de BI-zone periodiek wordt heroverwogen.[1427] Dit betekent ook dat wanneer men ook na deze periode de voortzetting van de BI-zone wil, opnieuw een meting zal moeten worden georganiseerd om het draagvlak daarvoor te meten. Ook heeft de wetgever de mogelijkheid geschapen om na invoering van de BI-zone (op verzoek van minimaal 20% van de bijdrageplichtigen) tussentijds nog een draagvlakmeting mogelijk te maken die tot (tussentijdse) intrekking van de verordening en daarmee van de BI-zone kan leiden.
Op basis van de Experimentenwet BI-zones worden specifieke eisen gesteld aan de verordening op basis waarvan de BIZ-bijdrage wordt opgelegd.[1428] Dit zijn onder meer de subsidievoorwaarden, een omschrijving van de (afbakening van de) BI-zone, de aanwijzing van de vereniging of stichting die de activiteiten gaat verrichten en een omschrijving van deze activiteiten.

[1425] Zie hoofdstuk 5, onderdeel D.I – 3.2.
[1426] Zie hoofdstuk 5, onderdeel D.I – 1.
[1427] Zie hoofdstuk 5, onderdeel D.II – 1.
[1428] Zie hoofdstuk 5, onderdeel D.II – 5.

Als niet, of niet langer aan de wettelijk voorgeschreven subsidievoorwaarden is of wordt voldaan, kan de subsidie worden geweigerd, opgeschort, of teruggevorderd. [1429] Deze subsidievoorwaarden vormen een directe koppeling tussen de door de gemeente opgelegde BIZ-bijdrage en de uitkering daarvan in de vorm van subsidie aan de eveneens in de verordening aangewezen vereniging of stichting. De subsidievoorwaarden zijn in de Experimentenwet omschreven en omvatten diverse inrichtings- en uitvoeringseisen die worden gesteld aan de stichting of vereniging wat betreft het lidmaatschap, de contributie, de begroting, rekening en verantwoording over de uitgaven aan de leden.

Eén van de subsidievoorwaarden is dat een afzonderlijke uitvoeringsovereenkomst wordt afgesloten tussen de gemeente en de stichting of vereniging.[1430] Via de uitvoeringsovereenkomst kan de gemeente in het uiterste geval direct invloed uitoefenen op de besteding van de subsidie: de uitvoering van de toegezegde activiteiten kan op basis hiervan worden afgedwongen bij de burgerlijke rechter. Uit het wettelijk vereiste dat een uitvoeringsovereenkomst moet worden gesloten, blijkt dat de wetgever de BIZ-bijdrage als een materiële bestemmingsheffing heeft willen vormgeven. Ondanks de tussenkomst van een (private stichting) wordt via de uitvoeringsovereenkomst namelijk alsnog een direct verband gelegd tussen de heffing en het profijt van de uit de subsidie bekostigde activiteiten. Door de regering is het bezwaar van de Raad van State beaamd, dat een verplicht gestelde *service level agreement* spanning zou oproepen met het begrotingsrecht van de gemeenteraad. Op basis van zwaarwegende gemeentelijke belangen moet het voor een gemeenteraad mogelijk zijn om een andere afweging te maken.[1431] Hiermee wordt door de Raad van State en de regering indirect ook een begrenzing van bijzondere bekostiging gegeven: de afweging van het voorzieningenniveau in een gebied behoort primair bij de (democratisch gelegitimeerde) gemeenteraad. Een gemeente die desondanks zich wil vastleggen via een *service level agreement* zal die beslissing niet licht mogen nemen. Hoezeer ik de gedachtegang van de Raad van State ook onderschrijf, vind ik het vanuit een uitgangspunt van gelijkwaardigheid van partijen bij het sluiten van een overeenkomst alleszins begrijpelijk dat besloten wordt een dergelijke afspraak wel in de subsidieovereenkomst op te nemen. Waar de gemeente enerzijds een uitvoeringsovereenkomst verplicht stelt en de totstandkoming van activiteiten kan afdwingen, kan ik mij voorstellen dat daar een *service level agreement* tegenover staat die zekerheid geeft aan ondernemers dat ook de gemeente het service-niveau handhaaft dat is overeengekomen.

Een BIZ-verordening dient eveneens een gebiedsomschrijving van de zone te bevatten. Deze aanduiding kan enkel rechtszekerheid bieden als de afbakening op basis van logische en objectieve criteria heeft plaatsgevonden. Er gelden in beginsel geen materiële eisen voor de afbakening van het gebied. Echter: om de verordening te kunnen invoeren moet voldoende draagvlak onder de betrokken ondernemers aanwezig zijn. De afbakening van de BI-zone wordt zo zowel bepaald door (objectieve) factoren zoals de geografische ligging van de betrokken niet-woningen, als door de (subjectieve) inschatting van de initiatiefnemers van het te verwachten draagvlak in dat gebied voor de geplande activiteiten.[1432]

[1429] Zie hoofdstuk 5, onderdeel D.II – 3.
[1430] Zie hoofdstuk 5, onderdeel D.II – 4.
[1431] Zie hoofdstuk 5, onderdeel D.II – 4.
[1432] Zie hoofdstuk 5, onderdeel D.II – 5.1.

Door de aanwijzing in de verordening van de vereniging of stichting die de activiteiten gaat uitvoeren en die de subsidie gaat ontvangen, wordt een verbinding gelegd tussen de publiekrechtelijke inkomstenverwerving door de gemeente en de privaatrechtelijke ontvanger van de subsidie en uitvoerder van de activiteiten.[1433]
De omschrijving van de activiteiten is niet wettelijk vereist, maar volgt indirect uit de informatieplicht die B&W hebben over de strekking van de verordening aan alle toekomstige belastingplichtigen voorafgaand aan de draagvlakmeting.[1434] Zie verder hierna onderdeel D. – 1.4.

>>> Zie Bijlage 1 voor de bouwstenen van onderdeel 6.D – 1.2 (6D 1 t/m 6D 10)

D – 1.3 Rechtvaardigheid

Rechtsgrond en karakter
De BIZ-bijdrage is te karakteriseren als een formele bestemmingsheffing die wordt geheven van gebruikers van niet-woningen. De opbrengst is bestemd voor de stichting die de activiteiten zal gaan uitvoeren in de BI-zone. Hoewel een directe koppeling ontbreekt tussen de belastingplicht en het profijt bij de ontplooide activiteiten, is er wel een indirecte koppeling als gevolg van de aanwijzing van de stichting in de verordening en de verplicht voorgeschreven uitvoeringsovereenkomst (zie ook hiervoor onderdeel D – 1.2). Het profijtkarakter van de heffing kan door een gemeente wel worden versterkt door de WOZ-waarde als heffingsmaatstaf te hanteren en gebruik te maken van specifiek in de Experimentenwet BI-zones voorgeschreven mogelijkheden voor tariefdifferentiatie en het opnemen van vrijstellingen. Laatstgenoemde mogelijkheden geven de mogelijkheid om bij de hoogte van de BIZ-bijdrage rekening te houden met die categorieën niet-woningen die minder (kunnen) profiteren van de activiteiten (scholen, sportverenigingen, stichtingen, ziekenhuizen etc.).[1435]

De keuze om (gebruikers van) niet-woningen wel en (die van) woningen niet te belasten, wordt door de regering gemotiveerd met een beroep op het proportionaliteitsbeginsel.[1436] Ondanks dat het niet ondenkbaar is dat ook bewoners in enigerlei mate profijt kunnen hebben van de activiteiten die worden ontplooid in de BI-zone, zou het volgens de regering niet proportioneel zijn deze ook in de belastingheffing te betrekken.

Draagvlakmeting
De draagvlakmeting is misschien wel de meest opvallende en innovatieve regeling van de Experimentenwet BI-zones.[1437] De regeling is niet slechts een noodzakelijke voorwaarde voor de heffing, maar haakt zowel direct als indirect in op verschillende onderdelen in de wet:
- Een positieve uitslag van een draagvlakmeting is een formele voorwaarde voor de inwerkingtreding van de verordening. Hierdoor is voldoende draagvlak voor de

[1433] Zie hoofdstuk 5, onderdeel D.II – 5.2.
[1434] Zie hoofdstuk 5, onderdeel D.II – 5.3.
[1435] Zie hoofdstuk 5, onderdeel D.III – 1.1.
[1436] Zie hoofdstuk 5, onderdeel D.II – 5.4.
[1437] Zie hoofdstuk 5, onderdeel D.III – 2.1.

geplande activiteiten en voldoende representativiteit van de initiatiefnemers gewaarborgd.

- De informatieplicht van de gemeente is een voorwaarde voor de draagvlakmeting.[1438] Het is de taak van de gemeente om toekomstig bijdrageplichtigen te informeren over de hoogte van de BIZ-bijdrage en de activiteiten die daarmee zullen worden bekostigd. Een goede informatievoorziening zal een positief effect hebben op de respons op de draagvlakmeting.
- De voorkeur van de wetgever voor de WOZ-waarde als heffingsmaatstaf voor de BIZ-bijdrage houdt verband met de extra draagvlaktoets die gewenst wordt geacht op basis van de vertegenwoordigde gezamenlijke WOZ-waarde, ter bescherming van gebruikers van onroerende zaken met een hoge WOZ-waarde en aldus ter bevordering van een rechtvaardige lastenverdeling. Er wordt aldus door de wetgever een op zich logisch verband gelegd tussen de hoogte van de belastingheffing, gebaseerd op de mate van profijt, en de mate van draagvlak die is vereist voor de invoering van de BI-zone.
- De draagvlakmeting brengt in wezen een 'natuurlijk evenwicht' tot stand tussen publiek belang en ondernemersbelang. Door de invoering van de BI-zone afhankelijk te maken van de instemming van een bepaalde meerderheid van de bijdrageplichtigen, wordt een natuurlijke grens gesteld aan wat met (deze vorm van) bijzondere bekostiging kan worden bekostigd. De overheid stelt vooraf kwalitatieve eisen aan de activiteiten die mogen worden ontplooid (zie hierna onderdeel D – 1.4). Slechts wanneer een bepaalde meerderheid van de ondernemers deze activiteiten dusdanig ook in hun belang inschat, zal dit tot een positieve uitslag van de draagvlakmeting en tot introductie van de BI-zone kunnen leiden. De inschatting van het draagvlak gebeurt vooraf door de initiatiefnemers van de BI-zone. Het kan dan ook per BI-zone verschillen in hoeverre ondernemers bereid zijn bij te dragen aan activiteiten die in meer of mindere mate mede een publiek belang vertegenwoordigen. Overvragen initiatiefnemers de ondernemers in hun gebied, blijkens een negatieve uitslag van de draagvlakmeting, dan kan eventueel een aanpassing plaatsvinden in de geplande activiteiten, dan wel de omvang van het gebied. Zo kan maatwerk plaatsvinden per BI-zone.
- De draagvlakmeting zal ook waarborgen dat de geplande activiteiten zich richten op de BI-zone zelf. Voor activiteiten die een breder 'profijtbereik' hebben dan de BI-zone zelf zal minder eenvoudig draagvlak gevonden kunnen worden.
- De draagvlakmeting heeft een verband met de omvang van de BI-zone: slechts in het gebied waar voldoende draagvlak voor de activiteiten is, kan een correct uitgevoerde draagvlakmeting tot een positieve uitslag leiden.
- De draagvlakmeting houdt eveneens verband met de kostenverhaalpotentie (zie ook hierna D – 1.4): slechts die omvang van het kostenverhaal die een bepaalde meerderheid van de ondernemers gezamenlijk bereid is op te brengen, kan worden verhaald. Dit zal ook samenhangen met de hoogte van de verschuldigde BIZ-bijdragen. Deze zijn relatief gering te noemen.[1439]

[1438] Zie hoofdstuk 5, onderdeel D.II – 6.
[1439] Zie hoofdstuk 5, onderdeel D.IV – 1.1.

De rechtsgevolgen van een gebrekkig uitgevoerde draagvlakmeting zijn (nog) niet door de wetgever in de Experimentenwet vastgelegd.[1440] Dit leidt tot rechtsonzekerheid en zal wellicht tot juridische procedures kunnen leiden. Vanwege het feit dat de draagvlakmeting de verantwoordelijkheid is van de gemeente, heb ik bepleit dat zij in beginsel ook aansprakelijk is voor de eventuele financiële consequenties die het gevolg kunnen zijn van een door de rechter geconstateerde gebrekkige uitvoering van de draagvlakmeting. Wellicht kan een gemeente in een dergelijk geval onder de huidige regeling nog trachten de procedure voor invoering van een BIZ-verordening opnieuw te doorlopen en – bij een positieve uitslag – daarbij afspraken te maken over de reeds uitgekeerde (en wellicht reeds uitgegeven) subsidiebedragen. Beter is het om vooraf hierover afspraken te maken met de initiatiefnemers en deze vast te leggen in de subsidie-overeenkomst.
De (juridische) effectiviteit van de Experimentenwet BI-zones wordt voor een belangrijk deel bepaald door het quorum dat is vereist voor de inwerkingtreding van de BIZ-verordening. De 'lat' is door de wetgever bewust hoger gelegd dan in het buitenland bij de instelling van BID's gebruikelijk is. Desondanks konden, zoals in onderdeel D – 1.1 vermeld, tot januari 2011 toch reeds 43 BI-zones worden ingesteld. Wat betreft de hoogte van de verschillende onderdelen van het quorum is mijn inschatting dat die naar aanleiding van de evaluatie van de Experimentenwet zullen worden verlaagd, nu gebleken is dat er wel degelijk behoefte is aan een dergelijk instrument.
Een gemeente kan het draagvlak en de uitslag van de draagvlakmeting positief beïnvloeden door een financiële bijdrage van de gemeente aan de BI-zone, of het zelfstandig tot stand brengen van voorzieningen ter ondersteuning van te ontplooien activiteiten in de BI-zone, zo blijkt uit de Monitor Experimentenwet BIZ 2009.[1441]

Rechtsbescherming
Zowel de belastingrechter, de algemene bestuursrechter als de burgerlijke rechter zijn op verschillende onderdelen van de Experimentenwet BI-zones bevoegd geschillen te beslechten.[1442] Toegang tot de algemene bestuursrechter en de burgerlijke rechter is mogelijk voor de partijen bij de subsidie-overeenkomst en de uitvoeringsovereenkomst: gemeente en uitvoerende stichting of vereniging. De toegang tot de rechter van individuele bijdrageplichtigen is beperkt tot de belastingrechter via de (tegelijkertijd met de OZB-aanslag geheven) aanslag BIZ-bijdrage.

>>> Zie Bijlage 1 voor de bouwstenen van onderdeel 6.D – 1.3 (6D 11 t/m 6D 25)

[1440] Zie hoofdstuk 5, onderdeel D.III – 2.1.
[1441] Zie hoofdstuk 5, onderdeel D.III – 2.1.
[1442] Zie hoofdstuk 5, onderdeel D.III – 3.

D – 1.4 Doelmatigheid

Omschrijving activiteiten en toepassingsbereik
Zoals hiervoor in onderdeel D – 1.3 reeds aan de orde is gesteld (bij draagvlakmeting), wordt de opbrengstpotentie beperkt door wat de gezamenlijke ondernemers in een gebied bereid zijn op te brengen. De gemiddeld gehanteerde tarieven belopen enkele honderden Euro's per jaar per gebruiker van een onroerende zaak.[1443] Met deze bedragen zullen geen omvangrijke fysieke voorzieningen in een gebied tot stand gebracht kunnen worden. De wettelijke omschrijving van de met de BIZ-bijdrage te bekostigen 'activiteiten' luidt:

> *"activiteiten die zijn gericht op het bevorderen van leefbaarheid, veiligheid, ruimtelijke kwaliteit of een ander mede publiek belang in de openbare ruimte van de BI-zone."*

Uit deze omschrijving volgt dat het voor deze vorm van bekostiging, die ik in dit kader gemakshalve even aanduid als publiek-private bekostiging, vereist is dat de activiteiten een 'hybride' karakter hebben: zij dienen niet alleen het belang van ondernemers, maar dienen ook een publiek belang in de openbare ruimte van de BI-zone te bevorderen.
Wanneer ondernemers de voorgenomen activiteiten te zeer in het publieke belang ervaren, gaat dit ten koste van het draagvlak. Of activiteiten niet louter ondernemersbelangen bevorderen, zal vooraf door de gemeenteraad moeten worden getoetst, maar kan later ook in een geschil over een aanslag BIZ-bijdrage aan de orde komen bij de belastingrechter. Uit onderzoek blijkt dat er een verband is tussen de beleefde rechtvaardigheid van de kostenverdeling en het draagvlak voor een bepaalde regeling.[1444] Bij de regeling van de BI-zone zal dit zich uiten in een negatieve uitslag van de draagvlakmeting. Bij een andere methode voor bijzondere bekostiging zal zich dit wellicht uiten in *free rider*-gedrag.
In de jurisprudentie zal moeten worden uitgemaakt of het begrip 'activiteiten' en de zinsnede 'in de openbare ruimte van de BI-zone' uit de wettelijke omschrijving restrictief, dan wel ruimer kunnen worden opgevat. Op basis van de wettekst ligt een ruimere opvatting van het begrip 'activiteiten' meer in de lijn der verwachting dan een ruimere toepassing van de zinsnede 'in de openbare ruimte van de BI-zone'.[1445]

Vastgesteld kan worden dat op basis van de wettelijke omschrijving het toepassingsbereik van de regeling enerzijds groter is dan bijvoorbeeld de baatbelasting: er kan meer worden bekostigd dan fysieke voorzieningen. Anderzijds zijn er ook duidelijke beperkingen als gevolg van het vereiste 'hybride' karakter van de voorzieningen en de beperking tot het gebied van de BI-zone. In die zin is het toepassingsbereik van ondernemersfondsen groter (zie ook hoofdstukken 7 en 8).

[1443] Zie hoofdstuk 5, onderdeel D.IV – 1.1.
[1444] *Freeridersproblematiek en –oplossingen. Naar structurele collectieve beveiligingsmaatregelen voor bedrijven en winkels.* Onderzoek uitgevoerd en rapport opgesteld door Decisio BV in opdracht van het Ministerie van Justitie namens het Nationaal Platform Criminaliteitsbeheersing, Amsterdam 2004, p. 23.
[1445] Zie hoofdstuk 5, onderdeel D.IV – 1.2.

Als ook de totstandkoming van fysieke voorzieningen in de BI-zone wenselijk wordt geacht, vergelijkbaar met de voorzieningen die nu met baatbelasting kunnen worden bekostigd, zal dat vermoedelijk niet kunnen zonder substantiële bijdrage van gemeentezijde. Alleen dan zal er voldoende draagvlak kunnen zijn voor een aanvullende bijdrage van de in het gebied gevestigde ondernemers in de vorm van een BIZ-bijdrage.
Verder is voor het toepassingsbereik van de regeling nog van belang dat de BI-zone maximaal voor een termijn van maximaal vijf jaar kan worden ingesteld (zie hiervoor onderdeel D – 1.2). Na die termijn zal een nieuwe draagvlakmeting moeten plaatsvinden om de BI-zone te kunnen verlengen met eenzelfde periode. Deze onzekerheid over de voortzetting van de BI-zone op langere termijn legt beperkingen op aan de mogelijkheden om langlopende contracten aan te gaan bijvoorbeeld op het gebied van beveiliging of (extra) onderhoud.

Rol van partijen
In de regeling van de Experimentenwet BI-zones zijn de initiatiefnemende ondernemers de vragende partij, maar ook de partij die uiteindelijk, bij voldoende draagvlak, haar doelstellingen gerealiseerd ziet. Voor de gemeente ligt dit anders. Er wordt een grote inzet van de gemeente verwacht en op basis van de Experimentenwet ook geeist.[1446] Het proces van invoering van een BI-zone – van overleg met de ondernemers, het sluiten van overeenkomsten, de vaststelling van de verordening tot de uitvoering van de draagvlakmeting, het toezicht op de uitvoering van de activiteiten en de afhandeling van bezwaar- en beroepsprocedures – vereist een intensieve inzet van mensen en middelen. Door de systematiek van de Experimentenwet kan het voorkomen dat ondanks deze investeringen aan het einde van de rit – na een negatieve draagvlakmeting – blijkt dat deze investeringen voor niets zijn geweest. Dit is een risico dat zowel gemeente als initiatiefnemers lopen en is een inefficiënt gevolg van de gekozen systematiek. Maar ook als wel een BI-zone tot stand komt, heeft de gemeente vooral een faciliterende rol. Er vloeien geen inkomsten naar de gemeente en slechts de kosten van heffing en inning van de BIZ-bijdrage kunnen worden ingehouden op de uit te keren subsidie. Dit betekent dat zelfs de kosten van de organisatie van de draagvlakmeting niet kunnen worden verhaald en dat terwijl het uitgangspunt van de wetgever was om de uitvoeringslasten voor gemeenten zo gering mogelijk te houden.[1447]
Een gemeente zal alleen bereid zijn te investeren in tijd en middelen en bereid zijn financiële en juridische risico's te lopen als de activiteiten die in het gebied worden ontplooid ook voldoende het algemeen belang in de openbare ruimte van de BI-zone bevorderen.

Eenvoud
Hoewel de heffing van de BIZ-bijdrage eenvoudig is te noemen door de aansluiting bij de OZB aanslag, geldt dit niet voor de procedure die gevolgd moet worden om tot de aanslagoplegging te kunnen komen.[1448] Bovendien is ook de rechtsbescherming door de incorporatie van de subsidieregeling uit de Awb ingewikkeld. Zoals eerder is beschreven, zijn zowel de belastingrechter, de algemene bestuursrechter als de burger-

[1446] Zie hoofdstuk 5, onderdeel D.IV – 1.5.
[1447] Zie hoofdstuk 5, onderdeel D.IV – 2.3.
[1448] Zie hoofdstuk 5, onderdeel D.IV – 2.1.

lijke rechter bevoegd om bij geschillen over verschillende onderdelen van de regeling te oordelen. Wordt het complexe juridische geheel bezien in het licht van de jaarlijkse opbrengst van de BIZ-bijdrage dan kan het oordeel niet anders uitvallen, althans vanuit fiscaal perspectief, dan dat het hier een weinig efficiënte regeling betreft.

Experiment
Ondanks de complexe regeling die de Experimentenwet biedt, het vereiste draagvlak en de kwalitatieve beperkingen die worden gesteld aan de met de BIZ-regeling te bekostigen activiteiten, is het experiment geslaagd te noemen gezien het aantal tot stand gekomen BI-zones tot nu toe. Ook vanuit de andere toetsingscriteria die de wetgever heeft geformuleerd voor omzetting van de Experimentenwet in een definitieve wettelijke regeling geeft de Monitor Experimentenwet BIZ 2009 hoop op een positieve evaluatie.[1449]

>>> Zie Bijlage 1 voor de bouwstenen van onderdeel 6.D – 1.4 (6D 26 t/m 6D 32)

D – 1.5 Conclusie evenwicht

In de memorie van toelichting van de Experimentenwet BI-zones is verwoord dat het experiment geslaagd zal zijn als het BIZ-instrument een positieve bijdrage levert aan het lokale ondernemersklimaat en maatschappelijke kwesties, zoals veiligheid en tegengaan van verloedering, als het instrument wordt gewaardeerd door ondernemers en lokale overheden en er voldoende randvoorwaarden zijn om te waarborgen dat een BI-zone voldoende democratische legitimiteit kent en een goede toepassing van het instrument gewaarborgd is.[1450] In deze doelstelling is de hypothese van dit proefschrift verwoord. Het bekostigingsinstrument voldoet aan de verwachtingen als het zowel doelstellingen bereikt op het gebied van de doelmatigheid (bevordering ondernemersklimaat en maatschappelijke kwesties) als de rechtszekerheid (waardering ondernemers en democratische legitimiteit) en de rechtvaardigheid (goede toepassing van het instrument). De wetgever heeft bij het ontwerp van de regeling enerzijds recht proberen te doen aan het motto 'voor en door ondernemers' en anderzijds diverse rechtswaarborgen geïntroduceerd op het gebied van de democratische legitimering en representativiteit van de uitvoerende stichting of vereniging en de activiteiten die worden uitgevoerd, de rechtszekerheid van toekomstig bijdrageplichtigen, het draagvlak voor en het karakter van de activiteiten die worden ontplooid.
In de praktijk slaat de aldus door de wetgever beoogde balans tussen rechtszekerheid en rechtvaardigheid enerzijds en doelmatigheid anderzijds door in de richting van de eerstgenoemde waarden. Geconcludeerd kan worden dat de BIZ-regeling een niet breed inzetbaar instrument is doordat:
- de activiteiten een 'hybride' karakter moeten hebben;
- de activiteiten zich moeten richten op de openbare ruimte van de BI-zone;
- door de vereiste draagvlakmeting de hoogte van de BIZ-bijdragen en de kostenverhaalpotentie worden beperkt.

[1449] Zie hoofdstuk 5, onderdeel D.IV – 1.3.
[1450] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 8.

Desondanks voorziet Experimentenwet BI-zones wel in een behoefte in winkel- en bedrijfsgebieden in Nederland, getuige het aantal reeds succesvol ingevoerde BI-zones. De conclusie luidt dat ondanks de ondoelmatige uitkomsten die worden veroorzaakt door de verzwaarde rechtswaarborgen, de BIZ-regeling wel maatwerk kan bieden in die situaties waarin een bepaalde groep ondernemers zelf niet genoeg handen op elkaar kan krijgen voor bepaalde collectief gevoelde behoeften ten aanzien van de kwaliteit van de winkel- of bedrijfsomgeving bovenop het door de gemeente aangeboden voorzieningen- en dienstenniveau. In dat kader is door mij betoogd dat op basis van de huidige wettelijke omschrijving van de met de BIZ-regeling bekostigbare activiteiten, deze regeling beter aansluit bij de behoeften op (bestaande) bedrijventerreinen dan bij die van (bestaande) winkelgebieden.[1451]

Ondanks de behoorlijke bestuurlijke inspanningen die van de gemeenten worden verwacht, is het financiële risico dat gemeenten lopen bij de in- en uitvoering van de Experimentenwet BI-zones relatief gering te noemen vanwege de geringe hoogte van de jaarlijkse aanslagen en totale opbrengst per BI-zone. Over eventuele onzekerheden en tegenvallende belastinginkomsten kunnen afspraken worden vastgelegd in de subsidie-overeenkomst. Uit de Monitor Experimentenwet BIZ 2009 blijkt dat gemeenten met een BI-zone de baten vinden opwegen tegen de kosten van de regeling.[1452]

>>> Zie Bijlage 1 voor de bouwstenen van onderdeel 6.D – 1.5 (6D 33 t/m 6D 36)

E HARRIS-PROFIEL

Hierna is in een zogenaamd 'Harris-profiel'[1453] grafisch inzichtelijk gemaakt de in dit hoofdstuk beschreven beoordeling van de invloed die de afzonderlijke onderdelen per methode voor bijzonder kostenverhaal hebben op het evenwicht daarbinnen. Voor zover afzonderlijke elementen niet in dit hoofdstuk aan de orde zijn gekomen, is de beoordeling gebaseerd op de onderliggende beschrijving in hoofdstuk 5. Er is een schaalverdeling aangebracht die loopt van -2 naar +2. De genoemde categorieën (onderdelen) dienen afzonderlijk van elkaar te worden beschouwd. Dit betekent ook dat de hoofdcategorieën rechtszekerheid, rechtvaardigheid en doelmatigheid geen mathematische optelsom van de onderliggende onderdelen vormen. De indeling van -2 tot +2 van deze hoofdcategorieën is gemaakt op basis van de totale beschrijving van alle onderliggende onderdelen. Ditzelfde geldt voor de andere hoofdcategorieën die uit meerdere onderdelen zijn opgebouwd (rechtvaardigingsgrond, effectiviteit en efficiency). Beoogd is om in één oogopslag het in dit hoofdstuk beschrevene grafisch samen te vatten.

[1451] Zie hoofdstuk 5, onderdeel D.II – 5.3.
[1452] *Monitor Experimentenwet BIZ, Jaarrapportage 2009*, Bureau Berenschot, februari 2010 (Bijlage bij *Kamerstukken II* 2009-2010, 31 430, nr. 22), p. 28.
[1453] Harris 1961.

	baatbelasting				gr.exp.bijdr.				ond.fondsen (gebiedsgericht)				BIZ-bijdrage			
	-2	-1	+1	+2	-2	-1	+1	+2	-2	-1	+1	+2	-2	-1	+1	+2
rechtszekerheid																
rechtvaardigheid																
rechtvaardigingsgrond																
rechtsgrond & karakter																
beginselen v. bekostiging																
rechtmatigheid																
rechtsbescherming																
doelmatigheid																
effectiviteit																
alg. & kostenverhaalpot.																
toepassingsbereik																
flexibiliteit																
ontg. mog. & free-riders																
positie van partijen																
efficiency																
eenvoud																
adm. lasten																
perc.kst./uitv.lst/bcratie																

Legenda:

-2**: element is binnen de methode voor bijzonder kostenverhaal **volledig afwezig** en/of 'scoort' **zeer onvoldoende

-1**: element is binnen de methode voor bijzonder kostenverhaal **onvoldoende aanwezig** en/of 'scoort' **onvoldoende

+1**: element is binnen de methode voor bijzonder kostenverhaal **voldoende aanwezig** en/of 'scoort' **voldoende

+2**: element is binnen de methode voor bijzonder kostenverhaal **zeer aanwezig** en/of 'scoort' **goed

In een evenwichtige methode van bijzonder kostenverhaal houden de onderdelen rechtszekerheid en rechtvaardigheid enerzijds en doelmatigheid anderzijds elkaar in evenwicht. Dit zou zowel in het bovenste als in het onderste segment van het Harris-profiel in een 'groen' beeld moeten resulteren. De grondexploitatiebijdrage voldoet het meest aan dat beeld., de baatbelasting het minst. De BIZ-bijdrage 'scoort' vooral negatief in het onderste segment (doelmatigheid) en de ondernemersfondsen negatief in het bovenste segment (rechtszekerheid en doelmatigheid).

HOOFDSTUK 7

Bijzondere bekostiging en voorzieningen (etc.)

INLEIDING

Een methode voor bijzonder kostenverhaal dient de totstandbrenging, dan wel uitvoering van voorzieningen, werken, werkzaamheden en/of activiteiten. In hoeverre een methode daarin slaagt is in de hoofdstukken 5 en 6 beschreven in de onderdelen die het toepassingsbereik en de kostenverhaalpotentie beschreven. In dit hoofdstuk staat de onderzoeksvraag centraal in hoeverre het toepassingsbereik en de kostenverhaalpotentie van de bekostigingsmethoden samenhangen met, of verklaard kunnen worden vanuit, de inrichting, opzet en/of uitvoering hiervan. Andersom gesteld: op welke wijze is de inrichting, opzet en/of uitvoering van een bekostigingsmethode bepalend voor de soort voorzieningen (etc.) die bekostigd kunnen worden en voor de kostenverhaalpotentie. Basis hiervoor vormen de beschrijvingen en analyses uit de hoofdstukken 5 en 6. In onderdeel 7.1 zal een overzicht worden gegeven van de kostensoorten die op basis van de wet, jurisprudentie of praktijk worden verhaald met de verschillende methoden van bijzonder kostenverhaal. Vervolgens zullen in de onderdelen daarna de verschillen daarin tussen de methoden worden verklaard. Achtereenvolgens komen aan de orde:

- de tweedeling die is te onderkennen in systematiek van bijzondere bekostigingsmethoden tussen enerzijds methoden van bekostiging van eenmalig tot stand gebrachte vooral voorzieningen (etc.) enerzijds en methoden die dienen ter bekostiging van continue van jaar tot jaar tot stand gebrachte en/of uitgevoerde voorzieningen, werken, werkzaamheden en/of activiteiten anderzijds (onderdeel 7.2);
- de wijze waarop de methoden van bijzonder kostenverhaal aansluiten bij specifieke situaties en omstandigheden (7.3);
- de wijze waarop het (bijzondere) profijt van de bekostigde voorzieningen (etc.) binnen de bekostigingsmethode invloed uitoefent op het toepassingsbereik en de kostenverhaalpotentie daarvan (onderdeel 7.4).
- de wijze waarop het draagvlak voor bekostigde voorzieningen (etc.) binnen de bijzondere bekostigingsmethode invloed uitoefent op het toepassingsbereik en de kostenverhaalpotentie daarvan (onderdeel 7.5);

Elk onderdeel sluit af met een analyse en conclusie. Ook zullen aan het einde van elk onderdeel nieuwe bouwstenen worden geformuleerd, voor zover daar aanleiding voor bestaat op basis van de analyses.

7.1 VOORZIENINGEN, WERKEN, WERKZAAMHEDEN EN/OF ACTIVITEITEN

Tabel 10 (zie hierna) is gebaseerd op de beschrijvingen in hoofdstuk 5 van het toepassingsbereik van de onderzochte methoden van bijzonder kostenverhaal.[1454] De tabel geeft een overzicht per methode voor bijzondere bekostiging van kostensoorten die in de praktijk daarmee worden verhaald. Of de kosten van de totstandkoming dan wel uitvoering van een genoemde voorzieningen (etc.) ook daadwerkelijk zullen kunnen worden verhaald, hangt per bekostigingsmethode af van de omstandigheden. Voor de grondexploitatiebijdrage geldt bijvoorbeeld dat de voorzieningen (etc.) moeten zijn genoemd in de zogenoemde kostensoortenlijst in het Bro en dat moet worden voldaan aan de 'p.p.t.-criteria'.[1455] In Tabel 10 gaat het slechts om het geven van een vergelijkend overzicht van het toepassingsbereik van de verschillende methoden.

Tabel 10. Overzicht kostensoorten per methode voor bijzonder kostenverhaal

heffing / categorie voorziening	voorziening (etc.)	baatbelasting	grondexploitatiebijdrage	gebiedsgericht ondernemersfonds[a)]	BIZ-bijdrage
inrichting	fysieke voorzieningen	√	√	√	√
	groenvoorzieningen	√	√	√	√
sfeer/uitstraling	onderhoudskosten	-	-	√	√
	feestverlichting e.d.	-	-	√	√
	graffiti-verwijdering	-	-	√	√
	extra schoonmaak	-	-	√	√
	afvalinzameling	-	-	√	√
veiligheid	surveillancediensten	-	-	√	√
	aanleg camera's	√	√	√	√
	verkeersmaatregelen	√	√	√	√
	burenbelsysteem	-	-	√	√
	brandveiligheid	-	-	√	√
	hekwerken	√	√	√	√
maatsch. kosten		-	-	√[b)]	-
administratie/overhead	gemeentelijk apparaat	√	√	√	-
	rentekosten	√	√	√	-
	park/citymanager	-	-	√	-
	oprichtingskosten organisatievorm	-	-	√	-
	uitvoeringskosten organisatievorm	-	-	√	√[c)]
	BTW	√	√	√	-
evenementen		-	-	√	-

[1454] Zie hoofdstuk 5, onderdelen A.IV – 1.2, B.IV – 1.2, C.IV – 1.2 en D.II – 5.3 en D.IV – 1.2.
[1455] Zie hoofdstuk 6, onderdeel B – 1.3 en hierna onderdeel 7.4.

informatie en promotie	informatievoorziening	√	√	√	√
	bewegwijzering	√	√	√	√
	promotie gebied	-	-	√	√
	citymarketing	-	-	-	-
bovenwijkse voorzieningen	bovenwijkse voorzieningen	-	√	-	-
herinrichting gebied		-	-	√	-
aankoop onroerende zaken	verwervingskosten onroerende zaken	√	√	√	-
	planschade	-	√	-	-

Toelichting

a) Voor deze categorie geldt: mits voldaan aan de daarvoor geldende eisen die volgens mij volgen uit jurisprudentie. Zie in dat verband hoofdstuk 6, onderdeel C – 1.3.

b) Vanuit het ondernemersfonds Leiden (gemeentebreed ondernemersfonds) worden maatschappelijke kosten vergoed zoals: stagemakelaar; stimuleren onderwijsarbeidsmarkt; samenwerkingsproject zorginstellingen en ondernemers; bijdrage aan topsportcoördinator.

c) Uitvoeringslasten van de vereniging of stichting kunnen uit de BIZ-bijdrage worden voldaan, mits opgenomen in de verordening (MvT, Kamerstukken II 31 430, nr. 3, p. 23).

Tabel 11 hierna, geeft een gecomprimeerde weergave van het vergelijkende overzicht uit Tabel 10 (zie hiervoor onderdeel 7.1) van kostensoorten per methode voor bijzonder kostenverhaal op hoofdcategorieën.

Tabel 11. Overzicht kostensoorten per methode voor bijzonder kostenverhaal gecomprimeerd

heffing / categorie voorziening	baatbelasting	grondexploitatiebijdrage	gebiedsgericht ondernemersfonds	BIZ-bijdrage
inrichting	√	√	√	√
sfeer/uitstraling	-	-	√	√
veiligheid	√	√	√	√
maatsch. kosten	-	-	√	-
administratie/overhead	√	√	√	√
evenementen	-	-	√	-
informatie en promotie	√	√	√	√
bovenwijkse voorzieningen	-	√	-	-
herinrichting gebied	-	-	√	-
aankoop onroerende zaken	√	√	√	-
totaal vinkjes Tabel 11	5	6	9	5
totaal vinkjes Tabel 10	11	13	26	17

Uit beide tabellen (10 en 11) kan worden afgeleid dat met alle methoden van bijzonder kostenverhaal kostensoorten kunnen worden verhaald die vallen binnen de hoofdcategorieën:

- inrichting;
- veiligheid;
- administratie/overhead;
- informatie en promotie.

Kostensoorten die vallen onder de noemer 'sfeer/uitstraling' kunnen zowel binnen een gebiedsgericht ondernemersfonds als onder de regeling van de BIZ-bijdrage worden verhaald, maar niet met baatbelasting of grondexploitatiebijdrage.
Verder is nog opvallend dat een gebiedsgericht ondernemersfonds het grootste toepassingsbereik heeft. Als het aantal 'vinkjes' uit Tabel 10 wordt opgeteld, dan blijkt dat 26 kostensoorten voor verhaal met een gebiedsgericht ondernemersfonds in aanmerking kunnen komen, tegenover 11 voor de baatbelasting, 13 voor de grondexploitatiebijdrage en 17 voor de BIZ-bijdrage.

7.2 BEKOSTIGINGSSYSTEMATIEK

Inleiding

Er is een belangrijk verschil te constateren tussen de bekostigingssystematiek van de baatbelasting en de grondexploitatiebijdrage enerzijds en de ondernemersfondsen en BIZ-bijdrage anderzijds. De baatbelasting en de grondexploitatiebijdrage zijn verschuldigd vanwege het eenmalig tot stand brengen van voorzieningen (etc.). Voor de ondernemersfondsen en de BIZ-bijdrage geldt dat gedurende een bepaald aantal jaren voorzieningen, werken, werkzaamheden en/of activiteiten worden ontplooid op basis van de behoefte die daaraan bestaat in het betrokken gebied gedurende de looptijd van het ondernemersfonds of de BI-zone. Deze systematiek van bekostiging is bepalend voor de inrichting van de bekostigingsmethode en het toepassingsbereik ervan. Hierna is een en ander geanalyseerd aan de hand van de geschetste tweedeling:

- Bekostiging van eenmalig, op een bepaald moment of gedurende een bepaalde beperkte periode tot stand gebrachte voorzieningen, werken, werkzaamheden en/of activiteiten (7.2.1).
- Bekostiging van continue, van jaar tot jaar tot stand gebrachte dan wel uitgevoerde voorzieningen, werken, werkzaamheden en/of activiteiten (7.2.2).

7.2.1 Eenmalige bekostiging van eenmalig tot stand gebrachte voorzieningen

Van de in dit proefschrift centraal staande bekostigingsmethoden worden zowel met baatbelasting als met de grondexploitatiebijdrage kosten verhaald van op een bepaald moment, of gedurende een beperkte periode, eenmalig tot stand gebrachte voorzieningen, werken, werkzaamheden en/of activiteiten.

Baatbelasting
De baatbelasting kan worden geheven ter zake van het eenmalig tot stand brengen van voorzieningen (waarbij ik in dit verband ook herinrichting reken tot het eenmalig tot stand brengen van voorzieningen). In de wettekst van de voorloper van de huidige baatbelasting, de baatbelasting oude stijl, werd in plaats van het begrip 'voorzieningen', het begrip 'werken' gehanteerd. Het gaat daarbij volgens de jurisprudentie om 'voortbrengsels van stoffelijke aard'. In de literatuur over de oude baatbelasting wordt in dat verband ook wel van 'kapitaalswerken' gesproken waarvoor de gemeente jaar-

lijks in de vorm van rente en aflossing bedragen kon uittrekken.[1456] De aanduiding 'kapitaalswerken' zegt iets over de wijze van bekostiging van deze voorzieningen. Het betreft de in beginsel eenmalige aanleg van fysieke voorzieningen, waarvan de kosten in beginsel eveneens eenmalig (geheel of gedeeltelijk) worden omgeslagen over baathebbenden. Dat het aldus verschuldigde belastingbedrag op verzoek kan worden verdeeld over meerdere jaren, doet niet af aan het karakter van deze systematiek. Het toepassingsbereik en de kostenverhaalpotentie van de wettelijke regeling van baatbelasting kunnen voor een deel vanuit deze bekostigingssystematiek worden verklaard:

- Er is slechts verhaal mogelijk van 'lasten'[1457] samenhangend met het tot stand brengen van (fysieke) voorzieningen.
- Er is geen verhaal mogelijk van onderhoudskosten. Overigens valt ook taalkundig onder het 'tot stand brengen' niet het plegen van onderhoud.[1458]
- Ook activiteiten en werkzaamheden vallen buiten het begrip voorzieningen.[1459]
- De heffing heeft een omslagkarakter: er kan niet meer worden verhaald dan de kosten (er kan geen 'winst' worden gemaakt met deze heffing).[1460]
- De (baat)peildatum: de kosten van de eenmalige aanleg worden omgeslagen. Dit vereist dat niet alleen het tijdstip van de voltooiing van de voorzieningen moet worden vastgelegd (om de hoogte van de omslag vast te kunnen stellen) maar ook het tijdstip waarop de baat van onroerende zaken wordt beoordeeld. Latere bijbouw of afbraak verandert niets aan de belastingplicht of de hoogte van het verschuldigde belastingbedrag.[1461]
- Het bedrag van de omslag van de eenmalig tot stand gebrachte voorzieningen kan (op verzoek) worden verdeeld over maximaal 30 jaar.[1462] Zoals hiervoor beschreven, verandert hierdoor het karakter van de heffingssystematiek niet.
- De baatbelasting heeft een 'bevroren karakter': dit heeft als gevolg dat fouten die zijn gemaakt in het voortraject (bekostigingsbesluit) slechts beperkt kunnen worden hersteld ten tijde van de invoering van de belastingverordening of de uitvoering daarvan.[1463]
- Het is op basis van de wettekst mogelijk om baatbelasting in te voeren nog voordat de voorzieningen zijn voltooid. Dit maakt het mogelijk om dit instrument in te zetten als middel van voorfinanciering bij het tot stand brengen van voorzieningen. Deze mogelijkheid vormt ook een indicatie voor de kostenverhaalpotentie van de baatbelasting: het kan gaan om in financiële zin aanzienlijke investeringen waarvan het niet vanzelfsprekend is dat de gemeente deze 'voorschiet'.

[1456] Deyll 1966, p. 20-21.
[1457] Zie voor dit begrip hoofdstuk 5, onderdeel A.IV – 1.2. Met het begrip 'lasten' wordt aangegeven dat ook kosten die indirect samenhangen met het tot stand brengen van voorzieningen kunnen worden verhaald.
[1458] Deze worden immers niet 'tot stand gebracht'. Zie ook hoofdstuk 6, onderdeel A – 1.3 en bouwsteen 6A 19.
[1459] Zie hoofdstuk 5, onderdeel A.IV – 1.2.
[1460] Zie 6A 14 - 6A 17.
[1461] Zie hoofdstuk 5, onderdeel A.II – 2, hoofdstuk 6, onderdeel A – 1.3 en bouwsteen 6A 11 - 6A 13.
[1462] Artikel 222, lid 5 van de Gemeentewet en bouwsteen 6A 11.
[1463] Zie hoofdstuk 5, onderdeel A.III – 1.1.5 en bouwsteen 6A 21.

Grondexploitatiebijdrage
Ook met de grondexploitatiebijdrage worden eenmalig gemaakte kosten die samenhangen met de totstandbrenging van fysieke voorzieningen (het bouwrijp maken van grond) verhaald. De realisatie van de in het exploitatieplan voorziene werken kan overigens wel meerdere jaren in beslag nemen. Zijn deze eenmaal voltooid, dan vindt echter een eenmalige afrekening plaats.[1464] De situatie van de grondexploitatiebijdrage verschilt in zoverre van die van de baatbelasting dat de eerstgenoemde bijdrage aansluit bij een aanvraag voor een omgevingsvergunning ter zake van het realiseren van de bestemming van de grond. De particuliere grondeigenaar is afhankelijk van de gemeente voor de vergunning welke als een *conditio sine qua non* fungeert voor te ontplooien bouwactiviteiten: zonder omgevingsvergunning kan niet worden gebouwd. Voorwaarde voor deze vergunningverlening is ondermeer dat is bijgedragen aan dat deel van de ten laste van de gemeente gekomen kosten die op basis van een exploitatieopzet in een exploitatieplan aan het betreffende plandeel is toegerekend. Er is geen directe koppeling met het profijt (baat) van de bijdrageplichtige. De particuliere grondeigenaar geeft als het ware indirect uiting aan zijn subjectief ervaren profijt door het indienen van een aanvraag voor een omgevingsvergunning. Zie ook hierna onderdeel 7.4.
Bijzonder aan de grondexploitatie is dat dit instrument ook kan worden ingezet om doelstellingen te realiseren die (mede) zijn ingegeven door het algemene belang. Naast het stellen van locatie-eisen kunnen bijvoorbeeld ook bovenwijkse voorzieningen naar rato worden bekostigd en is binnenplanse verevening mogelijk. Het kostenverhaal gaat derhalve verder dan *sec* de directe kosten van het bouwrijp maken van de grond. Het gaat om het ontwikkelen van een gebied waarin diverse doelstellingen tegelijkertijd worden gerealiseerd. Het verhaal van genoemde 'indirecte' kosten is niet onbegrensd: uiteindelijk moet de locatie de kosten wel kunnen dragen in de zin dat de kosten de opbrengsten niet mogen overstijgen.[1465]
Dat dit ruimere kostenverhaal mogelijk is, hangt eveneens samen met het feit dat de mogelijkheid van kostenverhaal voor gemeenten niet direct afhankelijk is van het profijt van de bijdrageplichtige bij de voorzieningen (etc.) Zie in dat verband eveneens onderdeel 7.4.
De eenmalige bekostiging van de aanleg van voorzieningen, in combinatie met de hiervoor beschreven koppeling met de omgevingsvergunning, heeft de volgende uitwerking op de inrichting van de publiekrechtelijke regeling van kostenverhaal in de Wro:

- De bijdrage is slechts eenmalig verschuldigd als een van de voorwaarden voor het verkrijgen van een omgevingsvergunning. Dit laat overigens onverlet dat wel een betalingsregeling mogelijk is[1466];
- De exploitatieopzet dient een peildatum te bevatten van het tijdstip waarop de ramingen van de kosten en opbrengsten hebben plaatsgevonden, een tijdvak waarbinnen de exploitatie van de gronden zal plaatsvinden en voor zover nodig, een fasering van de uitvoering van de werkzaamheden en bouwplannen en zo nodig koppelingen daartussen.[1467]

[1464] Zie hoofdstuk 5, onderdelen B.II – 2.4 en B.II – 2.5.
[1465] Zie hoofdstuk 5, onderdeel B.II – 2.1.4.
[1466] Artikel 6.17, tweede lid van de Wro. Zie ook hoofdstuk 5, onderdeel B.III – 1.1.
[1467] Zie hoofdstuk 5, onderdeel B.II – 2.3.

- Publiekrechtelijk kostenverhaal is voorgeschreven vanaf concreet geformuleerde, toetsbare criteria via wettelijke invulling van het begrip bouwplan.[1468] Zodra sprake is van de bouw (of verbouw) van concreet aangegeven aantallen of volume, is kostenverhaal voorgeschreven voor een gemeente, en zal er een grondexploitatiebijdrage verschuldigd zijn zodra ter zake van het bouwplan een omgevingsvergunning wordt aangevraagd.[1469]
- Doordat uitgegaan wordt van een beperkt aantal situaties, namelijk bij grondexploitatie (waarbij wordt voldaan aan de voorwaarden om van een bouwplan te spreken), is het mogelijk de te verhalen kostensoorten limitatief te omschrijven: van tevoren is goed in te schatten welke kostensoorten voor verhaal in aanmerking komen.
- Uiteindelijk worden de werkelijke kosten in rekening gebracht bij grondexploitatie. Er vindt een eindafrekening plaats, gekoppeld aan een restitutieregeling.[1470] Er is dus wel sprake van eenmalige bekostiging, maar deze is wel gebaseerd op de werkelijk gerealiseerde kosten. Zo wordt voorkomen dat geen van de partijen meer (bij)dragen dan de kosten die door hen zijn gemaakt (gemeente) dan wel aan hen zijn toegerekend (particuliere grondeigenaren).

7.2.2 Continue bijzondere bekostiging

Ondernemersfondsen
De systematiek die de gemeente Leiden volgt bij haar gemeentebrede ondernemersfonds waarbij eerst een fonds wordt gevormd met belastinginkomsten en vervolgens plannen kunnen worden ingediend die uit dat fonds worden bekostigd, kan ook in het geval van gebiedsgerichte ondernemersfondsen worden gevolgd. Voor een gebiedsgericht ondernemersfonds zal wel eerder dan in een gemeentebrede variant gelden dat er eerst concrete plannen worden gemaakt voordat een belasting wordt ingevoerd in het betreffende gebied ten behoeve van de bekostiging hiervan, de gemeente moet immers worden overtuigd van nut en noodzaak daarvan, echter een formele voorwaarde hiervoor ontbreekt.[1471] Verder worden in beginsel geen inhoudelijke voorwaarden gesteld aan de voorzieningen, werken, werkzaamheden en/of activiteiten die met behulp van een ondernemersfonds worden bekostigd, behoudens de door mij betoogde beperkingen op dit punt in hoofdstuk 5[1472] en hoofdstuk 6[1473]. In beginsel komen zowel fysieke voorzieningen als activiteiten en evenementen in aanmerking voor bekostiging via een ondernemersfonds. Uit deze laatste twee genoemde categorieën blijkt het verschil met de hiervoor in onderdeel 7.2.1 beschreven systematiek van bekostiging. Het betreft niet enkel de omslag van eenmalige investeringen, maar eveneens doorlopende en terugkomende uitgaven aan bijvoorbeeld beveiliging, promotieactiviteiten en feestverlichting.
Gevolgen van deze systematiek voor deze bekostigingsmethode zijn:

[1468] Zie ook bouwstenen 6B 11 en 6B 14.
[1469] Zie hoofdstuk 5, onderdeel B.II – 2.1.2.
[1470] Zie hoofdstuk 5, onderdeel B.II – 2.5.
[1471] Zie hoofdstuk 6, onderdeel C – 1.6 en bouwstenen 6C 24 - 6C 26.
[1472] Zie hoofdstuk 5, onderdelen C.I – 3.3.3., C.I – 4.2 en C.III – 1.1.
[1473] Zie hoofdstuk 6, onderdeel C – 1.3 en bouwstenen 6C 3 - 6C 8.

- De regeling wordt op verzoek van ondernemers in samenspraak met de gemeente ingevoerd. Dit gegeven heeft consequenties voor de kostenverhaalpotentie en het toepassingsbereik van de regeling (zie onderdelen 7.3 en 7.5).
- Open-einde regeling. Hoewel ongetwijfeld afspraken zullen worden gemaakt over een evaluatie na een bepaalde periode, is een ondernemersfonds wat opzet betreft een open-einde regeling.
- Zowel bekostiging van de eenmalige totstandbrenging van fysieke voorzieningen als terugkerende uitgaven aan activiteiten en werkzaamheden is mogelijk.
- Vooraf staat niet vast waar de opbrengst van de belastingheffing aan zal worden besteed.[1474]
- Het optreden van overschotten dan wel tekorten in de situatie dat de tarieven niet vooraf worden afgestemd op een begroting van voorzieningen (etc.) die aangelegd, of de activiteiten die ontplooid gaan worden.[1475]
- Flexibiliteit: per jaar kan worden beslist waar de gelden aan uitgegeven gaan worden.[1476]
- Hoewel ook de totstandkoming van fysieke voorzieningen tot de mogelijkheden behoort, zal de bekostiging daarvan in de praktijk – gezien de relatief beperkte aanslagbedragen – enkel kunnen plaatsvinden indien daarvoor gedurende een aantal jaar bedragen voor worden gereserveerd uit de jaarlijkse opbrengst.

BIZ-bijdrage
Wat betreft de bekostigingssystematiek van de BIZ-bijdrage geldt dat deze in grote lijnen vergelijkbaar is met die van ondernemersfondsen. Er zijn twee belangrijke verschillen:
- Voor invoering van de BI-zone (en dus voor het kostenverhaal) is een draagvlakmeting verplicht.
- Er worden in de wet inhoudelijke eisen gesteld aan de 'activiteiten' die in een BI-zone kunnen worden ontplooid en die kunnen worden bekostigd met de BIZ-bijdrage.[1477]

Deze verschillen leiden ook tot de volgende ten opzichte van ondernemersfondsen afwijkende gevolgen voor de inrichting en uitvoering van de wettelijke regeling:
- Door de voorgeschreven 5-jaarlijkse draagvlakmeting, eindigt een BI-zone bij onvoldoende draagvlak.
- Het gaat om 'activiteiten'. Het tot stand brengen van fysieke voorzieningen lijkt niet in de bedoeling van de wetgever te hebben gelegen.[1478]
- Plannen voor concrete activiteiten gaan vooraf aan de bekostiging. Van tevoren wordt een begroting gemaakt van de verwachte financiële consequenties van het uitvoeren van de activiteiten en worden de belastingtarieven daarop afgestemd. Deze systematiek hangt samen met de vereiste draagvlakmeting. Draagvlak kan slechts op basis van concrete plannen worden gevonden.

[1474] Zie bouwsteen 6C 25.
[1475] Zie bouwsteen 6C 26.
[1476] Zie bouwsteen 6C 32.
[1477] Zie bouwsteen 6D 26.
[1478] Zie hoofdstuk 5, onderdeel D.IV – 1.2 en bouwsteen 6D 28.

- De draagvlakmeting heeft gevolgen voor de omvang van de BI-zone. Voor activiteiten die niet concreet verband houden met de BI-zone zal vermoedelijk niet genoeg draagvlak te vinden zijn.[1479]
- Vanwege de eis van draagvlak voor de activiteiten, is de duur van de BI-zone ook wettelijk beperkt tot vijf jaar.[1480] Na die termijn moet als voorwaarde voor de voortzetting ervan het draagvlak voor de BI-zone opnieuw worden vastgesteld. Deze beperking in de tijdsduur heeft gevolgen voor de activiteiten die kunnen worden ontplooid.[1481]

7.2.3 Analyse en conclusies

De (wettelijke) opbouw van een methode voor bijzonder kostenverhaal kan voor een deel worden verklaard vanuit de systematiek van bekostiging die is gekozen. Ook kan op basis hiervan deels worden verklaard waarom bepaalde categorieën kostensoorten, zoals hiervoor aangeduid onder deze systematiek wel en andere niet kunnen worden verhaald. Gebleken is dat er een belangrijk verschil is tussen de bekostigingssystematiek van de baatbelasting en de grondexploitatiebijdrage enerzijds en de ondernemersfondsen en BIZ-bijdrage anderzijds. De baatbelasting en de grondexploitatiebijdrage zijn verschuldigd vanwege het eenmalig tot stand brengen van voorzieningen (etc.). Voor de ondernemersfondsen en de BIZ-bijdrage geldt dat gedurende een bepaald aantal jaren voorzieningen, werken, werkzaamheden en/of activiteiten worden ontplooid op basis van de min of meer continue behoefte die daaraan bestaat in het betrokken gebied gedurende de looptijd van het ondernemersfonds of de BI-zone.
Bij eenmalige bekostiging (omslag) van fysieke voorzieningen bij de baatbelasting is er vanuit de aansluiting van de belastingplicht bij het directe profijt (baat) (zie ook onderdeel 7.4 hierna) van fysieke voorzieningen tevens een verband met het belastingobject door de aansluiting bij onroerende zaken. De baatpeildatum waarop het profijt van de onroerende zaken in het gebate gebied wordt beoordeeld, kan zowel worden verklaard vanuit de aansluiting bij het directe profijt als vanuit de eenmalige omslag van kosten van de aanleg voorzieningen. Ook in de publiekrechtelijke regeling van de grondexploitatiebijdrage geldt dat wordt uitgegaan van een peildatum waarop de ramingen van de kosten en opbrengsten hebben plaatsgevonden. Het feit dat het profijt van een onroerende zaak op één bepaald moment wordt beoordeeld, heeft consequenties voor het toepassingsbereik: de voorzieningen (etc.) zullen in enigerlei mate duurzaam moeten zijn.
Voor de grondexploitatiebijdrage geldt dat vanwege de mogelijkheid van aansluiting bij het vergunningenstelsel van de Wabo, kan worden afgezien van een directe koppeling tussen de bijdrageplicht en het directe profijt bij de voorzieningen. Gevolg daarvan is dat het 'profijtbereik' van de grondexploitatiebijdrage groter kan zijn dan slechts het verhaal van de kosten van de aanleg van fysieke voorzieningen (zoals bij de baatbelasting). Anderzijds geldt dat vanwege het feit dat de regeling ziet op een beperkt aantal situaties (namelijk als sprake is van een aan de wettelijke definities

[1479] Zie bouwstenen 6D 18 en 6D 20.
[1480] Zie bouwsteen 6D 1.
[1481] Zie bouwsteen 6D 29 en hierna onderdeel 7.5.

voldoend bouwplan), de kostensoorten die voor verhaal in aanmerking kunnen komen limitatief kunnen worden omschreven. Zie verder hierna.
Voor doorlopende bekostiging van voorzieningen (etc.) geldt dat ter zake van het toepassingsbereik van regelingen die op deze systematiek zijn gebaseerd, sprake is van meer flexibiliteit ten opzichte van het eenmalig omslaan van kosten van in beginsel eenmalig aangelegde voorzieningen. Per jaar kan de keuze van de voorzieningen (etc.) worden afgestemd op de behoeften van de bijdrageplichtigen in het betreffende gebied. Wel zal vanwege de relatief geringe hoogte van de belastingaanslagen die op basis van deze systematiek worden opgelegd, de bekostiging van de aanleg van fysieke voorzieningen vermoedelijk beperkt mogelijk zijn bij deze bekostigingssystematiek. Belangrijkste oorzaak hiervoor is de afstemming met de bijdrageplichtigen welke een essentieel onderdeel vormt van methoden van bijzonder kostenverhaal die voorzien in een doorlopende bekostiging. Dat afstemming met of een draagvlakmeting onder bijdrageplichtigen noodzakelijkerwijs voortvloeit uit de systematiek van doorlopende bijzondere bekostiging geldt mijns inziens overigens alleen als de bekostigingsmethode is gebaseerd op het 'positieve' profijtbeginsel. Er worden voorzieningen (etc.) getroffen waarvan kan worden geprofiteerd, welk profijt de rechtvaardiging vormt voor de bijzondere bijdrage. In geval van een methode voor bijzonder kostenverhaal waarbij de doorlopende bekostiging van voorzieningen is gebaseerd op het 'negatieve' profijtbeginsel, ofwel kostenveroorzaking, is afstemming en draagvlak voor de regeling geen noodzakelijk vereiste. In dat geval zal de bijdrage eenzijdig worden afgedwongen. De rechtvaardiging vormt in dat geval niet het positieve profijt, maar het tegenovergestelde daarvan: de kosten die in het bijzonder door een bepaalde groep subjecten wordt opgeroepen.[1482] Een draagvlakmeting of in ieder geval enige vorm van afstemming met de bijdrageplichtigen over de wenselijkheid van invoering van een dergelijke methode voor kostenverhaal en over de wenselijkheid van de daarmee bekostigde voorzieningen (etc.) vloeit voort uit deze systematiek.

>>> Zie Bijlage 1 voor de bouwstenen van onderdeel 7.2 (7.2 1 t/m 7.2 4)

7.3 AANSLUITING BIJ SPECIFIEKE SITUATIES EN OMSTANDIGHEDEN

Inleiding

Op verschillende plaatsen in de beschrijvingen en analyses in de hoofdstukken 5 en 6, maar ook reeds in de onderdelen van hoofdstuk 7 hiervoor, is per bekostigingsmethode aangegeven wat het toepassingsbereik is in de zin van de voorzieningen, werken, werkzaamheden en/of activiteiten die daarmee kunnen worden bekostigd. Ook is vanuit dit toepassingsbereik een koppeling gelegd met situaties en omstandigheden waar de bekostigingsmethode het beste bij aansluit. In dit onderdeel is nogmaals kort per bekostigingsmethode aangegeven voor welke situaties en/of gebieden deze een

[1482] De provinciale nazorgheffing stortplaatsen, vormt in zekere zin een voorbeeld van een methode voor bijzonder kostenverhaal waarbij doorlopende kosten worden verhaald van de nazorg van gesloten stortplaatsen. Zie voor een beknopte beschrijving van deze heffing hoofdstuk 5, onderdeel B.III – 1.1.

instrument biedt ter bekostiging van voorzieningen (etc.) Vervolgens wordt geanalyseerd welke elementen uit de bekostigingsmethode het meest bepalend zijn voor het toepassingsbereik van de methode. Op deze wijze kan het inzicht worden vergroot in de samenhang van diverse elementen waaruit een regeling van bijzondere bekostiging is opgebouwd in relatie tot de voorzieningen (etc.) die ermee kunnen worden bekostigd. Andersom is het op basis van deze analyse mogelijk om vooraf, vanuit een bepaalde situatie of bepaalde omstandigheden redenerend, te komen tot het formuleren van vereisten waaraan een bekostigingsmethode zal moeten voldoen om deze daarbij te kunnen laten aansluiten.

7.3.1 Baatbelasting

In Tabel 10 in onderdeel 7.1 en bij de beschrijving van de systematiek van de baatbelasting in onderdeel 7.2.1 is reeds kort aangegeven wat het toepassingsbereik is van de baatbelasting en in hoeverre dit verklaard kan worden vanuit de bekostigingssystematiek. In aanvulling daarop: met de baatbelasting is het vanwege de koppeling met het gebied waarin de gebate onroerende zaken zijn gelegen in de meeste gevallen niet mogelijk om bovenwijkse voorzieningen (deels) met baatbelasting te bekostigen.[1483]
In hoofdstuk 6 is geconcludeerd dat vanwege de (theoretische) mogelijkheid van 100% kostenverhaal, in combinatie met de mogelijkheid van omzetting in een jaarlijkse aanslag gedurende maximaal 30 jaar, de baatbelasting in het verleden naar relatief hoge belastingaanslagen kon worden opgelegd.[1484] Dit laatste was vooral het geval in situaties van herinrichting van een gebied en grondexploitatie. Zoals eveneens in dat hoofdstuk is geconcludeerd, is de heffing van baatbelasting in herinrichtingsituaties als gevolg van jurisprudentie *de facto* niet meer mogelijk en is de baatbelasting in grondexploitatiesituaties nog slechts in uitzonderingssituaties toepasbaar. Al met al is de kostenverhaalpotentie van de baatbelasting aanzienlijk afgenomen en in feite teruggebracht tot een regeling ter bekostiging van fysieke voorzieningen in nog een beperkt aantal situaties zoals bijvoorbeeld de riolering van een buitengebied.[1485]

7.3.2 Grondexploitatiebijdrage

De grondexploitatiebijdrage is het sluitstuk van het publiekrechtelijke kostenverhaal dat op basis van de Wro kan plaatsvinden in nieuwbouwsituaties waarbij de grond niet in handen is van de gemeente, maar van een particuliere grondeigenaar en waarbij deze een beroep doet op zijn recht om zelf de (gewijzigde) bestemming van de grond te realiseren en waarbij de gemeente kosten maakt om de grond bouwrijp te maken. Zoals hiervoor[1486] reeds is beschreven, zijn de situaties waarin het publiekrechtelijke kostenverhaal wordt verplicht wettelijk bepaald middels de omschrijving van het begrip 'bouwplan'.[1487] Al met al een zeer specifieke situatie, die bovendien slechts in uitzonderingsgevallen wordt toegepast: in het merendeel van de gevallen

[1483] Zie hoofdstuk 5, onderdeel A.IV – 1.2.
[1484] Zie hoofdstuk 6, onderdeel A – 1.5.
[1485] Zie ook het in hoofdstuk 6, onderdeel A – 1.3 opgenomen citaat van annotator Van Leijenhorst in *BNB* bij HR 7 mei 2010, nr. 08/4358 (Breda), *BNB* 2010/231.
[1486] Zie onderdeel 7.3.1.
[1487] Zie ook bouwsteen 6B 14.

worden de kosten in deze situatie immers op basis van (anterieure) privaatrechtelijke overeenkomsten verhaald. Doordat de situatie zo specifiek is, is ook maatwerk mogelijk wat betreft de (publiekrechtelijke) regeling van het kostenverhaal. De situaties waarop de regeling van toepassing is, kunnen vooraf worden gedefinieerd. Dit geldt eveneens voor de kostensoorten die in die situatie voor verhaal in aanmerking komen (kostensoortenlijst uit het Bro). Er lijkt op basis van deze conclusie een verband te zijn tussen het aantal situaties en omstandigheden waarin een bekostigingsinstrument kan worden toegepast en de mate van rechtszekerheid die kan worden geboden. Hoe specifieker de situatie, hoe beter de regeling van bijzonder kostenverhaal hierop kan aansluiten en hoe specifieker de rechtszekerheid kan worden ingevuld.
In beginsel komen alle kosten die ten laste van de gemeente komen bij grondexploitatie voor verhaal in aanmerking. Naast fysieke voorzieningen, komen op de kostensoortenlijst in het Bro ook sloopkosten voor van eventuele opstallen in het gebied, de inbrengwaarden van grond van particuliere eigenaren, eventuele planschade die is vergoed en bepaalde bovenplanse kosten onder voorwaarden. Verder is binnenplanse verevening mogelijk waarbij de kosten van onrendabele plandelen worden toegerekend aan de rendabele plandelen.

7.3.3 Ondernemersfondsen

Hiervoor is geconstateerd dat voorzieningen (etc.) die zijn bekostigd vanuit ondernemersfondsen vooral lijken te zijn ingegeven door het streven naar omzetvergroting van de in het betreffende gebied gevestigde ondernemers.[1488] Dit kan worden verklaard door de constatering dat ondernemersfondsen tot nu toe vooral ten behoeve van centrum- en/of winkelgebieden zijn ingevoerd.[1489] Dat ook activiteiten die direct zijn gericht op omzetvergroting van de betrokken ondernemers in het gebied met een ondernemersfonds kunnen worden bekostigd, maakt een gebiedsgericht ondernemersfonds vanuit ondernemers bezien aantrekkelijker dan de invoering van een BI-zone. Zoals meermalen is betoogd[1490], zet ik vraagtekens bij de huidige praktijk van invoering van ondernemersfondsen. Naar mijn mening wordt niet altijd voldoende rekenschap gegeven van de fiscaaljuridische consequenties die voortvloeien uit het gebiedsgericht invoeren van reclame- of precariobelasting ten behoeve van een ondernemersfonds.
Hiervoor[1491] is eveneens geconcludeerd dat hoewel ook de totstandkoming van fysieke voorzieningen theoretisch middels een ondernemersfonds kan worden bekostigd, dit in de praktijk – gezien de relatief beperkte tarieven die in de praktijk worden gehanteerd – enkel zal kunnen plaatsvinden indien daarvoor gedurende een aantal jaar achtereen bedragen voor worden gereserveerd uit de jaarlijkse opbrengst. Deze constatering – dat het niet voor de hand ligt dat fysieke voorzieningen worden bekostigd vanuit een gebiedsgericht ondernemersfonds – wordt bevestigd door de in hoofdstuk 5, onderdeel C.IV – 1.2 opgenomen lijst van voorzieningen, werken, werkzaamheden

[1488] Onderdeel 7.3.2 en hoofdstuk 6, onderdeel C – 1.6 en bouwsteen 6C 33.
[1489] Zie bouwsteen 6C 34.
[1490] Zie hoofdstuk 6, onderdeel C – 1.3 en de daarin genoemde verwijzingen naar hoofdstuk 5 en de bouwstenen 6C 2 – 6C 8 en 6C 11.
[1491] Zie onderdeel 7.3.2.

en/of activiteiten die in de praktijk tot nu toe middels ondernemersfondsen zijn bekostigd.

7.3.4 BIZ-bijdrage

De BIZ-bijdrage is een belasting die strekt tot bestrijding van de kosten die verbonden zijn aan activiteiten die zijn gericht op het bevorderen van leefbaarheid, veiligheid, ruimtelijke kwaliteit of een ander mede publiek belang in de openbare ruimte van de BI-zone. Deze omschrijving vertoont opvallende gelijkenis met het Rotterdamse motto: 'schoon, heel, veilig'.[1492] Dit motto geeft volgens mij de ratio van de regeling goed weer: het gaat om de verbetering van de kwaliteit van de openbare ruimte van de BI-zone in aanvulling op het voorzieningenniveau dat voor de invoering van de BI-zone bestond. Zoals eerder is betoogd, is op basis van de wettelijke regeling vereist dat de activiteiten een 'hybride' karakter hebben: enerzijds volgt uit de voor invoering van de BI-zone verplicht voorgeschreven draagvlakmeting dat het belang voor de ondernemers in het gebied bij de activiteiten die zullen worden ontplooid, van tevoren duidelijk moet zijn. Anderzijds zullen de activiteiten moeten voldoen aan de wettelijke omschrijving en mede een publiek belang moeten vertegenwoordigen in de openbare ruimte van de BI-zone. Deze inhoudelijke eisen, die als voorwaarden kunnen worden beschouwd voor de bekostiging van activiteiten in de BI-zone, bepalen in combinatie met de draagvlakmeting het toepassingsbereik van de Experimentenwet BI-zones.[1493] Uit de eis van voldoende draagvlak vloeit ook de eis voort dat een BI-zone maximaal voor 5 jaar kan worden ingesteld. Daarna is verlenging pas mogelijk als er opnieuw voldoende draagvlak is, blijkend uit een draagvlakmeting. De vijf-jaarstermijn heeft gevolgen voor de contracten die kunnen worden afgesloten met partijen die activiteiten in de BI-zone uitvoeren.[1494] Een ander reeds eerder aangegeven gevolg van de draagvlakmeting is, dat de financiële omvang van de individuele aanslagen relatief laag zal zijn, zeker bij introductie van een BI-zone. Dit heeft ook gevolgen voor de activiteiten die kunnen worden ontplooid. Wellicht dat de belastingbedragen bij verlenging van een BI-zone verhoogd kunnen worden als de BIZ-organisatie zich heeft bewezen en er verdergaande ambities zijn in het gebied wat betreft de te ontplooien activiteiten.

Op basis van de aan het begin van dit onderdeel weergegeven wettelijke omschrijving van de activiteiten waarvoor belastingheffing kan plaatsvinden is eerder geconcludeerd dat de Experimentenwet wellicht beter aansluit bij de situatie op bedrijventerreinen dan in gemeentecentra en winkelgebieden.[1495] De binnensteden en gemeentecentra zijn vaak meer 'up to date' wat betreft het voorzieningenniveau dan andere delen van de gemeente, en in Nederland ligt dat niveau hoog. Op een wat ouder bedrijventerrein zijn voornamelijk basisvoorzieningen aanwezig. De behoeften aan activiteiten die bekostigd kunnen worden met de BIZ-bijdrage ligt in binnensteden en gemeentecentra veel meer op intensivering van bestaande diensten en promotionele ac-

[1492] Zoals ondermeer verwoord in het vijfjarenactieprogramma veilig Rotterdam 2006-2010 getiteld 'Samen werken aan veiligheid: voorkomen en handhaven', zie: www.rotterdam.nl/vijfjarenactieprogramma_veilig_2006-2010.

[1493] Zie bouwsteen 6D 19.

[1494] Zie bouwsteen 6D 29.

[1495] Zie bouwsteen 6D 35.

tiviteiten, dus meer gericht op de specifieke behoeften van ondernemers in dat gebied (vooral omzetvergroting) en veel minder op activiteiten die ook het algemeen belang vertegenwoordigen. Daardoor zal het in binnensteden en centrumgebieden van gemeenten vermoedelijk lastiger zijn om activiteiten te vinden die binnen de wettelijke omschrijving vallen: namelijk die activiteiten die een 'mede publiek belang' bevorderen in de openbare ruimte. Op (verouderde) bedrijventerreinen is in dat opzicht (nog) meer ruimte voor het bevorderen van de leefbaarheid, veiligheid en ruimtelijke kwaliteit in de openbare ruimte van de BI-zone. Het individuele en groepsbelang van de ondernemers in die gebieden valt daar vermoedelijk vaker samen met het verbeteren van de gezamenlijke openbare ruimte.
Uit de Monitor Experimentenwet BIZ 2009 blijkt ook dat de doelstellingen die bedrijventerreinen zich stellen vooral gericht zijn op 'schoon, heel en veilig', welke overeenkomen met de wettelijke omschrijving. Winkelgebieden daarentegen richten zich ook op gebiedsmarketing.[1496] Het is ook in laatstgenoemde gebieden dat in de praktijk vragen rijzen met betrekking tot de wettelijke mogelijkheden om bepaalde activiteiten met de BIZ-bijdrage te kunnen bekostigen, zo blijkt eveneens uit de Monitor Experimentenwet BIZ 2009.[1497]

7.3.5 Analyse en conclusies

De situaties waarin de baatbelasting nog kan worden toegepast als instrument ter bekostiging van voorzieningen, zijn als gevolg van ontwikkelingen in jurisprudentie en wetgeving aanzienlijk afgenomen. Gemeenten ontberen op dit moment een methode voor de effectieve bekostiging van de aanleg van fysieke voorzieningen in meer complexe en omvangrijkere situaties. De methoden van ondernemersfondsen en het instrument van de BIZ-bijdrage zijn wat betreft bekostigingssystematiek ongeschikt om hierin te voorzien. Bovendien kan worden betwijfeld of een gemeente het tot stand brengen van fysieke voorzieningen in de openbare ruimte, vergelijkbaar met de voorzieningen die met de baatbelasting in het verleden werden bekostigd, over zou willen laten aan een private rechtspersoon.
De grondexploitatiebijdrage vormt het sluitstuk van een publiekrechtelijke regeling voor verhaal van kosten in een specifieke en wettelijk omschreven en omkaderde situatie. Hierdoor is maatwerk mogelijk in de zin van een limitatieve beschrijving van de situaties waarop het bekostigingsinstrument van toepassing is en van de kostensoorten die voor verhaal in aanmerking komen. Naast de hoge mate van rechtszekerheid die zo kan worden geboden, kan ook effectief kostenverhaal tot stand komen. De conclusie lijkt gerechtvaardigd dat met een methode voor bijzonder kostenverhaal die is toegesneden op een of meer afgebakende specifieke situaties het beste een evenwicht kan worden bereikt wat betreft doelmatig kostenverhaal enerzijds, en inbedding in een wettelijke regeling die voldoende rechtszekerheid en rechtvaardigheid biedt anderzijds.

[1496] *Monitor Experimentenwet BIZ, Jaarrapportage 2009*, Bureau Berenschot, februari 2010 (Bijlage bij *Kamerstukken II* 2009-2010, 31 430, nr. 22), p. 10.
[1497] *Monitor Experimentenwet BIZ, Jaarrapportage 2009*, Bureau Berenschot, februari 2010 (Bijlage bij *Kamerstukken II* 2009-2010, 31 430, nr. 22), p. 19-20.

De voorzieningen (etc.) die met behulp van ondernemersfondsen tot nu toe worden bekostigd, hebben vooral betrekking op de omzetvergroting van de ondernemers in het betreffende gebied. Het ligt niet voor de hand dat ook de aanleg van fysieke voorzieningen met behulp van (gebiedsgerichte) ondernemersfondsen zal worden bekostigd. Dit betekent niet dat het niet zou kunnen voorkomen. Op basis van Tabel 10 kan worden geconcludeerd dat het toepassingsbereik van ondernemersfondsen in potentie heel breed is. Tegelijkertijd geldt dat deze regeling niet is ingebed in een specifieke wettelijke regeling. Hier ligt volgens mij ook een logisch verband, zeker in vergelijking tot de wettelijke regeling van de Experimentenwet BI-zones die voor een deel in dezelfde situaties beoogt te voorzien. De praktijk van ondernemersfondsen biedt zo een bevestiging van de hiervoor getrokken conclusie dat binnen een methode voor bijzondere bekostiging die in een specifieke situatie voorziet, een beter evenwicht tot stand kan komen in de zin dat de doelmatigheid van het kostenverhaal enerzijds en de gewaarborgde rechtszekerheid en rechtvaardigheid anderzijds daarbinnen beter op elkaar kunnen worden afgestemd ten opzichte van een regeling die in een breder scala aan situaties en omstandigheden beoogt te voorzien.
De Experimentenwet BI-zones is bedoeld voor de bekostiging van aanvullende investeringen op de terreinen 'schoon, heel en veilig' in de openbare ruimte van ondernemersgebieden, waarvoor voldoende draagvlak aanwezig moet zijn. Er is geconcludeerd dat de wettelijke omschrijving van de activiteiten die op basis van de Experimentenwet BI-zones kunnen worden bekostigd tot gevolg heeft dat dit instrument eerder een passende oplossing kan bieden op bedrijventerreinen dan in winkelgebieden. Dit wordt bevestigd door de uitkomsten van de monitor Experimentenwet BIZ 2009. Ook hier geldt dat de regeling in de bekostiging in specifieke situaties beoogt te voorzien, zeker afgezet tegen de vergelijkbare praktijk van ondernemersfondsen. Dit heeft mijns inziens ook in deze regeling in beginsel een positieve uitwerking op het evenwicht dat binnen de regeling kan worden gevonden tussen doelmatigheid enerzijds en rechtvaardigheid en rechtszekerheid anderzijds. Dit proefschrift heeft bij de beoordeling van de doelmatigheid van de regeling van de BIZ-bijdrage aan het licht gebracht dat daarvoor niet alleen het toepassingsbereik van de regeling van belang is. Ook de kostenverhaalpotentie speelt bij de beoordeling van het evenwicht en dan vooral wat betreft het gewicht dat bij die beoordeling aan de doelmatigheid van een regeling moet worden gehecht, binnen een methode voor bijzonder kostenverhaal een belangrijke rol. Hierop wordt verder ingegaan in hoofdstuk 8, onderdeel B – 3.

>>> Zie Bijlage 1 voor de bouwstenen van onderdeel 7.3 (7.3 1 t/m 7.3 4)

7.4 PROFIJT VAN VOORZIENINGEN (ETC.)

Inleiding

Binnen alle vier bekostigingsmethoden wordt op een verschillende manier een koppeling gemaakt tussen het kostenverhaal en het (bijzondere) profijt dat van de voorzieningen (etc.) kan worden genoten. De wijze waarop dit geschiedt, bepaalt deels het toepassingsbereik en de kostenverhaalpotentie van de methode. Hierna volgt nogmaals een korte typering per methode.

7.4.1 Baatbelasting

In de regeling van de baatbelasting wordt een directe koppeling gelegd tussen het bijzondere profijt bij de aanleg van voorzieningen en de belastingplicht. Deze verbinding wordt gelegd via het begrip baat.[1498] Dit begrip, dat is ontwikkeld in de jurisprudentie, sluit aan bij de onroerende zaak: de belasting kan enkel worden geheven als sprake is van het gebaat zijn van een of meerdere onroerende zaken door de aanleg van voorzieningen. De baatbelasting gaat zo ook uit van een objectief (de onroerende zaak) en zakelijk profijtbegrip (onafhankelijk van het gebruik door en omstandigheden van de belastingplichtige).[1499] De omstandigheden die op basis van de jurisprudentie in ieder geval een rol kunnen spelen bij de beoordeling van het gebaat zijn van een onroerende zaak, en die met andere woorden het profijt bepalen, zijn:[1500]

- de afstand tot de voorzieningen;
- de gebruiksmogelijkheden van de onroerende zaak;
- de waarde van de onroerende zaak;
- de bereikbaarheid van de onroerende zaak;
- de aantrekkelijkheid en/of uitstraling van het gebied.

Het profijt (de baat) van een onroerende zaak wordt op een bepaald tijdstip, de peildatum beoordeeld. Ook bij een wisseling van eigenaar van de onroerende zaak, blijft de belastingplicht (als deze is omgezet in een jaarlijkse belasting) gekoppeld aan de onroerende zaak en gaat deze over op de volgende eigenaar. Zou de baatbelasting aansluiten bij het subjectieve profijt (de subjectieve baat) van een eigenaar van een onroerende zaak, dan zou dit betekenen dat dit subjectieve profijt moet worden aangetoond naar de peildatum en dat bij vertrek van het belastingsubject ook de mogelijkheid van belastingheffing ten aanzien van deze belastingplichtige zou ophouden. Wellicht is dan nog denkbaar dat in de wettelijke regeling van de baatbelasting met een fictie gewerkt zou kunnen worden ten aanzien van een volgende eigenaar. De fictie zou dan luiden dat ware de nieuwe eigenaar reeds op de (baat)peildatum eigenaar geweest, deze eveneens gebaat zou zijn geweest.[1501]

Het objectieve en zakelijke profijtbegrip van de baatbelasting heeft gevolgen voor het toepassingsbereik van deze belasting: slechts de kosten van de aanleg van voorzieningen die (objectieve en zakelijke) baat op kunnen leveren voor onroerende zaken kunnen worden verhaald.[1502] Hierdoor kunnen bijvoorbeeld kosten van activiteiten en werkzaamheden niet, en kosten van de aanleg van fysieke voorzieningen en werken wel middels de heffing van baatbelasting worden verhaald.

De kosten van de aanleg van voorzieningen worden omgeslagen over gebate onroerende zaken binnen een bepaald gebied van de gemeente. Er is zo ook een verband tussen het profijt (de baat) en de omvang van het gebied waarbinnen de kosten van de aanleg van voorzieningen kunnen worden omgeslagen: de gebiedsbegrenzing waarbinnen omslag kan plaatsvinden, loopt daar waar de baat van onroerende zaken ophoudt. Gevolg van de directe aansluiting van de belastingheffing bij het (geobjectiveerde) profijt bij de voorzieningen is dat elke onroerende zaak in het gebate gebied

[1498] Zie bouwsteen 6A 9.
[1499] Zie bouwsteen 6A 17.
[1500] Zie hoofdstuk 5, onderdeel A.III – 1.1.2.
[1501] Zie bouwsteen 6A 13 en hoofdstuk 6, onderdeel A – 1.3. Zie ook hiervoor onderdeel 7.2.1.
[1502] Zie bouwsteen 6A 10.

gebaat moet zijn bij (het geheel van) de voorzieningen.[1503] Een achteraf blijkende afwijking in de veronderstelde baat van onroerende zaken, bijvoorbeeld in een bezwaar- en/of beroepsprocedure heeft daardoor vaak gevolgen voor de omslag van de overige onroerende zaken en soms ook voor de verbindendheid van de (gehele of gedeeltelijke) belastingverordening. Verder is een gevolg van de aansluiting bij een objectief en zakelijk baatbegrip dat dit ook bepalend is voor de keuze van de heffingsmaatstaf.[1504] Zo kan de hoogte van het tarief niet afhankelijk worden gemaakt van de waardestijging van de onroerende zaken die het gevolg kan zijn van de aanleg van voorzieningen. Wel kan de WOZ-waarde van onroerende zaken worden gebruikt.
Resumerend: de aansluiting bij een van tevoren *verondersteld* direct profijt (baat) bij de voorzieningen, heeft als consequentie dat deze veronderstelling *achteraf* na toetsing daarvan door een rechter onjuist kan blijken. Door in plaats daarvan de invoering van de heffing afhankelijk te maken van een meting *vooraf* van het draagvlak hiervoor, hoeft het profijt nadien niet meer te worden getoetst.

Een complicerende factor van het gebruik van het begrip 'baat' in de baatbelasting is dat de betekenis van het begrip baat voor de regeling van de baatbelasting afwijkt van de betekenis daarvan in het spraakgebruik. Baat wordt door degenen die baatbelasting verschuldigd zijn anders uitgelegd dan de betekenis die dit begrip in de wettelijke regeling en op grond van de jurisprudentie heeft. Niet alleen wordt aangesloten bij het gebaat zijn van de onroerende zaak en dus niet van de baat van de eigenaar daarvan, maar bovendien spelen factoren als omzetstijging of waardevermeerdering waaruit het 'gebaat zijn' van de onroerende zaak zou kunnen blijken slechts indirect een rol. Voorzieningen waarvoor vaak baatbelasting wordt geheven zijn voorzieningen die het winkelklimaat beogen te verbeteren. In een dergelijke situatie wordt de voornoemde 'spraakverwarring' verder vergroot. De aanleiding en rechtvaardiging voor de heffing lijkt nu immers de beoogde omzetstijging te zijn van de in het gebied gevestigde ondernemers. Bovendien geldt dat het de eigenaren van de gebate onroerende zaken zijn die belastingplichtig zijn voor de baatbelasting. Het komt in de praktijk echter vaak voor dat de ondernemers die een onderneming drijven vanuit de gebate onroerende zaak niet ook eigenaar zijn van het pand. De eigenaren krijgen dus de rekening gepresenteerd, terwijl de huurder geacht wordt er de vruchten van te plukken. Zij zullen overigens trachten de verschuldigde baatbelasting door te berekenen in de huur, maar zullen daar op basis van de huurcontracten niet in alle gevallen toe in staat zijn. Monsma schrijft in dat verband het grote verzet van belastingplichtigen tegen de baatbelasting toe aan dit niet parallel lopen van het profijt van de voorzieningen enerzijds en de betaling anderzijds bij deze belasting.[1505]

[1503] Zie bouwsteen 6A 18. Zie voor de gevolgen van verschillen in aanduiding van het gebate gebied in het bekostigingsbesluit en de belastingverordening hoofdstuk 5, onderdeel A.II – 1.4 en voor de gevolgen voor de omslag van de kosten van fouten in de aanduiding van het gebate gebied hoofdstuk 5, onderdeel A.III – 1.3.3.
[1504] Zie bouwsteen 6A 16.
[1505] Monsma 2008, p. 1059.

7.4.2 Grondexploitatiebijdrage

Dat kosten gemaakt door de gemeente bij het bouwrijp maken van grond kunnen worden verhaald op eigenaren van die grond, wordt gerechtvaardigd geacht vanwege het profijt dat deze grondeigenaren daarvan zullen hebben na bebouwing van die grond. Toch is direct profijt van de door de gemeente getroffen voorzieningen geen vereiste voor het verschuldigd worden van een grondexploitatiebijdrage. Deze wordt namelijk verschuldigd als een omgevingsvergunning wordt aangevraagd vanwege een bouwplan en er niet op andere (privaatrechtelijke) wijze kosten zijn verhaald. In zekere zin kan uit de aanvraag voor een omgevingsvergunning indirect het profijt worden afgeleid dat een particuliere grondeigenaar blijkbaar verwacht van het bebouwen van de bouwrijp gemaakte grond. Het feit dat geen direct profijt is vereist voor het verschuldigd worden van een exploitatiebijdrage, maakt het mogelijk dat ook kostensoorten voor verhaal in aanmerking komen die niet direct met het profijt van de door de gemeente getroffen voorzieningen samenhangen, zoals in geval van de grondexploitatiebijdrage bijvoorbeeld betaalde planschade en sloopkosten. Deze kostensoorten konden in de systematiek van de oude WRO – waar vanwege de heffing van baatbelasting wel direct profijt was vereist – niet worden verhaald.
Het profijtbeginsel heeft in de regeling van de grondexploitatiebijdrage verder invloed op het toepassingsbereik van het kostenverhaal door de wettelijk vastgelegde 'p.p.t.-criteria': kosten die voor komen op de kostensoortenlijst van het Bro kunnen slechts worden verhaald indien en voor zover zij voldoen aan deze criteria. Dit geldt ook voor kosten die waarvan niet direct kan worden geprofiteerd zoals (fondsbijdragen ten behoeve van) bovenwijkse voorzieningen. Ten aanzien van die laatste bijdragen geldt bovendien dat de samenhang tussen de gebieden waarvoor een overkoepelend 'bovenwijks fonds' wordt gevormd moet worden beschreven in een structuurvisie. Ook uit dit vereiste blijkt de verbinding met het profijtbeginsel en de bekostigingsmethode: er zal een indirect profijtelijk verband moeten bestaan tussen de bovenwijkse voorzieningen en de gebieden waaraan de kosten van aanleg daarvan kunnen worden toegedeeld. Hoewel profijt bij de voorzieningen geen vereiste is voor de exploitatiebijdrageplicht speelt het profijt wel direct een rol in de begrenzing van het toepassingsbereik van de regeling: slechts die voorzieningen waarvan direct, dan wel indirect kan worden geprofiteerd, komen voor verhaal in aanmerking (voor zover zij proportioneel zijn en toerekenbaar aan de locatie).
Via de regeling die eerder is aangeduid als macro-aftopping (artikel 6.16 Wro) heeft het profijt bij de voorzieningen eveneens een relatie met het toepassingsbereik van het kostenverhaal. In dit artikel is vastgelegd dat het bedrag dat in totaal kan worden verhaald niet het in het exploitatieplan opgenomen bedrag aan opbrengsten mag overschrijden. Het profijt in de vorm van de verwachte opbrengsten vormt aldus de begrenzing van de mogelijk te verhalen kosten. Hiermee wordt voorkomen dat de bekostigingsmethode een instrument wordt waarmee een gemeente baten van grondexploitatie kan incasseren.[1506]

Resumerend: hoewel voor het opleggen van een grondexploitatiebijdrage geen directe relatie is vereist met het profijt dat kan worden genoten van de door de gemeente

[1506] Zie hoofdstuk 5, onderdeel B.II – 2.1.4.

aangelegde voorzieningen, speelt het profijtbeginsel wel op diverse wijze een rol bij de vaststelling van de hoogte van de grondexploitatiebijdrage en de toe te rekenen kostensoorten. Het profijtbeginsel heeft hierbij de functie van een toetsingscriterium dat zowel vooraf (bij toepassing van de p.p.t.-criteria) als achteraf (bij toetsing door de rechter) bijdrageplichtigen beschermt tegen al te ruime toerekening van kosten aan de grondexploitatie.
Een negatief gevolg van de aansluiting bij het vergunningenstelsel van de Wabo in plaats van bij het directe profijt bij de aangelegde voorzieningen is dat passieve *free riders* niet kunnen worden gedwongen bij te dragen aan de kosten van de grondexploitatie ondanks dat zij mede profiteren van de getroffen voorzieningen zoals bijvoorbeeld verbeterde infrastructuur.[1507] Onder de oude WRO konden onroerende zaken die in de omgeving van de voorzieningen gelegen waren en die gebaat waren bij de voorzieningen soms wel in de baatbelasting worden betrokken.

7.4.3 Ondernemersfondsen

Voor de heffing van een belasting ten behoeve van een gebiedsgericht ondernemersfonds is in mijn visie, zo is eerder betoogd, vereist dat deze wordt 'omgevormd' tot een materiële bestemmingsheffing. Dit betekent dat aan de heffing ten behoeve van een gebiedsgericht ondernemersfonds ten opzichte van de heffing ten behoeve van een gemeentebreed ondernemersfonds een tweetal aanvullende vereisten worden gesteld[1508]:

1. Een direct verband tussen de belastingplichtigen en (het profijt van) de voorzieningen (etc.) die worden getroffen.
2. Een direct verband tussen de voorzieningen (etc.) en het gebied waarin deze worden getroffen.

Alleen als is voldaan aan deze vereisten, kan naar mijn mening sprake zijn van een voldoende objectieve en redelijke rechtvaardiging voor de beperking van de heffing van reclamebelasting (dan wel de precariobelasting) tot een gedeelte van de gemeente. De rechtvaardiging hiervoor wordt namelijk gevonden in het profijt dat in dat gedeelte kan worden genoten van de getroffen voorzieningen.[1509] Zoals meermalen is beschreven, hebben deze vereisten in mijn visie gevolgen voor de mogelijk te bekostigen voorzieningen (etc.) met behulp van een gebiedsgericht ondernemersfonds.[1510]
De koppeling tussen de belastingplicht en het profijt dat van de door het ondernemersfonds getroffen voorzieningen (etc.) kan worden genoten loopt bij (gebiedsgerichte) ondernemersfondsen via de in de Gemeentewet omschreven belastbare feiten van respectievelijk de reclamebelasting en de precariobelasting.[1511] Bij de reclamebelasting is dit het doen van openbare aankondigingen die zichtbaar zijn vanaf de openbare weg en voor de heffing van precariobelasting is belast het hebben van voorwerpen onder, op of boven voor de openbare dienst bestemde gemeentegrond.[1512] Deze koppeling via het belastbare feit tussen de belastingplicht en het profijt is weliswaar

[1507] Zie bouwsteen 6B 25.
[1508] Zie bouwsteen 6C 4 en hoofdstuk 6, onderdeel C – 1.3.
[1509] Zie bouwsteen 6C – 15.
[1510] Zie hoofdstuk 5, onderdeel C.I – 4.2 en bouwstenen 6C 4 - 6C 8.
[1511] Zie hoofdstuk 5, onderdeel C.I – 4.2.
[1512] Respectievelijk de artikelen 227 en 228 van de Gemeentewet.

direct, maar wel onvolledig: niet alle ondernemers in het betrokken gebied die profiteren, zijn ook belastingplichtig voor de reclamebelasting, dan wel de precariobelasting vanwege het ontbreken van een belastbaar feit. Bovendien geldt dat niet alle openbare aankondigingen door ondernemers worden gedaan. Evenmin worden alle voorwerpen die in de precariobelasting kunnen worden betrokken, gehouden door ondernemers. Doordat op deze wijze (door de wettelijke omschrijvingen van het belastbare feit van respectievelijk de reclame- en de precariobelasting) de koppeling tussen de belastingplicht en het profijt niet automatisch parallel loopt, bestaat er het risico dat in een individueel geval sprake kan zijn van willekeurige en onredelijke belastingheffing.

7.4.4 BIZ-bijdrage

Voor de BIZ-bijdrageplicht is geen direct profijt bij de ontplooide activiteiten vereist. Alle gebruikers van niet-woningen die zijn gelegen in de BI-zone worden belastingplichtig op het moment dat de BIZ-verordening in werking is getreden en zij een aanslag BIZ-bijdrage tegelijk met de OZB-aanslag ontvangen. Wel speelt het profijtbeginsel op diverse plaatsen in de regeling een indirecte rol. Zo is gewaarborgd dat de voorgenomen activiteiten ook zullen worden ontplooid in de BI-zone door aanwijzing van de uitvoerende stichting of vereniging in de verordening en een daarmee gesloten uitvoeringsovereenkomst.[1513] Een gemeente kan de aansluiting bij het profijtbeginsel versterken door – in overeenstemming met de voorkeur van de wetgever – de WOZ-waarde als heffingsmaatstaf te hanteren.[1514] Door deze keuze wordt een verband aangebracht tussen de hoogte van de verschuldigde BIZ-bijdrage en de waarde van een onroerende zaak. De wetgever ging er kennelijk vanuit dat een gebruiker van een onroerende zaak met een hogere WOZ-waarde een groter profijt heeft van de activiteiten die in de BI-zone worden ontplooid dan een onroerende zaak met een lagere WOZ-waarde. Verder wordt door de keuze van de WOZ-waarde als heffingsmaatstaf voor de BIZ-bijdrage het profijtkarakter van de draagvlakmeting versterkt. Om van voldoende draagvlak voor de inwerkingtreding van de BIZ-verordening te kunnen spreken, geldt de extra eis dat de onroerende zaken van de 'voor'-stemmende gebruikers een grotere totale WOZ-waarde vertegenwoordigen dan die van de 'tegenstemmers'.[1515] Hiermee wordt tevens het profijt van de eigenaren van de onroerende zaken op indirecte wijze meegenomen bij de afweging van het al dan niet invoeren van een BI-zone. De draagvlakmeting zelf vertegenwoordigt het meest direct de koppeling met het profijtbeginsel voor deze bekostigingsmethode en het toepassingsbereik ervan. Zonder voldoende draagvlak (verwacht profijt) kan een BIZ-verordening niet in werking treden. De draagvlakmeting heeft op verschillende wijzen invloed op het toepassingsbereik van BIZ-regeling:

- De activiteiten die worden ontplooid vertegenwoordigen een natuurlijke balans tussen het algemene belang (de activiteiten voldoen aan de wettelijke omschrijving) en het ondernemersbelang (blijkend uit een succesvolle draagvlakmeting).[1516]

[1513] Zie bouwsteen 6D 11.
[1514] Zie bouwsteen 6D 12.
[1515] Zie bouwsteen 6D 16.
[1516] Zie bouwsteen 6D 17.

- Bij een niet-succesvolle draagvlakmeting kan opnieuw deze balans worden gezocht door aanpassing van de geplande activiteiten dan wel de omvang van de BI-zone. Dit evenwicht (draagvlak) kan zo per BI-zone anders liggen.[1517]
- Niet alleen de wettelijke omschrijving, maar ook de draagvlakmeting waarborgt dat de activiteiten zich richten op de openbare ruimte van de BI-zone zelf. Voor een groter 'profijtbereik' dan de BI-zone zal niet genoeg draagvlak kunnen worden gevonden.[1518]
- De draagvlakmeting heeft een dempende werking op de kostenverhaalpotentie doordat ondernemers maar tot op een bepaalde hoogte (van de belastingaanslag) zullen instemmen met 'vrijwillige' belastingheffing.[1519]

Hoewel het profijt bij de regeling van de BIZ-bijdrage geen directe koppeling heeft met de individuele belastingplicht, kan volgens mij op basis van de vereiste draagvlakmeting worden geconcludeerd dat deze directe koppeling wel op groepsniveau aanwezig is. Deze 'groep' is in dit geval het in de wettelijke regeling omschreven *quorum*. Slechts wanneer wordt voldaan aan dit *quorum*, dus wanneer voldoende potentiële bijdrageplichtigen verwacht in voldoende mate te kunnen profiteren van de te ontplooien activiteiten in de BI-zone, staat de inwerkingtreding van de BIZ-verordening en daarmee van de BI-zone en de heffing van de BIZ-bijdrage vast. Vanaf dat moment is geen direct verband meer vereist tussen de verschuldigdheid van de BIZ-bijdrage en het profijt dat van de activiteiten kan worden genoten.

7.4.5 Analyse en conclusies

Profijt vormt de rechtvaardiging voor (de invoering van) bijzonder kostenverhaal. Ook binnen een methode voor bijzonder kostenverhaal wordt aansluiting gezocht bij dit profijt.

De geformuleerde bouwstenen van onderdeel 7.4 kunnen als samenvatting van dit onderdeel worden beschouwd.

>>> Zie Bijlage 1 voor de bouwstenen van onderdeel 7.4 (7.4 1 t/m 7.4 5)

7.5 DRAAGVLAK VOOR VOORZIENINGEN (ETC.)

Inleiding

De vier onderzochte bijzondere bekostigingsmethoden vinden alle hun rechtvaardiging in het feit dat binnen een bepaald gebied van de gemeente (extra) kan worden geprofiteerd van (door of vanwege de gemeente) tot stand gebrachte voorzieningen

[1517] Zie bouwsteen 6D 21.
[1518] Zie bouwsteen 6D 18.
[1519] Zie bouwsteen 6D 19.

(etc.).[1520] Het gegeven of er in het betreffende gebied onder de betrokken belasting- dan wel bijdrageplichtigen in dat gebied ook behoefte bestaat aan deze voorzieningen (etc.), is voor de invoering en/of uitvoering van de ene bekostigingsmethode wel en voor de andere van geen of gering belang. In dit onderdeel wordt de rol beschreven die draagvlak voor de voorzieningen (etc.) binnen de onderzochte methoden van bijzonder kostenverhaal speelt. In het kader van dit hoofdstuk zal vooral worden ingegaan op de relatie tussen draagvlak voor voorzieningen (etc.) enerzijds en het toepassingsbereik van de methode voor bijzonder kostenverhaal anderzijds.

7.5.1 Baatbelasting

Kenmerk van een bestemmingsbelasting, zoals de baatbelasting, is dat deze eenzijdig door de gemeente kan worden ingevoerd en aanslagen eenzijdig kunnen worden opgelegd.[1521] Ongetwijfeld zal het in de praktijk voorkomen – en dit is vanuit het oogpunt van de acceptatie van de belastingheffing en het voorkomen van bezwaar- en beroepsprocedures zelfs aan te raden – dat overleg plaatsvindt met belanghebbenden over de voorzieningen die zullen worden getroffen en de mate waarin van hen een bijdrage in de kosten van de aanleg daarvan zal worden gevraagd. Dit is echter zowel voor invoering van de belasting als bij de uitvoering ervan geen vereiste. Ook in de keuze van de voorzieningen die worden getroffen en de kwaliteit en het uitvoeringsniveau daarvan, is inspraak van belastingplichtigen of draagvlak van hen daarvoor, niet vereist.
Mede als gevolg van het ontbreken van een dergelijk vereiste, heeft deze belasting twee eigenschappen die minder sterk aanwezig, dan wel afwezig zijn bij andere methoden van bijzonder kostenverhaal:

- De kostenverhaalpotentie van deze belasting is in beginsel – afgezien van de beperkingen die daaraan in de jurisprudentie zijn gesteld – groot.[1522] De enige beperking in de vaststelling van de hoogte van het tarief is dat niet meer kan worden omgeslagen dan de totale lasten die voor de gemeente samenhangen met het tot stand brengen van de voorzieningen. Een in de beleving van belastingplichtigen onredelijk hoge omslag zal vermoedelijk wel aanleiding geven voor weerstand tegen deze belastingheffing zich uitend in bezwaar- en beroepschriften.
- De bekostigingsmethode kan in een duaal stelsel van privaatrechtelijk en publiekrechtelijk kostenverhaal de functies van 'stok achter de deur' en vangnet vervullen als sluitstuk van 'vrijwillig' privaatrechtelijk kostenverhaal.[1523] Voor deze functies is van belang de publiekrechtelijke kostenverhaal eenzijdig, zonder instemming van belastingplichtigen, kan worden opgelegd. Voor de effectiviteit (doelmatigheid) van deze functies is van belang dat het toepassingsbereik van het publiekrechtelijke instrument voor bijzonder kostenverhaal groot genoeg is om in ieder geval de ten laste van de gemeente komende kosten te kunnen verhalen.

[1520] Dit betekent niet dat profijt een noodzakelijke voorwaarde vormt voor het 'opleggen' van de bijdrage in de bijzondere bekostiging. Zie in dat verband voor het onderscheid tussen formele en materiële bestemmingsheffingen hoofdstuk 2, onderdeel 2.4.3 en hoofdstuk 3, onderdeel 3.2.2.
[1521] Zie bouwsteen 6A 22.
[1522] Zie bouwsteen 6A 23.
[1523] Zie bouwsteen 6A 24.

7.5.2 Grondexploitatiebijdrage

In het geval van grondexploitatie waarbij de grond in handen is van particuliere eigenaren hebben beide partijen – gemeente en particuliere grondeigenaren – elkaar nodig. Een particuliere grondeigenaar wil een bepaalde bestemming realiseren en is voor de omgevingsvergunning en het bouwrijp maken van de grond afhankelijk van de gemeente. Ook de gemeente wil diverse doelstellingen vanuit het algemeen belang realiseren en is voor een effectieve en efficiënte verwezenlijking daarvan afhankelijk van de medewerking van de particuliere grondeigenaren. De wettelijke regeling van het kostenverhaal in deze situatie in de Wro sluit aan bij deze onderlinge afhankelijkheid door de het publiekrechtelijke kostenverhaal slechts voor te schrijven wanneer privaatrechtelijk niet tot overeenstemming is gekomen.[1524] Pas als partijen er, om wat voor reden ook, niet in slagen een overeenkomst te sluiten (en er sprake is van een bouwplan) wordt een exploitatieplan vastgesteld en kunnen particuliere grondeigenaren tot een bijdrage in de kosten van het bouwrijp maken van de grond worden verplicht (welke verschuldigd wordt bij het aanvragen van een omgevingsvergunning). De publiekrechtelijke verplichting om tot publiekrechtelijk kostenverhaal over te gaan als dit privaatrechtelijk niet lukt, kan als voorwaarde voor het bestaan van het duale stelsel worden beschouwd, zo is reeds in hoofdstuk 6 betoogd.[1525] Het voorkomt niet alleen dat een gemeente met (een deel van) de kosten blijft zitten, maar biedt ook bescherming aan particuliere grondeigenaren in de anterieure fase die wordt beheerst door het privaatrecht. Mocht een gemeente te ver gaan in de eisen die zij stelt, kan ook de particuliere grondeigenaar het bewust laten aankomen op vaststelling van een exploitatieplan. In zekere zin kan worden gesteld dat draagvlak kan worden verondersteld indien partijen in de private anterieure fase tot overeenstemming komen. Ontbreekt dit draagvlak, om welke reden dan ook, kan alsnog eenzijdig door de gemeente kostenverhaal worden afgedwongen. Vanuit deze stelling kan eveneens een rechtvaardiging worden gevonden voor het feit dat meer kostensoorten kunnen worden verhaald in de anterieure fase dan in de fase waarin de bijdrage verplichtend wordt 'opgelegd'. Lukt het de gemeente om dit bredere kostenverhaal in een overeenkomst vast te leggen, kan van draagvlak daarvoor worden uitgegaan.[1526]

Ten aanzien van de kostensoortenlijst, welke deel uitmaakt van de publiekrechtelijke regeling van kostenverhaal bij grondexploitatie, is in hoofdstuk 6 geconcludeerd dat de aanvaardbaarheid van de samenstelling van deze lijst wordt vergroot als hiervoor draagvlak is bij marktpartijen. Dit is het geval met de kostensoortenlijst in het Bro: deze is in overleg met marktpartijen samengesteld. Hierbij is tevens van belang dat de kostensoortenlijst ook kan worden aangepast als omstandigheden daartoe aanleiding geven.[1527]
Verder aan het draagvlak voor de (publiekrechtelijke) regeling van kostenverhaal kunnen bijdragen dat (de hoogte van) een aantal kosten die door de gemeentelijke organisatie moet worden gemaakt middels een Ministeriële regeling zijn begrensd.[1528]

[1524] Zie bouwsteen 6B 3.
[1525] Zie hoofdstuk 6, onderdeel B – 1.3 en bouwsteen 6B 12.
[1526] Zie bouwsteen 6B 22.
[1527] Zie bouwsteen 6B 31.
[1528] Zie hoofdstuk 5, onderdeel B.II – 2.1.3.

Samenvattend:

- De wettelijke regeling van kostenverhaal bij grondexploitatie in de Wro sluit aan bij de onderlinge afhankelijkheid van partijen in de praktijk door privaatrechtelijke overeenstemming als geprefereerde uitkomst na te streven. In zekere zin is draagvlak voor de gemeentelijke doelstellingen (en het kostenverhaal) uitgangspunt. Bij aanwezigheid van voldoende draagvlak kunnen ook meer kosten worden verhaald dan bij afwezigheid daarvan.
- Hoewel in de anterieure fase wordt uitgegaan van onderlinge afhankelijkheid en vrijwilligheid en overeenstemming tussen partijen over het kostenverhaal, is kostenverhaal na deze fase verplicht en kan de exploitatiebijdrage eenzijdig door de gemeente als noodzakelijk vereiste worden gesteld voor het afgeven van een omgevingsvergunning (welke is benodigd om te kunnen bouwen). Het publiekrechtelijke kostenverhaal kan zo de functie van 'stok achter de deur' vervullen.[1529] In tegenstelling tot de baatbelasting is de gemeente voor de inning van de grondexploitatiebijdrage afhankelijk van het moment waarop een omgevingsvergunning wordt aangevraagd.[1530]
- Aan het draagvlak van de publiekrechtelijke regeling van het kostenverhaal bij grondexploitatie draagt bij dat de lijst met verhaalbare kostensoorten in samenspraak met marktpartijen tot stand is gekomen en dat deze ook kan worden aangepast aan veranderde (markt)omstandigheden.
- Aan het draagvlak van de publiekrechtelijke regeling van kostenverhaal bij grondexploitatie draagt bij dat de hoogte van verhaalbare kosten van het gemeentelijke apparaat is begrensd.

7.5.3 Ondernemersfondsen

Een gebiedsgericht ondernemersfonds wordt doorgaans ingesteld op verzoek van (een bepaalde groep) ondernemers al dan niet in een deelgebied van de gemeente. Indien de gemeente en deze ondernemers tot overeenstemming komen over de heffing en de (wijze van) uitkering van de opbrengst aan de opgerichte rechtspersoon, wordt de belasting verplicht opgelegd aan alle belastingplichtigen in dat gebied. Een draagvlakmeting zoals in de Experimentenwet BI-zones is voorgeschreven, is voor deze vorm van 'belastingheffing op verzoek' niet verplicht. Immers, een specifieke wettelijke regeling die voorziet in deze vorm van bijzondere bekostiging ontbreekt. Dit neemt niet weg dat het in de praktijk wel voorkomt dat gemeenten referenda organiseren voorafgaand aan de introductie van (de belastingheffing of –verhoging van) een ondernemersfonds om de wenselijkheid daarvan te meten onder toekomstig belastingplichtigen.[1531] Indien geen enkele vorm van draagvlakmeting plaatsvindt, verschilt de positie van belastingplichtigen die niet tot de initiatiefnemers van het ondernemersfonds behoren ten opzichte van de gemeente niet van die van belastingplichtigen voor

[1529] Zie bouwstenen 6A 25 en 6A 28. Anders dan bij de baatbelasting het geval is, geldt in de regeling in de Wro dat de gemeente verplicht is om publiekrechtelijk kosten te verhalen indien dit privaatrechtelijk niet is gelukt.

[1530] Zie bouwsteen 6B 16.

[1531] Zie Hof Arnhem 14 september 2010, nr. 10/00057, *Belastingblad* 2010, p. 1570 en Rb. Roermond 15 oktober 2010, nr. 09/549, *Belastingblad* 2010, p. 1727.

bijvoorbeeld de baatbelasting. De belasting wordt eenzijdig ingevoerd, dan wel verhoogd.
De beslissing over de besteding van de belastingopbrengst wordt genomen door een privaatrechtelijke rechtspersoon. Eventuele voorwaarden ten aanzien hiervan kunnen in de (subsidie)overeenkomst tussen gemeente en uitvoerende rechtspersoon worden opgenomen. In hoofdstuk 6 is reeds beschreven dat deze systematiek zonder wettelijke begrenzing risico's met zich brengt ten aanzien van de democratische legitimering van en draagvlak voor de bestedingsdoelen, en ten aanzien van de representativiteit van de uitvoerende private rechtspersoon.[1532] Door een vorm van draagvlakmeting, kan het risico worden verminderd dat de uitvoerende rechtspersoon niet representatief is voor de ondernemers in het betreffende gebied en, daaruit volgend, dat er onder hen geen of weinig draagvlak voor de uit het fonds bekostigde voorzieningen (etc.) is.

7.5.4 BIZ-bijdrage

Van de vier beschreven bekostigingsmethoden heeft de BIZ-bijdrage de meest directe koppeling met het draagvlak dat onder bijdrageplichtigen voor de uitvoering van bepaalde activiteiten in een bepaald gebied van de gemeente aanwezig is. Het draagvlak vormt zelfs – en hierin is de wettelijke regeling van de BIZ-bijdrage uniek – een formele voorwaarde voor inwerkingtreding van de belastingverordening.
Ook in de verdere wettelijke uitwerking van de procedure van totstandkoming van de BI-zone is draagvlak een belangrijk element. Er zal een vereniging of stichting moeten worden opgericht waaraan ook eisen worden gesteld op het gebied van representativiteit. Vervolgens zal voldoende draagvlak moeten worden gevonden – zowel wat betreft aantal ondernemers als de door hen vertegenwoordigde heffingsmaatstaf (WOZ-waarde). Zie wat hierover reeds is beschreven in hoofdstuk 6.[1533] Ten aanzien van de koppeling tussen de draagvlakmeting en de activiteiten die kunnen worden ontplooid, is geconcludeerd dat als gevolg van de vereiste draagvlakmeting:

- er een natuurlijk evenwicht tot stand kan komen tussen het ondernemersbelang van een bepaalde groep in een gebied en de hoogte van de bijdrage die men bereid is daarvoor te betalen;
- de kostenverhaalpotentie wordt begrensd; en[1534]
- er een directe koppeling wordt gelegd tussen de activiteiten en (omvang van) het gebied waarin deze worden getroffen.[1535]

Er zal nader onderzoek moeten worden verricht of een draagvlakmeting tevens een preventieve werking heeft op het aantal ingediende bezwaar- en/of beroepschriften tegen de opgelegde heffing.[1536]

[1532] Zie bouwstenen 6C 16 - 6C 21 en hoofdstuk 6, onderdeel C – 1.5.
[1533] Zie hoofdstuk 6, onderdeel D – 1.3.
[1534] Zie bouwsteen 6D 19.
[1535] Zie bouwsteen 6D 21.
[1536] Zie bouwstenen 6C 20 en 6C 27.

7.5.5 Analyse en conclusies

Draagvlak speelt binnen de beschreven bekostigingsmethoden op uiteenlopende wijze een rol. De wijze waarop draagvlak voor een methode voor bijzonder kostenverhaal een rol speelt is deels afhankelijk van bij welke partij het initiatief ligt voor het tot stand brengen van voorzieningen (etc.). Ligt het initiatief geheel bij de gemeente, zoals bij de invoering van baatbelasting doorgaans het geval is, speelt draagvlak voor de belastingplicht geen enkele rol. Geconstateerd is, dat het eenzijdige kunnen opleggen van een heffing tot verhaal van kosten leidt tot een grote kostenverhaalpotentie, althans ten opzichte van methoden waarin draagvlak voor het kostenverhaal wel een rol speelt. Ligt het initiatief bij beide partijen, zoals bij grondexploitatie doorgaans het geval is, is draagvlak een voorwaarde voor het privaatrechtelijk tot overeenstemming kunnen komen. Dit draagvlak wordt in deze fase bevorderd door een grote mate van vrijheid voor partijen en door flexibiliteit en snelheid van procedures. Dit geheel leidt in deze fase tot de regel dat hoe groter het draagvlak is, hoe groter het toepassingsbereik en de kostenverhaalpotentie van de onderlinge afspraken kan zijn. Slechts wanneer de vrijheid in deze fase ten koste dreigt te gaan van het algemeen belang, is de gemeente verplicht de door haar gemaakte kosten alsnog zonder instemming te verhalen.
Bij ondernemersfondsen en de BIZ-regeling ligt het initiatief doorgaans bij een groep ondernemers. Zij zijn afhankelijk van de bereidheid tot medewerking van de gemeente. Voor een gemeente zal dan van belang zijn dat de initiatiefnemende ondernemers representatief zijn voor alle ondernemers in het gebied waarbinnen een BI-zone wordt beoogd. De wetgever heeft daarom in de Experimentenwet BI-zones de regeling van de draagvlakmeting een centrale plaats gegeven. Een dergelijke draagvlakmeting ontbreekt als voorwaarde bij ondernemersfondsen. Wat betreft de gevolgen van de draagvlakmeting op het toepassingsbereik en de kostenverhaalpotentie kan worden geconcludeerd dat deze een begrenzende werking heeft. Positief geformuleerd kan door middel van een draagvlakmeting (indien ingericht en uitgevoerd zoals voorgeschreven in de Experimentenwet BI-zones) een natuurlijk evenwicht tot stand worden gebracht tussen de wensen van een bepaalde meerderheid van ondernemers in een gebied aan de in dat gebied te ontplooien activiteiten enerzijds en de hoogte van de bijdrage die men daarvoor in dat gebied bereid is te betalen anderzijds.
Een draagvlakmeting heeft in het eerder beschreven bekostigingssysteem van doorlopende bijzondere bekostiging van voorzieningen (etc.) gevolgen voor de omvang van het gebied waarin de bekostigingsmethode kan worden ingevoerd en voor de tijdsduur van de bekostigingsmethode, wat weer gevolgen kan hebben voor de te ontplooien activiteiten. Verder heeft een draagvlakmeting als consequentie dat tevoren de te bekostigen voorzieningen (etc.) bekend moeten zijn en voorzien moeten zijn van een begroting. Alleen voor van tevoren bekendgemaakte, concrete plannen kan voldoende draagvlak worden gevonden.

Draagvlak kan worden beschouwd als subjectief ervaren groepsprofijt.[1537] Zie in dat verband ook Tabel 12 in hoofdstuk 8 C – 3.2. Subjectief in de zin dat een bepaalde meerderheid van de toekomstig bijdrageplichtigen tevoren een inschatting maakt of

[1537] Zie in dat verband ook Tabel 12 in hoofdstuk 8, onderdeel C – 3.2.

de bijdrage die zij verschuldigd zullen worden opweegt tegen het profijt dat zij zullen kunnen gaan genieten van de met de gezamenlijke bijdragen bekostigde voorzieningen (etc.). Subjectief groepsprofijt speelt geen rol voor de 'belastingplicht' binnen de onderzochte bekostigingsmethoden. Dit in tegenstelling tot objectief (groeps)profijt: dit speelt binnen de regeling van de baatbelasting bijvoorbeeld een rol bij de afbakening van het gebate gebied. De gebiedsbegrenzing waarbinnen baatbelasting zal kunnen worden geheven zal objectief moeten zijn.[1538] Individueel objectief profijt speelt daarnaast een rol voor de heffing: elke onroerende zaak in het gebate gebied (objectief groepsprofijt) moet individueel zijn gebaat. Niet gebaat bij elke voorziening afzonderlijk, maar bij het geheel van de voorzieningen (het individuele profijt is afgeleide van het groepsprofijt).

In zekere zin vervult een draagvlakmeting en/of een procedure van afstemming met bijdrageplichtigen eenzelfde rol als dat de baatpeildatum vervult bij methoden van bijzonder kostenverhaal die strekken tot eenmalig verhaal van eenmalige kosten: voor laatstgenoemde methoden geldt dat er op een bepaald moment (peildatum) zal moeten worden vastgesteld of sprake is van (bijzonder) profijt, welk profijt de rechtvaardiging vormt voor bijzondere bekostiging. Voor methoden van kostenverhaal welke voorzien in een doorlopende wijze van bekostiging verloopt de vaststelling van het profijt via een omweg. Dit profijt wordt namelijk verondersteld indien voldoende draagvlak voor invoering van de methode voor bijzonder kostenverhaal wordt vastgesteld. Een draagvlakmeting is echter eveneens een meting op een bepaald moment. Na verloop van tijd zal het draagvlak opnieuw moeten worden vastgesteld om te voorkomen dat de rechtvaardiging voor het (doorlopende) bijzondere kostenverhaal daaraan in de loop van de tijd komt te ontvallen.

Geconcludeerd kan worden dat een directe relatie tussen het profijt van de voorzieningen (etc.) en de bijdrageplicht (zoals dat het geval is bij de baatbelasting) leidt tot ondoelmatige uitkomsten in de zin van juridische risico's door de mogelijkheid van toetsing van dit directe profijt achteraf en in de zin van de aanvaardbaarheid van en het draagvlak voor de methode voor bijzondere bekostiging (en de daarmee bekostigde voorzieningen (etc.)). Het alternatief in de vorm van een draagvlakmeting is in beide opzichten beter. Echter: dit heeft consequenties voor de kostenverhaalpotentie van de bekostigingsmethode. In zekere zin kan worden gesteld dat het 'belastingkarakter' van een bekostigingsmethode afneemt naarmate het draagvlak voor de daarmee te bekostigen voorzieningen (etc.) een grotere rol speelt bij de mogelijkheden voor het opleggen van de bijdrage. Anders gezegd: voor het eenzijdig kunnen opleggen van een bestemmingsheffing waarmee kosten van de aanleg van voorzieningen worden verhaald, is een directe profijtrelatie tussen het profijt bij de aangelegde voorzieningen en het belastingobject vereist. Een gemeente die een bepaalde groep 'profijthebbenden' bij de aanleg van bepaalde voorzieningen (etc.) verplicht daaraan wil laten bijdragen, zal het directe (extra) profijt van deze groep (of hun onroerende zaken) en van de (onroerende zaken van de) individuele profijthebbenden moeten kunnen aantonen. Draagvlak gaat uit van overeenstemming en overleg en gaat dan ook niet samen met het eenzijdig opleggen van een bijdrageplicht. Speelt draagvlak een rol voor

[1538] Zie hoofdstuk 5, onderdeel A.II – 1.4.2.

de bijdrageplicht voor een methode voor bijzonder kostenverhaal, dan is dit te beschouwen als een indirecte vorm van profijt. Een bekostigingsmethode gebaseerd op een draagvlakmeting (indirect profijt) en een eenzijdig opgelegde heffing gebaseerd op direct profijt bij de aangelegde voorzieningen zijn dan ook te beschouwen als twee van elkaar te onderscheiden typen van bijzondere bekostiging. Bij de laatstgenoemde variant is sprake is van een omslag van kosten van de aanleg van voorzieningen (etc.) die eenzijdig wordt opgelegd aan profijthebbenden. Als voorwaarde geldt dan dat sprake is van een direct en te kwalificeren en/of aan te tonen profijt van de bijdrageplichtigen bij de voorzieningen (etc.) Is dit niet aanwezig of is dit niet aan te tonen, dan is er geen ruimte voor bijzondere bekostiging.
De andere variant is dat (de invoering van) een bekostigingsmethode afhankelijk is van een draagvlakmeting. Is een bekostigingsmethode ingevoerd na een positief verlopen draagvlakmeting, dan is daarna het al dan niet aanwezig zijn van direct profijt van de bijdrageplichtigen bij de voorzieningen (etc.) voor de belastingplicht niet meer van belang. Is op basis van de draagvlakmeting sprake van voldoende draagvlak, dan kan van het bijzondere profijt bij de tot stand gebrachte voorzieningen (etc.) worden uitgegaan die de bijzondere bijdrage daaraan rechtvaardigt.
Wordt deze tweedeling gelegd naast gebiedsgerichte ondernemersfondsen, dan kan worden geconstateerd dat in dat geval sprake is van een mengvorm van de hiervoor beschreven varianten. Enerzijds is een directe profijtrelatie vereist voor de rechtvaardiging van de beperking tot het gebied in de gemeente. Anderzijds wordt de belastingheffing ingevoerd op verzoek van een groep ondernemers. In dat geval zie je in de praktijk dat gemeenten voorafgaand aan de invoering in sommige gevallen ook het draagvlak voor de invoering van de heffing meten.
Ook het verschuldigd worden van een grondexploitatiebijdrage is niet afhankelijk van direct profijt. Het individueel ervaren profijt blijkt op het moment dat een omgevingsvergunning wordt aangevraagd.

>>> Zie Bijlage 1 voor de bouwstenen van onderdeel 7.5 (7.5 1 t/m 7.5 9)

HOOFDSTUK 8

Een blauwdruk voor gemeentelijke bijzondere bekostiging

INLEIDING

Dit hoofdstuk vormt samen met de beslisbomen die na de diverse onderdelen zijn opgenomen een blauwdruk voor bijzondere bekostiging van de aanleg en/of uitvoering van voorzieningen (etc.) door gemeenten. Bij het schrijven ervan is als uitgangspunt genomen het ontwerp van een nieuw wettelijk instrument voor bijzondere bekostiging voor gemeenten door de wetgever. Beschreven worden de afwegingen die de wetgever op basis van dit onderzoek achtereenvolgens zal maken om tot een evenwichtig (rechtvaardig, rechtszeker en doelmatig) bekostigingsinstrument[1539] te kunnen komen. De blauwdruk kan echter ook van betekenis zijn voor gemeenten: deze kan inzicht bieden aan gemeenteraden en beleidsafdelingen binnen gemeenten die zich voor de keuze zien gesteld om de kosten van totstandkoming van bepaalde voorzieningen (etc.) te verhalen, al dan niet via een ter beschikking staande methode voor bijzonder kostenverhaal. Ook ten aanzien van de keuzes die binnen een bepaalde methode voor bijzonder kostenverhaal te maken zijn, kan de blauwdruk richtsnoer zijn. In dat verband verwijs ik reeds op deze plaats naar een kort 'retrospectief' op de onderzochte methoden van bijzonder kostenverhaal getoetst aan de blauwdruk: hoofdstuk 9, onderdeel 9.3. Voor de belastingrechter kan de blauwdruk inzicht bieden in de grenzen die aan bijzonder kostenverhaal door gemeenten moeten worden gesteld op basis van eisen van rechtszekerheid en rechtvaardigheid.
Op deze wijze kan met dit hoofdstuk worden voldaan aan de centrale doelstelling van dit proefschrift, welke in hoofdstuk 1[1540] is geformuleerd als:

> *het formuleren van een theoretisch kader (blauwdruk) dat als beoordelingskader kan dienen voor bestaand bijzonder kostenverhaal en als richtlijn kan dienen voor het ontwerpen van toekomstig bijzonder kostenverhaal.*

Op basis van dit proefschrift ziet de wetgever zich bij het ontwerpen van een nieuw bekostigingsinstrument gesteld voor een viertal afwegingen:

A. Is bijzondere bekostiging mogelijk?
B. Zo ja, welke randvoorwaarden gelden in het algemeen voor evenwichtig bijzonder kostenverhaal en kan daaraan worden voldaan?

[1539] Bewust wordt hier de term 'instrument' gebruikt en niet 'methode'. De verplichting tot een bijzondere bijdrage van een bepaalde groep subjecten binnen een gemeente rechtvaardigt mijns inziens een daarop toegesneden wettelijke rechtsbasis met daarin vastgelegd de 'bijzondere' rechtswaarborgen die voor bijzondere bekostiging gelden.
[1540] Zie hoofdstuk 1, onderdeel 1.2.

C. Welke keuzemogelijkheden zijn er wat betreft de inrichting van een instrument voor bijzonder kostenverhaal wat betreft systematiek en toepasselijk rechtsdomein enerzijds en de materiële inhoud van een instrument voor bijzondere bekostiging anderzijds?
D. Welke nevendoelstelling(en) kan/kunnen eventueel met het instrument voor bijzonder kostenverhaal worden nagestreefd en wat zijn het gevolg en de uitwerking daarvan?

In dit hoofdstuk zal op basis van het verrichte onderzoek in de vorige hoofdstukken inzicht worden gegeven in deze afwegingen. Elke afweging (onderdelen A tot en met D van dit hoofdstuk) wordt afgesloten met een beslisboom welke als een schematische samenvatting van elke afweging kan worden beschouwd.

Voordat dit hoofdstuk kan worden vervolgd past een voorbehoud. Het voorbehoud dat aan het begin van hoofdstuk 6 is gemaakt ten aanzien van de beschrijvingen en beoordelingen van het evenwicht binnen de in dit proefschrift centraal staande methoden van bijzonder kostenverhaal, geldt ten aanzien van de blauwdruk in dit hoofdstuk evenzeer. Tot op zekere hoogte betreffen de analyses een momentopname. Op een ander moment, met een andere wetgever, onder veranderde rechtsopvattingen in politiek en samenleving over de taakverdeling tussen centrale en lokale overheid en het daarbij behorende bekostigingsinstrument, zal de analyse in dit hoofdstuk op onderdelen anders kunnen uitvallen. Voor zover op basis van het feitenmateriaal uit de vorige hoofdstukken mogelijk is, is echter getracht om de analyses zoveel mogelijk te abstraheren van de tijdelijke elementen binnen de onderzochte methoden van bijzonder kostenverhaal om de resultaten van dit proefschrift minder tijdgebonden te laten zijn.
Een ander voorbehoud dat moet worden gemaakt is dat deze blauwdruk is gebaseerd op het onderzoek naar een viertal gemeentelijke methoden van bijzondere bekostiging. Een breder uitgevoerd onderzoek waarin nog andersoortige methoden van bijzondere bekostiging van meer lokale overheden zouden zijn betrokken, zou wellicht nog meer inzichten opleveren. Maar zoals elk onderzoek, nodigt ook dit proefschrift uit tot vervolgonderzoek.

Wat naar mijn mening overigens niet tijdgebonden is, is de behoefte van gemeenten aan een of meer methoden om in specifieke situaties waarin het treffen van voorzieningen (etc.) door of vanwege de gemeente aan de orde is en waar sprake is van bijzonder (groeps)profijt, de kosten van het tot stand brengen van deze voorzieningen (etc.) buiten de algemene middelen om te verhalen. Sinds 1897 maakt een vorm van bijzondere bekostiging immers al deel uit van het fiscale instrumentarium dat gemeenten in de Gemeentewet ter beschikking staat.[1541]

[1541] Zie Tabel 2 in hoofdstuk 5, onderdeel A.I.

A RUIMTE VOOR BIJZONDERE BEKOSTIGING

Inleiding

Bijzondere bekostiging, zoals dat in dit proefschrift is opgevat, kan worden omschreven als de bijdrage die wordt gevraagd van een bepaalde groep bijdrageplichtigen in de bekostiging van de aanleg of totstandkoming van bepaalde voorzieningen (etc.) buiten de algemene middelen om vanwege het bijzondere profijt dat deze groep heeft of wordt geacht te hebben bij deze aanleg of totstandkoming.[1542] Binnen de totale mogelijkheden van gemeenten voor inkomstenverwerving neemt bijzonder kostenverhaal een eigen positie in, zo is uit dit proefschrift gebleken. Bijzondere bekostiging blijft niet beperkt tot wettelijk omschreven fiscale bekostigingsinstrumenten (baatbelasting). Het betreft ook de gebiedsgerichte inzet van algemene belastingen (ondernemersfondsen), niet-fiscaal kostenverhaal (grondexploitatiebijdrage) en gecombineerde privaatrechtelijke en publiekrechtelijke regelingen (baatbelasting, grondexploitatiebijdrage, ondernemersfondsen, BIZ-bijdrage). Bijzondere bekostiging heeft zo diverse verschijningsvormen. Dit maakt de vraag in welke gevallen ruimte is voor bijzondere bekostiging gecompliceerd. Toch kunnen op basis van dit proefschrift een aantal kenmerkende overeenkomsten worden gedestilleerd die alle onderzochte methoden van bijzonder kostenverhaal gemeenschappelijk hebben. De vraag of er ruimte is voor bijzondere bekostiging (in een bepaalde situatie) wordt in dit onderdeel van hoofdstuk 8 op basis van die gemeenschappelijke kenmerken beantwoord.
De gemeenschappelijke kenmerken hebben betrekking op:
- het karakter van de voorzieningen (etc.) die tot stand worden gebracht (A – 1);
- de situaties en omstandigheden waarin evenwichtige bijzondere bekostiging kan plaatsvinden (A – 2);
- de afbakening van groepsprofijt (A – 3);
- de gebiedsafbakening (A – 4).

A – 1 Het karakter van de voorzieningen (etc.) die tot stand worden gebracht

In hoofdstuk 7 zijn diverse relaties beschreven en geanalyseerd tussen de voorzieningen (etc.) enerzijds en de wijze waarop de methoden van bijzondere bekostiging daarop aansluiten. Ook is een overzicht gegeven van de kostensoorten die met de onderzochte methoden van bijzonder kostenverhaal in de praktijk worden verhaald (hoofdstuk 7, onderdeel 7.1). Nog niet aan de orde geweest, is de vraag of op basis van dit onderzoek gemeenschappelijke eigenschappen kunnen worden aangewezen van de voorzieningen (etc.) op basis waarvan kan worden geconcludeerd dat de kosten van totstandkoming ervan in beginsel met een methode voor bijzondere bekostiging kunnen worden verhaald. Vooral uit de beschrijvingen van het voorzieningenbegrip zoals dat voor de baatbelasting is ontwikkeld en van het begrip 'activiteiten' uit de Experimentenwet BI-zones kan worden afgeleid dat het voor deze methoden van bijzondere bekostiging is vereist dat de getroffen voorzieningen of ontplooide activiteiten

[1542] Vgl. hoofdstuk 1, onderdeel 1.1.

zèlf een hybride karakter hebben in de zin dat de activiteit of voorziening niet alleen profijt oplevert voor de (groep) bijdrageplichtigen, maar eveneens een publiek belang vertegenwoordigt.[1543] Illustratief is in dat verband de eerste alinea van de memorie van toelichting bij de Experimentenwet BI-zones:

> *"Voor de lokale overheid is een veilige en leefbare publieke ruimte van belang om bedrijven (werkgelegenheid) en bezoekers aan te trekken. Een leefbare bedrijfsomgeving heeft invloed op de leefbaarheid van het omliggende gebied; burgers willen een veilige en leefbare omgeving om in te werken, te wonen en te winkelen. Het collectieve belang van de ondernemers valt op deze punten samen met het algemene belang van een kwalitatief hoogwaardige bedrijfsomgeving. Gezamenlijke investeringen liggen voor de hand omdat dit synergievoordelen oplevert en het effect van de investeringen groter wordt."*[1544]

Voorzieningen zelf kunnen zo een volledig publiek belang (algemeen belang) karakter hebben ('collectieve' voorzieningen) of een louter individueel karakter (dienst) of een gemengd karakter (door mij aangeduid als hybride karakter): het profijtbereik is kleiner dan het algemeen belang, maar groter dan het individuele belang. Wordt dit gegeven gecombineerd met de in dit proefschrift beschreven bekostigingsmethoden en met de concretiseerbaarheid van het profijt dat van de voorzieningen (etc.) kan worden genoten, dan ontstaat een op de volgende bladzijde in Figuur 4[1545] weergegeven beeld.
Figuur 4 kan worden afgezet tegen Figuur 2 uit hoofdstuk 3, onderdeel 3.2.1. Figuur 4 vormt op basis van het verrichte onderzoek een nuancering van het eerder in Figuur 2 geschetste beeld: er is een koppeling aan toegevoegd met het karakter van de voorzieningen zelf en er is een onderscheid aangebracht tussen de bekostiging in de zin van middelenverwerving enerzijds en de uitgaven ten behoeve van het tot stand brengen dan wel uitvoeren van voorzieningen (etc.) anderzijds.

[1543] Zie hoofdstuk 5, onderdeel A.IV – 1.2 en onderdeel D.II – 5.3. Zie ten aanzien van de BIZ-bijdrage ook bouwsteen 6D 26.
[1544] MvT, *Kamerstukken II* 2007-2008, 31 430, nr. 3, p. 1.
[1545] Vergelijk deze figuur met Figuur 2, in hoofdstuk 3, onderdeel 3.2.1.

Figuur 4. Schematische weergave van de koppeling tussen de soort voorziening, het profijt daarvan, de mogelijke bekostigingsvorm en bekostigingsmethode

Ten opzichte van Figuur 2 zijn de baatbelasting, de grondexploitatiebijdrage, de ondernemersfondsen en de BIZ-bijdrage in Figuur 4 niet langer onder 'gemengde bekostiging' ingedeeld, maar onder 'publieke bekostiging'. Slechts in de situatie van grondexploitatie is sprake van gemengde bekostiging wanneer in die situatie baatbelasting wordt geheven (in situaties die buiten het bereik van de afdeling Grondexploitatie uit de Wro vallen). Dit geldt eveneens voor de posterieure overeenkomsten waarmee kosten bij grondexploitatie op basis van de Wro worden verhaald. Aangezien anterieure overeenkomsten nagenoeg niet worden begrensd door een publiekrechtelijke regeling, is deze vorm van kostenverhaal ingedeeld onder de bekostigingsvorm private bekostiging. Voor ondernemersfondsen en BIZ-bijdrage geldt dat het kostenverhaal *sec* geheel gebaseerd is op een publiekrechtelijke wettelijke regeling in de zin van het heffen en innen van belasting ten behoeve van de aanleg van voorzieningen en/of werken dan wel de uitvoering van werkzaamheden en/of activiteiten. Slechts ten behoeve van de besteding van de aldus op basis van een publiekrechtelijke regeling bijeengebrachte opbrengst is sprake van een gemengde privaat-/publiekrechtelijke regeling (in geval van de BIZ-bijdrage). In geval van ondernemersfondsen is er geen expliciete publiekrechtelijke wettelijke regeling waarin de publiek/private verhouding tussen de gemeente en de private rechtspersoon is gefaciliteerd.
Op basis van het voorgaande kan worden geconcludeerd dat vanuit de voorzieningen, werken, werkzaamheden en/of activiteiten zelf geredeneerd, pas sprake kan zijn van bijzondere bekostiging wanneer deze een hybride karakter hebben waarbij een bepaalde groep binnen de gemeente kan worden afgebakend die in het bijzonder profiteert. Is aan beide 'voorwaarden' voldaan, is er in beginsel ruimte voor bijzondere be-

kostiging. Op het profijtkarakter van voorzieningen en het feit dat sprake is van groepsprofijt zal hierna in onderdeel 8A – 3 verder worden ingegaan. Op de wijze waarop een instrument voor bijzonder kostenverhaal het beste kan worden ingericht om tot evenwichtig bijzonder kostenverhaal te kunnen komen komt aan bod in de onderdelen 8B tot en met 8D van dit hoofdstuk.

A – 2 Situaties en omstandigheden waarin evenwichtige bekostiging kan plaatsvinden

Op welke wijze methoden van bijzonder kostenverhaal kunnen aansluiten bij diverse specifieke situaties en omstandigheden wordt op deze plaats verwezen naar hoofdstuk 7, onderdeel 7.3. De conclusie die op basis van dat onderdeel op deze plaats kan worden herhaald is dat met een methode voor bijzonder kostenverhaal die is toegesneden op een of meer afgebakende specifieke situaties, een beter evenwicht kan worden bereikt wat betreft doelmatig kostenverhaal enerzijds, en inbedding in een wettelijke regeling die voldoende rechtszekerheid en rechtvaardigheid biedt anderzijds ten opzichte van een methode die een breder toepassingsbereik heeft.[1546] Verder werd geconcludeerd dat een methode voor bijzonder kostenverhaal die niet is vastgelegd in een specifieke wettelijke regeling een breder toepassingsbereik heeft ten opzichte van een methode die in een vergelijkbare situatie in de bekostiging voorziet. Ook moet op basis van dit proefschrift een methode voor bijzondere bekostiging die niet is toegesneden op specifieke situaties en omstandigheden worden afgeraden.

Opvallende overeenkomst tussen de methoden van bijzondere bekostiging uit dit onderzoek is dat zij met elkaar gemeen hebben dat zij worden ingezet ter verbetering van de ruimtelijke kwaliteit van een bepaald gebied in de gemeente.[1547] Dit is ook wel logisch, aangezien het de openbare ruimte is, die bewoners en/of ondernemers gezamenlijk hebben. Dit betekent ook dat als een bepaalde methode voor bijzondere bekostiging niet 'werkt', hetzij als gevolg van grenzen die aan het toepassingsbereik van een methode worden gesteld in de jurisprudentie, hetzij omdat het evenwicht tussen doelmatigheid enerzijds en rechtszekerheid en rechtvaardigheid anderzijds is verstoord, dit tot op zekere hoogte ten koste gaat van de ruimtelijke kwaliteit van deze gebieden in Nederlandse gemeenten.

Op basis van voorgaande conclusies kan ook een verbinding worden gemaakt met onderdeel A – 1 hiervoor. Geconcludeerd is dat de voorzieningen waarvan de totstandkomingskosten kunnen worden verhaald met een methode voor bijzonder kostenverhaal een hybride karakter moeten hebben. Zij moeten zowel het algemeen belang vertegenwoordigen als het groepsbelang van de bijdrageplichtigen. Bijdrageplichtigen zijn enkel bereid bij te dragen aan voorzieningen als deze het van de gemeente normaal te verwachten basis voorzieningenniveau overstijgen. De vraag om het vastleggen van dat voorzieningenniveau in het kader van de heffing van de BIZ-bijdrage is in die zin goed te begrijpen. Het publieke belang van de openbare ruimte waar ook andere gebruikers andere belangen kunnen hebben dan de bijdrageplichtigen, staat eraan

[1546] Zie bouwstenen 7.3.1, 7.3.2 en 7.3.3.
[1547] Vgl. bouwstenen 6A 20, 6B 27, 6D 34.

in de weg dat de voorzieningen louter zijn gericht op de individuele belangen (of groepsbelangen) van de ondernemers. Zo heeft het hybride karakter van de voorzieningen ook gevolgen voor de situaties en omstandigheden waarin ruimte is voor bijzondere bekostiging. Ter illustratie van het voorgaande kan onderstaande tabel dienen waarin dit is uitgewerkt voor de BIZ-bijdrage.

ondernemersbelang (profijt) en voorzieningen bij BIZ-bijdrage		
algemeen belang	*groepsbelang*	*individueel belang*
basisvoorzieningen	ruimtelijke kwaliteitsverbetering: schoon, heel en veilig	omzetvergroting concurrentieoverwegingen

A – 3 Afbakening van groepsprofijt

A – 3.1 Inleiding

Alle in dit onderzoek betrokken methoden van bijzonder kostenverhaal sluiten op een of andere wijze aan bij het (positieve) profijt dat door een bepaalde af te bakenen groep kan worden genoten. In de volgende onderdelen wordt dit gemeenschappelijke kenmerk nader uitgewerkt (A – 3.2) en komt ook de relatie tussen het profijtbereik van de voorzieningen zelf en de afbakening van de bijdrageplichtige groep aan de orde (A – 3.3). Uit deze relatie komen de beperkingen van bijzonder kostenverhaal aan het licht bij vervanging van bestaande voorzieningen (A – 3.3.1) en bij het verhaal van kosten van bovenwijkse voorzieningen (A – 3.3.3).

A – 3.2 Groepsprofijt

Naast het feit dat de voorzieningen (etc.) een hybride karakter hebben (zie A – 1 hiervoor), moet ook sprake zijn van groepsprofijt om de totstandkoming daarvan te kunnen bekostigen met behulp van een methode voor bijzonder kostenverhaal. Een gemeente verleent allerlei diensten aan individuele personen, aan groepen van personen en aan de gemeenschap als geheel. Vanuit de gedachte van een optimale allocatie geldt dat waar profijt van de gemeenschap als geheel overheerst, de gemeenschap als geheel de kosten daarvan draagt. De kosten van dergelijke diensten kunnen in die situatie het beste vanuit de opbrengst van de algemene middelen (onder meer uit de opbrengst van algemene belastingen) worden bekostigd.[1548] In een situatie waarin (vooral) een beperkte groep (bijvoorbeeld ondernemers in een bepaald gedeelte van de gemeente) profiteert van gemeentelijke voorzieningen, werken, werkzaamheden en/of activiteiten, is het in die zin onwenselijk dat de kosten van de totstandbrenging of uitvoering daarvan middels een algemene belasting worden bekostigd. Is het profijtbereik van bepaalde voorzieningen (etc.) beperkter dan de gemeente als geheel en is deze groep profijthebbenden af te bakenen, dan bestaat in beginsel de mogelijkheid om de kosten van de totstandkoming ervan op de belanghebbende (profiterende) groep te verhalen middels een methode voor bijzondere bekostiging. In beide gevallen – dienstverlening aan de gemeenschap als geheel en dienstverlening aan een groep

[1548] Zie voor een uitgebreidere beschrijving van het onderscheid tussen algemene belastingen, bestemmingsheffingen en rechten hoofdstuk 2, onderdeel 2.4.3.

van personen – gaan zowel de dienstverlening als de bekostiging het belang van de individuele persoon te boven, zij liggen op het niveau van een (bepaalde mate van) collectiviteit (de gemeenschap als geheel of een groep daarbinnen). Als sprake is van individualiseerbare diensten kunnen de kosten van die diensten aan de individuele afnemers in rekening worden gebracht. Dit gebeurt in de praktijk bijvoorbeeld door middel van legesheffing. Zie ook Figuur 1 in onderdeel A – 1.

A – 3.3 Dynamisch profijtkarakter van voorzieningen (etc.)

Uit dit proefschrift blijkt dat het hiervoor in onderdeel A – 1 beschreven 'karakter' van een voorziening in de loop van de tijd kan verschuiven in de zin dat het hybride karakter ervan in de loop van de tijd daar (deels) aan kan ontvallen doordat een voorziening in de maatschappelijke opinie steeds meer karaktertrekken krijgt van een collectief goed, dan wel een individueel goed. Aangezien de weerstand van bijdrageplichtigen vooral toeneemt wanneer zij ervaren dat zij niet (meer) bijdragen aan voorzieningen (etc.) waarvan zij als groep in het bijzonder profiteren, maar dat de voorzieningen meer het karakter hebben (gekregen) van een collectief goed, is het met name deze situatie die van belang is voor dit proefschrift. De grenzen aan de mogelijkheden voor bijzonder kostenverhaal worden gevonden daar waar in de praktijk (en in de jurisprudentie) discussie plaatsvindt over de vraag of voorzieningen (etc.) (nog) een dusdanig onderscheidend profijtbereik hebben dat bekostiging van de totstandkoming daarvan middels een methode voor bijzonder kostenverhaal gerechtvaardigd is. Uit dit proefschrift blijkt dat deze discussies met name plaatsvinden in situaties van vervanging van bestaande voorzieningen in de baatbelasting en rond zogenoemde bovenwijkse voorzieningen. Hierna volgt een nadere analyse van deze specifieke situaties ten behoeve van de blauwdruk.

A – 3.3.1 Vervanging van bestaande voorzieningen

De mogelijkheden van de heffing van baatbelasting zijn begrensd in herinrichtingsituaties: bij vervanging van bestaande voorzieningen is slechts in uitzonderingsgevallen nog bijzonder kostenverhaal met baatbelasting mogelijk.[1549] Dit hangt – naast de uitleg in de jurisprudentie van het voorzieningenbegrip – volgens mij ook samen met maatschappelijke opvattingen over de voorzieningen voor de totstandkoming waarvan bijzondere bekostiging kan plaatsvinden. Hierna zal hierop verder worden ingegaan. De rechtvaardiging voor het bijzondere kostenverhaal is het (extra) profijt dat onroerende zaken hebben in het gebied waar de voorzieningen worden aangelegd, ten opzichte van andere onroerende zaken in de gemeente. Bijzondere bekostiging kan volkomen vanzelfsprekend zijn bij de oorspronkelijke aanleg van een bepaalde voorziening (etc.). Echter bij de vervanging van dezelfde voorziening door gelijksoortige voorzieningen, kan deze vanzelfsprekendheid zijn verminderd doordat het bijzondere profijtkarakter is veranderd van het tot stand brengen van een of meer nieuwe voorzieningen in het in stand houden en wellicht moderniseren en/of gedeeltelijk verbeteren van reeds bestaande voorzieningen. Er is dan geen sprake meer van dusdanig (extra) profijt dat bijzondere bekostiging rechtvaardigt. Althans, dat is wat de Hoge Raad

[1549] Zie: hoofdstuk 5, onderdeel A.IV – 1.2 en hoofdstuk 6, onderdeel A – 1.3 en bouwsteen 6A 19.

inmiddels vindt.[1550] De wetgever had daar in 1995, evenals de Hoge Raad tot een aantal jaar terug, minder strikte opvattingen over. Vervanging van een bestaande voorziening is geen voorziening waarvan de kosten kunnen worden verhaald met baatbelasting. Met andere woorden: er is geen ruimte voor bijzonder kostenverhaal bij vervanging van bestaande voorzieningen. De kosten daarvan dienen ten laste te komen van de gemeenschap als geheel. Zie verder voor mijn standpunt hierover hoofdstuk 6, onderdeel 6A – 1.3.
Monsma acht het feit dat het verzet van eigenaren van onroerende zaken die door de gemeente worden aangeslagen in een baatbelasting, in de praktijk groter is bij vervanging van bestaande voorzieningen dan bij het aanbrengen van nieuwe voorzieningen, psychologisch goed verklaarbaar:

> *"Het valt veel minder goed uit te leggen waarom, en dus minder goed te accepteren dat, betaald moet worden voor de vervanging van de ene bestrating door de andere dan voor bijvoorbeeld de aanleg van riolering in een gebied dat nog niet over riolering beschikte. Men is nu eenmaal geneigd om een voorziening die er reeds is als 'normaal' te aanvaarden."* [1551]

Monsma raakt hier aan wat Van Dun de collectieve semantische en morele betekeniscontext noemt van het begrip voorzieningen.[1552] De slogan 'eens gebaat, blijft gebaat', welke in het kader van de baatbelasting wel wordt gebezigd, is binnen dat bekostigingsinstrument het gevolg van een vanuit doelmatigheidsoverwegingen gekozen uitgangspunt. Het betreft immers eenmalige bekostiging van eenmalig aangelegde voorzieningen. Of sprake is van baat wordt daarom beoordeeld op een bepaalde (baat)peildatum. Voornoemde slogan gaat echter niet op voor bijzondere bekostiging in algemene zin. Het bijzondere (groeps)profijt bij bepaalde voorzieningen, werken, werkzaamheden en/of activiteiten zal op een bepaald moment moeten worden (her)beoordeeld. Zijn deze voorzieningen (etc.) eenmaal getroffen, zal bij vervanging van deze voorzieningen (etc.) opnieuw moeten worden beoordeeld of sprake is van dusdanig bijzonder profijt dat bijzondere bekostiging is gerechtvaardigd. Echter nu zal moeten worden uitgegaan van de nieuwe situatie. Hoewel de voorzieningen *an sich* niet zijn veranderd, en de kosten van aanleg daarvan in andere omstandigheden (namelijk wanneer soortgelijke voorzieningen nog niet zouden zijn getroffen) wellicht wel zouden kunnen worden verhaald middels een methode voor bijzonder kostenverhaal, is dit nu wellicht niet meer het geval. De collectieve semantische en morele betekeniscontext van het karakter van de betreffende voorziening is in de beleving van bijdrageplichtigen veranderd van een voorziening met een hybride karakter in een voorziening met een meer collectief goed-karakter. Met andere woorden: er is geen bijzonder profijt meer. Bijzonder kostenverhaal is in dat geval minder op zijn plaats. Een bekostiging vanuit de algemene middelen of uit de opbrengst van een algemene belasting, wordt rechtvaardiger geacht. De bekostiging is in dat laatstgenoemde geval meer gebaseerd op solidariteit dan op profijt.

[1550] Zie voor de beschrijving hiervan hoofdstuk 5, onderdeel A.IV – 1.2.
[1551] Monsma 2007.
[1552] Van Dun spreekt in dat kader over het verschil dat het begrip 'collectief goed' in de economische theorie heeft ten opzichte van de collectieve semantische en morele betekeniscontext van dit begrip in de maatschappelijke opvatting (Van Dun 2002). Zie hoofdstuk 3, onderdeel 3.4.2.

A – 3.3.2 Bovenwijkse voorzieningen

Het begrip bovenwijkse voorziening, die in het kader van grondexploitatie ook wel bovenplanse voorziening wordt genoemd, heeft een relatie met (de afbakening) van het groepsprofijt. Het profijtbereik van deze voorzieningen gaat het gebate gebied (baatbelasting) of het exploitatiegebied (grondexploitatiebijdrage) te boven. [1553]
Anderzijds is er ook een verbinding te leggen met het eerder beschreven gemeenschappelijke kenmerk van methoden van bijzonder kostenverhaal: dat van een hybride karakter. Het profijtbereik van bovenwijkse voorzieningen overstijgt het groepsprofijt en deze hebben zo meer het karakter van collectieve goederen, gebaseerd op algemeen belang (profijt). Als voorbeelden zijn eerder genoemd een brug of een tunnel die een bepaald gebied ontsluit of verbindt met een ander gedeelte van de gemeente. Het profijtbereik (de baatwerking) van deze voorzieningen overstijgt 'de wijk'. De kosten van de aanleg van deze voorzieningen kunnen in beginsel niet met de baatbelasting worden verhaald, maar zullen ten laste moeten komen van de algemene middelen. De kosten van (aanleg van) bovenwijkse voorzieningen kunnen wel deel uitmaken van de grondexploitatiebijdrage. Zij kunnen naar evenredigheid ten laste worden gebracht van een exploitatiegebied.[1554] Hiervoor gelden de 'p.p.t.-criteria' van het zesde lid van artikel 6.13 Wro. Het exploitatiegebied, of een gedeelte daarvan moet profijt hebben bij de werken (etc.) en de kosten moeten toerekenbaar zijn. Als voldaan is aan deze criteria, dan kunnen de bovenwijkse kosten naar rato (proportionaliteit) worden omgeslagen over de verschillende locaties, die er profijt van hebben. Als een fonds wordt gevormd voor bovenplanse voorzieningen voor meerdere locaties dient ten behoeve van de rechtszekerheid de samenhang tussen deze locaties tevoren te worden vastgelegd in een structuurvisie.[1555]

A – 3.3.3 Conclusie

De conclusie op basis van het voorgaande luidt dat het karakter van voorzieningen (etc.) waarvan de kosten van totstandkoming met een methode voor bijzonder kostenverhaal kunnen worden verhaald op een bepaald moment moet worden beoordeeld (eenmalige totstandkoming) dan wel opnieuw moet worden beoordeeld (continue totstandkoming en vervanging). Is (nog steeds) sprake van een voldoende onderscheidend profijt dat invoering van of continuering van bijzondere bekostiging gerechtvaardigd is? Bij vervanging van bestaande voorzieningen is daar doorgaans geen ruimte voor. Aanwijzingen voor het feit dat dit hybride karakter niet (meer) aanwezig is, zijn (toenemende) weerstand onder bijdrageplichtigen en verminderd draagvlak. Bovenwijkse voorzieningen zijn eveneens voorzieningen die wel een binding hebben met het gebied waarin bijzonder kostenverhaal plaatsvindt, maar anderzijds een breder profijtbereik hebben. Voor verhaal van deze kosten is binnen de grondexploitatiebijdrage slechts ruimte, indien en voor zover er binnen het gebied waarbinnen bijzondere bekostiging plaatsvindt, kan worden geprofiteerd van deze voorzieningen en de

[1553] Zie voor de beschrijving van bovenwijkse voorzieningen in het kader van de baatbelasting hoofdstuk 5, onderdeel A.IV – 1.2 en voor de grondexploitatiebijdrage hoofdstuk 5, onderdelen B.II – 2.1.3, B.II – 4 en B.IV – 1.2 en hoofdstuk 7, onderdeel 7.4.
[1554] Zie ook bouwsteen 6B 19.
[1555] Artikel 6.13, zevende lid Wro.

kosten daarvan toerekenbaar zijn in de zin dat de kosten worden opgeroepen door de overige getroffen voorzieningen in het gebied. Is aan beide voorwaarden voldaan kunnen de kosten proportioneel worden toegerekend.
In zekere zin heeft de Hoge Raad in zijn jurisprudentie over de heffing van baatbelasting bij vervanging van reeds bestaande voorzieningen ook de 'p.p.t.-criteria' toegepast. Kosten zijn in die situatie slechts verhaalbaar met baatbelasting voor zover sprake is van een verbetering. Alleen wanneer de vervanging van voorzieningen leidt tot een verbetering (die achterstallig onderhoud te boven gaat) is sprake van (bijzonder) profijt. Deze kunnen dan naar evenredigheid (voor zover zij onderhoud te boven gaan) worden toegerekend.

Bij de beantwoording van de vraag of sprake is van dusdanig bijzonder profijt dat bijzondere bekostiging is gerechtvaardigd, kunnen mijns inziens de 'p.p.t.-criteria' zoals die in de Wro zijn vastgelegd eveneens behulpzaam zijn. Kan gezegd worden dat een bepaalde groep subjecten dan wel objecten in het bijzonder *profiteren* van de aan te leggen voorzieningen (etc.)?, zo ja, zijn de kosten van totstandkoming *toerekenbaar* (causaal verband) aan het betrokken gebied? Worden beide vragen positief beantwoord, kunnen de kosten naar evenredigheid (*proportioneel*) worden toegerekend aan het gebied waarin de voorzieningen worden getroffen en waar het bijzonder profijt plaatsvindt. Zie over dit laatste aspect ook hierna onderdeel B – 4.

A – 4 Gebiedsafbakening

Is sprake van bijzonder profijt van voorzieningen met een hybride karakter in een specifieke situatie (vereisten A – 1 tot en met A – 3) is voor bijzondere bekostiging eveneens vereist dat de groep bijdrageplichtigen op een of andere wijze is af te bakenen. Dit is zowel een vereiste vanuit de rechtvaardigheid (gelijkheidsbeginsel) als rechtszekerheid (bijdrageplichtigen moeten kunnen anticiperen op de toekomstige bijdrageplicht) van een regeling van bijzonder kostenverhaal. Het is echter eveneens voor gemeenten van belang vanuit het oogpunt van doelmatigheid: om de bijzondere bijdrage effectief te kunnen opleggen zal de groep bijdrageplichtigen op eenvoudige en eenduidige wijze moeten kunnen worden vastgesteld (afgebakend). Aangezien het bij bijzondere bekostiging gaat om het treffen van voorzieningen (etc.) binnen een bepaald gedeelte van het grondgebied van een gemeente, wordt de bijdrageplicht binnen de methoden van bijzondere bekostiging die onderwerp van dit proefschrift vormen, afgebakend door het gebied af te bakenen waarbinnen de voorzieningen (etc.) worden getroffen. Hierbij is een tweetal vormen te constateren:

1. Afbakening van een gebied op basis van het (directe dan wel indirecte) profijt dat van de voorzieningen (etc.) die worden getroffen kan worden genoten.
2. Afbakening van een gebied waarbinnen voldoende draagvlak kan worden gevonden voor de te treffen voorzieningen (etc.).

Op deze plaats in de opbouw van de blauwdruk – bij het zoeken naar een antwoord op de vraag wanneer ruimte is voor bijzondere bekostiging – is voldoende te constateren dat een afbakening van het profijtgebied – bij voorkeur op basis van objectieve criteria[1556] – een vereiste is voor evenwichtig bijzonder kostenverhaal.

[1556] Zie ook bouwstenen 6C 14 en 6D 9.

Op basis van jurisprudentie over afbakening van het gebate gebied binnen de regeling van de baatbelasting kan worden geconstateerd dat gebreken in de afbakening grote juridische gevolgen kunnen hebben.[1557] Voor de baatbelasting variëren de gevolgen van (gedeeltelijke) onverbindendheid van de belastingverordening wegens strijdigheid met het verbod van willekeur, dan wel strijdigheid met het gelijkheidsbeginsel, tot vernietiging van de belastingaanslag. Deze gevolgen zijn logisch vanuit de gedachte dat het bijzondere bekostiging betreft: als een bijzondere bijdrage wordt gebaseerd op bijzonder profijt, zullen ook alle profijthebbenden in deze bijdrage moeten worden betrokken. Het betreft immers veelal een omslag van kosten. Het niet betrekken van eveneens (bijzonder) profiterende subjecten of objecten betekent dat het omslagbedrag van de overige – wèl betalende – bijdrageplichtigen te hoog is vastgesteld.
Indien de afbakening van een gebied is gebaseerd op het draagvlak dat voor de te treffen voorzieningen kan worden gevonden (Ad. 2) zoals dat in de regeling van de BIZ-bijdrage het geval is, kan een deel van de problemen rond de afbakening worden 'afgevangen' in de informele fase. Als in die fase al duidelijk wordt binnen welk deel van het oorspronkelijk beoogde gebied wel en welk deel niet voldoende draagvlak kan worden gevonden voor de te bekostigen voorzieningen (etc.), kan het gebied waarbinnen de draagvlakmeting zal worden gehouden worden aangepast. Ook na een niet-succesvolle draagvlakmeting kan de omvang van de BI-zone desgewenst worden aangepast alvorens opnieuw een draagvlakmeting uit te voeren.
De conclusie ten behoeve van de blauwdruk luidt dat wanneer niet op objectieve gronden het gebied kan worden afgebakend waarbinnen sprake is van bijzonder profijt, dit een indicatie is dat geen ruimte bestaat voor bijzondere bekostiging. Het gebied dient daarbij zoveel mogelijk overeen te komen met het profijtbereik van de voorzieningen (etc.) die tot stand worden gebracht. Vanuit de jurisprudentie van de baatbelasting kan worden afgeleid dat het gebied in ieder geval zo groot moet zijn dat alle subjecten of objecten die profiteren ook daarbinnen vallen.

Hierna wordt het deel van de beslisboom opgenomen waarin het voorgaande schematisch is samengevat (Blauwdruk A).

[1557] Zie bouwstenen 6A 1, 6A 2.

Blauwdruk A

A. Is er ruimte voor bijzondere bekostiging?
Is het karakter van de voorzieningen hybride? (8A-1)
JA
Is sprake van een specifieke situatie of specifieke omstandigheden? (8A-2)
JA
Zijn de voorzieningen gericht op verbetering van de ruimtelijke kwaliteit in een bepaald gebied? (8A-3)
JA
Kan een groep subjecten/objecten worden aangewezen die in het bijzonder profiteren? (8A-2 en 8A-4.2)
JA
Is sprake van vervanging van bestaande voorzieningen? (8A-4.3.1)
NEE
Is het profijtbereik van de voorzieningen groter dan het gebied (bovenwijkse voorzieningen)? (8A-4.3.2)
NEE
Is het gebied waarbinnen bijzondere bekostiging plaatsvindt objectief en afdoende af te bakenen? (8A-5)
JA
NEE
JA
NEE
Bijzonder kostenverhaal wordt afgeraden
Bijzonder kostenverhaal is mogelijk
B. Kan worden voldaan aan de algemene randvoorwaarden voor bijzondere bekostiging?

B ALGEMENE RANDVOORWAARDEN

B – 1 Inleiding

Bij het beschrijven van algemene randvoorwaarden die voor alle onderzochte methoden van bijzonder kostenverhaal gelding hebben, wordt teruggegrepen op diverse bouwstenen uit de hoofdstukken 6 en 7 en dan vooral op die bouwstenen die een regeling overschrijdend karakter hebben en/of die betrekking hebben op evenwichtig bijzonder kostenverhaal. Vanuit dat uitgangspunt concentreren de aldus gedestilleerde randvoorwaarden zich tot een drietal onderwerpen die in dit onderdeel achtereenvolgens nader zullen worden toegelicht:
- Rechtszekerheid bij bijzondere bekostiging (B – 2);
- Bijzondere bekostiging is opportuun (B – 3);
- Gedeeltelijk kostenverhaal (B – 4).

B – 2 Rechtszekerheid bij bijzondere bekostiging

Uit de onderzochte methoden van bijzonder kostenverhaal blijkt, dat voor zover de methoden zijn vastgelegd in een specifieke wettelijke regeling[1558] daarin de nadruk ligt op bepalingen die de rechtszekerheid waarborgen.[1559] Dit valt op als wordt vergeleken met algemene gemeentelijke belastingen en rechten. In de wettelijke regelingen van die vormen van belastingheffing ligt in veel mindere mate de nadruk op aspecten van rechtszekerheid. Bij bijzondere bekostiging staat geen concrete individuele dienst tegenover de bijdrage, zoals wel het geval is bij de heffing van rechten en zijn anderen in de gemeente die niet in het bijzonder kunnen profiteren van de aangelegde voorzieningen (etc.) niet belastingplichtig, waarin bijzondere bekostiging afwijkt van algemene belastingen. Door extra eisen op het gebied van rechtszekerheid te stellen, wordt de 'onbalans' die uit deze bijzondere omstandigheden blijkt, hersteld.
Uit het voorgaande volgt de conclusie dat een methode waarin geen extra eisen worden gesteld aan de mate waarin rechtszekerheid wordt geboden, vanuit het streven naar evenwichtig kostenverhaal ongewenst is.[1560] Hieruit volgt, dat een methode voor bijzondere bekostiging in een wettelijke regeling moet worden vastgelegd om de extra rechtszekerheidswaarborgen gestalte te geven.

Meer specifiek kan ten aanzien van de rechtszekerheid die in methoden van bijzonder kostenverhaal wordt geboden nog het volgende worden geconcludeerd:
- Dat een methode voor bijzondere bekostiging zal worden ingevoerd, moet vooraf worden aangekondigd zodat toekomstig bijdrageplichtigen daarvan kennis kunnen nemen en op kunnen anticiperen.[1561] Is de invoering van een methode voor

[1558] Zoals het geval is bij de baatbelasting, het publiekrechtelijke deel van het kostenverhaal bij grondexploitatie en de BIZ-bijdrage.
[1559] Vgl. bouwstenen 6A 4 en 6C 7.
[1560] Vgl. bouwsteen 6C 35.
[1561] Vgl. bouwsteen 6A 7.

bijzondere bekostiging afhankelijk van de positieve uitkomst van een draagvlakmeting, geldt deze eis indirect ook (zie hierna).

- Op basis van dit proefschrift kan een voorzichtige conclusie worden getrokken ten aanzien van methoden van bijzonder kostenverhaal waarvan de invoering dan wel continuering afhankelijk is van voldoende draagvlak onder (toekomstige) bijdrageplichtigen en de mate van rechtszekerheid die moet worden geboden. De conclusie lijkt gerechtvaardigd dat in voornoemde methoden van bijzonder kostenverhaal minder strikte en vergaande eisen worden gesteld ten aanzien van de rechtszekerheid ten opzichte van methoden van bijzonder kostenverhaal waar draagvlak voor invoering, dan wel continuering niet is vereist. De afhankelijkheid van draagvlak voor de invoering van een methode voor bijzonder kostenverhaal brengt uit zichzelf ook extra rechtszekerheidswaarborgen in de zin dat toekomstig bijdrageplichtigen van te voren voldoende moeten kunnen inschatten of zij hun toekomstige bijdrage vinden opwegen tegen het profijt dat kan worden genoten van de met de methode voor bijzonder kostenverhaal bekostigde voorzieningen (etc.).[1562]
- De tijdspanne tussen de aankondiging en de invoering en uitvoering van de bijdrageplicht moet redelijk zijn. Deze mag niet te kort zijn om toekomstig bijdrageplichtigen tijd te gunnen op de bijdrage te kunnen anticiperen, maar deze mag ook niet te lang zijn. Toekomstig bijdrageplichtigen moeten onnodig lang in onzekerheid hoeven blijven. Het is uit dat oogpunt aan te bevelen in de wettelijke regeling vast te leggen het einde van de termijn waarbinnen de verordening waarop de 'heffing' is gebaseerd moet zijn ingevoerd. Dit maakt rechterlijke toetsing mogelijk.
- Aan toekomstig bijdrageplichtigen zal minimaal tevoren bekend moeten worden gemaakt[1563]:
    - een beschrijving van de voorzieningen (etc.) waarvan de kosten van totstandkoming en/of uitvoering zullen worden verhaald;
    - een begroting of kostenopzet van de totale te verhalen kosten en het deel dat daarvan middels een bijzondere bijdrage zal worden verhaald[1564];
    - een beschrijving van het gebied waarbinnen de voorzieningen (etc.) zullen worden getroffen en/of uitgevoerd en/of een gearceerde plattegrond (kaart).
- Het bevordert de rechtszekerheid van bijdrageplichtigen en het draagvlak van hen voor een methode voor bijzonder kostenverhaal als de kosten die door het gemeentelijk apparaat worden gemaakt om tot invoering en uitvoering van de methode te komen, terughoudend worden toegerekend, dan wel worden begrensd.[1565]
- Na bekendmaking van voornoemde onderdelen, is de gemeente daaraan gebonden in de zin dat daarvan bij de invoering en de uitvoering van de methode voor

[1562] Vgl. bouwsteen 7.5.6.
[1563] Vgl. bouwsteen 6A 8.
[1564] Vgl. bouwsteen 6C 25 en 6C 26.
[1565] Vgl. bouwstenen 6A 5 en 7.5.3.

bijzonder kostenverhaal niet ten nadele van bijdrageplichten mag worden afgeweken.[1566]

B – 3 Bijzondere bekostiging is opportuun

Dit proefschrift heeft met name bij de beoordeling van de doelmatigheid van de regeling van de BIZ-bijdrage aan het licht gebracht dat daarvoor niet alleen het toepassingsbereik van de regeling van belang is. Ook de kostenverhaalpotentie speelt bij de beoordeling van de doelmatigheid binnen het evenwicht van een methode voor bijzonder kostenverhaal een belangrijke rol. Vanuit gemeenten bezien, moeten de procedures en regelingen die de rechtvaardigheid en rechtszekerheid binnen een methode beogen te waarborgen ook opwegen tegen de (hoogte van) de kosten die er uiteindelijk mee kunnen worden verhaald. Populair gezegd: het moet wel de moeite waard zijn. Hier is het tenslotte uiteindelijk allemaal om te doen: er zijn kosten gemaakt ten behoeve van een bepaalde groep subjecten (en/of objecten) die hiervan in het bijzonder profiteren en die (deels) op hen kunnen worden verhaald. Als uiteindelijk de beoogde kosten niet kunnen worden verhaald, of slechts een (gering) deel daarvan, of de uiteindelijke bedragen niet opwegen tegen de inspanningen en de kosten van heffing en inning, heeft dit ernstige gevolgen voor de doelmatigheid van de heffing en daarmee voor de 'populariteit' en toepasbaarheid van de methode in de praktijk.[1567] Illustratief in dit verband is de wetsgeschiedenis van de grondexploitatiebijdrage en dan vooral de overwegingen van de wetgever ten aanzien van het voorheen bestaande stelsel van publiekrechtelijk kostenverhaal in deze situatie.[1568] Uit die wetsgeschiedenis komt een verband naar voren met de situaties en omstandigheden waarin een methode voor bijzonder kostenverhaal kan worden ingezet. De regeling van de baatbelasting is te 'breed' om effectief kosten mee te kunnen verhalen in grondexploitatiesituaties. Liever gezegd: de regeling van de baatbelasting is te weinig specifiek op deze situatie toegesneden om effectief kosten te kunnen verhalen in deze situatie. Naast het feit dat de baatbelasting in de meeste situaties van grondexploitatie niet meer van toepassing is als gevolg van de wettelijke regeling in de Wro, is het toepassingsbereik van deze heffing ook op basis van jurisprudentie ingeperkt. Dit is reeds meermalen hiervoor beschreven. De baatbelasting is nu nog slechts in een beperkt aantal concrete situatie toepasbaar. In die situaties kan de baatbelasting wel effectief zijn. In zekere zin vormt de keuze van de wetgever en de in de jurisprudentie aangebrachte beperking van de toepassingsmogelijkheden van de baatbelasting een bevestiging van de eerder in onderdeel A – 2 geformuleerde regel dat een methode voor bijzonder kostenverhaal moet worden vastgelegd in een specifieke (wettelijke) regeling voor een of meer specifieke situaties. Aanpassing van de wettelijke regeling van de baatbelasting is vanuit deze gedachte slechts wenselijk als daardoor beter wordt aangesloten bij een aantal specifieke situaties waarin de baatbelasting een bekostigingsinstrument beoogt te zijn. Een methode voor bijzonder kostenverhaal die in een breed aantal situaties en omstandigheden kan worden ingezet, is, zo blijkt uit dit proefschrift, vanuit het oogpunt van evenwichtig kostenverhaal niet aan te bevelen.

[1566] Vgl. bouwsteen 6A 3.
[1567] Vgl. bouwstenen 6A 24 en 6D 32 en 7.3 4.
[1568] Zie voor een beschrijving daarvan hoofdstuk 5, onderdeel B.I – 1.2.1.

Niet alleen de kostenverhaalpotentie moet opwegen tegen de procedures en rechtswaarborgen die in het leven worden geroepen om kosten te verhalen met een methode voor bijzondere bekostiging. Dit geldt eveneens voor de situatie waarin het instrument voor bijzondere bekostiging voorziet. De complexiteit van de regeling en de juridische en financiële risico's die de invoering en uitvoering van een methode voor bijzondere bekostiging met zich brengen voor gemeenten zullen daarmee in verhouding moeten staan.[1569] Een eenvoudige en in financieel opzicht relatief bescheiden situatie vraagt om een eenvoudige en juridisch betrouwbare, doelmatige regeling. In een complexere situatie kan een meer complexe juridische regeling gerechtvaardigd zijn, mits het potentiële kostenverhaal ook toeneemt.[1570]

De conclusie luidt, dat een in theorie evenwichtige methode voor bijzonder kostenverhaal niet automatisch leidt tot effectieve bekostiging. Anderzijds geldt ook dat een methode meer doelen kan dienen dan *sec* een hoge mate van kostenverhaal. Dat bewijzen de experimenten met BI-zones die ondanks de relatief complexe wettelijke regeling, toch van de grond komen. Zie voor nevendoelstellingen die binnen een methode voor bijzonder kostenverhaal kunnen worden nagestreefd verder hierna; onderdeel C.

B – 4 Gedeeltelijk kostenverhaal

Met de baatbelasting is in theorie op basis van de wettelijke regeling 100% kostenverhaal mogelijk. In de praktijk is dit echter feitelijk onmogelijk, zo is eerder reeds geconstateerd.[1571] Ik acht 100% kostenverhaal ook niet verenigbaar met bijzondere bekostiging. Eerder is vastgesteld dat het de bekostiging van de totstandkoming van voorzieningen (etc.) betreft die een hybride karakter hebben: het profijtbereik bestrijkt zowel het algemene als het groepsbelang. Daarbij past dat ten aanzien van één in het bijzonder van die voorzieningen (etc.) profiterende groep slechts een (met dat profijt corresponderend) deel van de kosten wordt verhaald.

Hierna wordt het deel van de beslisboom opgenomen waarin het voorgaande schematisch is samengevat (Blauwdruk B).

[1569] Bouwsteen 6A 26.
[1570] Vgl. bouwsteen 6A 27 en 6D 32.
[1571] Zie hoofdstuk 5, onderdeel A.II – 1.5.5.

Blauwdruk B

B. Kan worden voldaan aan de algemene randvoorwaarden voor bijzondere bekostiging?
Is sprake van extra inkleding van de rechtszekerheid binnen een wettelijke regeling? (8B-2)
NEE
Wordt de invoering van de bijzondere bijdrage tevoren aangekondigd (danwel een draagvlakmeting gehouden)?
Is sprake van een redelijke termijn tussen aankondiging en aanvang bijdrageplicht?
NEE
Niet voldaan aan algemene voorwaarden voor bijzondere bekostiging
Zijn de volgende aspecten tevoren aan toekomstig bijdrageplichtigen bekendgemaakt?
• Beschrijving van de voorzieningen (etc.)
• Begroting of kostenopzet
• Beschrijving van het voorzieningengebied
• Welk deel van de totale kosten zal worden verhaald
NEE
Wordt na de aankondiging bij de invoering of uitvoering van de methode van bijzonder kostenverhaal in t.a.v. bijdrageplichtigen negatieve zin afgeweken van hetgeen is aangekondigd?
JA
Is sprake van gedeeltelijk kostenverhaal? (8B-3)
Zijn er nevendoelstellingen die met de methode worden nagestreefd die een onevenwichtige bekostiging rechtvaardigen? Zie Blauwdruk D
JA
Wegen de procedures en regelingen die binnen een methode van bijzonder kostenverhaal de rechtszekerheid waarborgen op tegen het kostenbedrag dat uiteindelijk zal kunnen worden verhaald? (8B-3)
NEE
JA
Wegen complexiteit en de juridische en financiële risico's van de (uitvoering van de) methode van bijzondere bekostiging op tegen het kostenbedrag dat uiteindelijk zal kunnen worden verhaald? (8B-3)
NEE
JA
Voldaan aan algemene voorwaarden voor bijzondere bekostiging
8C

C ONTWERP VAN EEN BEKOSTIGINGSMETHODE

C – 1 Uitgangspunt

Nadat de voorgaande beslisbomen (Blauwdruk A en B) zijn doorlopen, kan worden toegekomen aan het ontwerp van een methode voor bijzonder kostenverhaal.
Het is niet mogelijk gebleken om alle verbanden die binnen de onderzochte methoden van bijzonder kostenverhaal tussen de elementen waaruit de methode is opgebouwd, in één schema onder te brengen. Ten behoeve van dit deel van de blauwdruk is als uitgangspunt genomen deze te beperken tot het geven van inzicht in de keuzemogelijkheden die de wetgever op basis van dit proefschrift heeft, bij het ontwerp van een methode voor bijzondere bekostiging. Op deze plaats zal niet worden ingegaan op de gevolgen van de keuzes die worden gemaakt. Deze zijn reeds uitgebreid aan bod gekomen in de eerdere hoofdstukken van dit proefschrift. Er zal worden volstaan met verwijzingen naar de belangrijkste vindplaatsen en bouwstenen.

De keuzemogelijkheden bij ontwerp van een instrument voor bijzonder kostenverhaal kunnen worden ingedeeld in:
- keuzes die de systematiek van de methode betreffen; deze vloeien deels voort uit de keuze voor het toepasselijke rechtsdomein (of rechtsdomeinen) (zie hierna: onderdeel C – 2);
- keuzes die de materiële inhoud van de methode betreffen (zie hierna: onderdeel C – 3);

C – 2 Systematiek en toepasselijk(e) rechtsdomein(en)

De keuzes wat betreft de systematiek en toepasselijk(e) rechtsdomein(en) worden hierna kort beschreven. Een en ander is samengevat in een beslisboom (Blauwdruk C (1)) welke aan het einde van de beschrijving van het volgende onderdeel (C – 3) is opgenomen.

C – 2.1 Beslissingsbevoegdheid

De keuzemogelijkheden wat betreft systematiek en toepasselijk(e) rechtsdomein(en) voor bijzonder kostenverhaal die uit dit proefschrift kunnen worden afgeleid, kunnen het beste voor het voetlicht worden gebracht door als startpunt te nemen de vraag wie beslissingsbevoegd is over de voorzieningen (etc.) die tot stand (zullen) worden gebracht. Op basis van dit proefschrift kan dan onderscheid worden gemaakt tussen een private partij (vereniging of stichting) enerzijds (zie hierna: 2.1.1) en de gemeente anderzijds (zie hierna: 2.1.2).

C – 2.1.1 Private partij beslissingsbevoegd

Is een private partij (in dit proefschrift: een vereniging of stichting) beslissingsbevoegd over welke voorzieningen (etc.) tot stand worden gebracht, dan staat op basis

van dit proefschrift alleen de weg van publiekrechtelijk kostenverhaal open.[1572] Binnen de onderzochte methoden van bijzonder kostenverhaal komt in deze variant enkel publiekrechtelijk kostenverhaal voor. Meer specifiek komt enkel fiscaal kostenverhaal voor. In theorie is ook niet-fiscaal publiekrechtelijk kostenverhaal denkbaar. Dit is naar mijn mening echter onwenselijk.[1573]

Fiscaal kostenverhaal
Vanwege het feit dat het bijzondere bekostiging betreft, bestaat er op basis van dit proefschrift binnen het fiscale kostenverhaal geen keuzemogelijkheid wat betreft het type heffing. Dit zal een bestemmingsbelasting moeten zijn. In dit proefschrift zijn twee typen bestemmingsbelastingen onderscheiden: formele en materiële bestemmingsbelastingen. In dit proefschrift is de stelling ingenomen dat bijzondere bekostiging via een fiscaal instrument slechts mogelijk is met een materiële bestemmingsheffing. In dat geval kan slechts belastingplicht ontstaan als ook sprake is van profijt van de voorzieningen (etc.) waarvan de totstandkoming met de belastingopbrengst wordt bekostigd. Zonder deze directe relatie tussen profijt en belastingplicht ontvalt de rechtvaardiging voor de ongelijke behandeling binnen de gemeente door beperking van de belastingplicht tot slechts een gedeelte daarvan.[1574] Gebiedsgerichte ondernemersfondsen zouden op basis van dit onderzoek als materiële bestemmingsheffingen moeten worden ingericht. In geval van gemeentebrede ondernemersfondsen is *de facto* geen sprake van bijzondere bekostiging: de heffing wordt gemeentebreed opgelegd. Er is in dat geval sprake van een formele bestemmingsbelasting waarvoor geen directe relatie tussen het profijt bij de voorzieningen (etc.) en de belastingplicht is vereist.

C – 2.1.2 Gemeente beslissingsbevoegd

Is een gemeente beslissingsbevoegd over de voorzieningen die tot stand worden gebracht, dan heeft zij de keuze tussen publiekrechtelijk en privaatrechtelijk kostenverhaal.

C – 2.1.2 A Publiekrechtelijk kostenverhaal

Binnen het publiekrechtelijke kostenverhaal is opnieuw een tweetal keuzes mogelijk: fiscaal dan wel niet-fiscaal kostenverhaal.

Fiscaal kostenverhaal
Vanwege het feit dat het bijzondere bekostiging betreft, bestaat er op basis van dit onderzoek binnen het fiscale kostenverhaal geen keuzemogelijkheid wat betreft het type heffing. Dit zal een bestemmingsbelasting moeten zijn, en wel een materiële bestemmingsheffing, gebaseerd op een directe relatie tussen profijt en belastingplicht (zonder profijt geen belastingplicht). De baatbelasting kan als voorbeeld worden genoemd van de laatstgenoemde categorie van methoden van bijzondere bekostiging.

[1572] Privaatrechtelijk kostenverhaal door een private partij is geen bijzonder kostenverhaal zoals dat onderwerp van dit onderzoek vormt.
[1573] Zie mijn bezwaren tegen de keuze voor het niet-fiscale publiekrechtelijke kostenverhaal in grondexploitatiesituaties: hoofdstuk 5, onderdeel B.III – 1.1.
[1574] Vgl. hoofdstuk 6, onderdeel C – 1.3.

Niet-fiscaal publiekrechtelijk kostenverhaal
Niet-fiscaal publiekrechtelijk kostenverhaal moet naar mijn mening in zijn algemeenheid worden afgeraden. Zie voor mijn argumentatie daarvoor: hoofdstuk 5, onderdeel B.III – 1.1. In dit proefschrift is de publiekrechtelijke regeling van kostenverhaal bij grondexploitatie (grondexploitatiebijdrage) het voorbeeld van deze vorm van kostenverhaal.

Koppeling met nevendoelstellingen
Indien de gemeente beslissingsbevoegd is over de totstandkoming van voorzieningen (etc.) en gebruik maakt van publiekrechtelijk kostenverhaal, kan met het bijzondere kostenverhaal tevens een aantal nevendoelstellingen worden nagestreefd. Deze mogelijkheid bestaat binnen een duaal stelsel van bijzonder kostenverhaal. Het betreft:
- de vangnetfunctie (D – 2);
- de 'stok achter de deur'-functie (D – 3); en,
- de schaduwwerking van publiekrechtelijk kostenverhaal op het privaatrechtelijke kostenverhaal (D – 4);

Zie voor de uitgebreidere beschrijving daarvan hierna onderdelen D – 2 tot en met D – 4 en Blauwdruk D (1).

Kruisbestuiving
In dit proefschrift is op diverse plaatsen de keuze van de wetgever voor een duaal stelsel van kostenverhaal bij grondexploitatie kritisch tegen het licht gehouden.[1575] Bij de keuze voor een duaal stelsel zullen de doelmatigheidsvoordelen moeten worden afgewogen tegen:
- de complexiteit van de regeling vanwege het scheiden dan wel regelen van de dwarsverbanden tussen het publiekrechtelijke en het privaatrechtelijke spoor;
- de (juridische) risico's die uit deze keuze voortvloeien en die deels het gevolg zijn van de complexiteit van de regeling;
- de bijzondere regeling die zal moeten worden getroffen op het terrein van rechtsbescherming.[1576]

C – 2.1.2 B Privaatrechtelijk kostenverhaal

Ook al heeft de gemeente de beslissingsbevoegdheid wat betreft de totstandbrenging van de voorzieningen (etc.), kunnen de kosten van de totstandkoming daarvan ook privaatrechtelijk worden verhaald. Als voorbeelden uit dit proefschrift kunnen worden genoemd de anterieure en posterieure overeenkomsten die worden gesloten binnen het duale stelsel van kostenverhaal bij grondexploitatie.
Een gemeente kan in beginsel als eigenaar van grond in de gemeentelijke openbare ruimte op eenzelfde wijze overeenkomsten sluiten als andere eigenaren. Een gemeente is echter ook in haar privaatrechtelijk handelen gebonden aan de algemene beginselen van behoorlijk bestuur. Tevens kan sprake zijn van doorkruising van een speci-

[1575] Vgl. bouwstenen 6B 1 tot en met 6B 7, 6B 28, 6B 29 en 7.5.1.
[1576] Zie hoofdstuk 5, onderdeel B.III – 3.

fieke publiekrechtelijke regeling door het privaatrechtelijk handelen. Zie mijn beschrijving daarover in hoofdstuk 2, onderdeel 2.4.4.
Het is op basis van deze bijzondere positie van de overheid in haar privaatrechtelijk handelen aan te bevelen om – evenals het geval is bij het privaatrechtelijk kostenverhaal in grondexploitatiesituaties – de mogelijkheid van privaatrechtelijk kostenverhaal expliciet toe te staan en te waarborgen in een publiekrechtelijke wettelijke regeling.

Zoals is vermeld, is het deel van de beslisboom waarin het voorgaande schematisch is samengevat (Blauwdruk C(1)) weergegeven aan het einde van onderdeel C – 3 (Materiële inhoud).

C – 3 De materiële inhoud

Inleiding

De verschillende keuzemogelijkheden die er zijn wat betreft de materiële inhoud van een instrument voor bijzondere bekostiging zijn in de vorige hoofdstukken vanuit diverse uitgangspunten beschreven en geanalyseerd:
- vanuit de afzonderlijke beschrijving ervan per methode voor bijzonder kostenverhaal (hoofdstuk 5);
- vanuit hun hun rol binnen evenwichtige bijzondere bekostiging (hoofdstuk 6); en
- vanuit de gevolgen ervan voor het toepassingsbereik en de kostenverhaalpotentie van het instrument (hoofdstuk 7).

Op deze plaats wordt volstaan met het (nogmaals) benoemen van de keuzeparen met een beknopte beschrijving en een verwijzing naar de relevante beschrijvingen en bouwstenen in de genoemde hoofdstukken.

C – 3.1 Eenzijdig versus draagvlak

Uit dit proefschrift blijkt een onderscheid in methoden voor bijzonder kostenverhaal die eenzijdig, zonder enige vorm van overleg of instemming, verplichtend kunnen worden ingevoerd door gemeenten enerzijds en methoden waarbij instemming (al dan niet in de vorm van een meting van het draagvlak) voor de invoering van de bijzondere bekostiging wel is vereist anderzijds.[1577] Deze keuze heeft behalve de formele voorwaarde voor het kunnen invoeren van het instrument voor bijzondere bekostiging eveneens consequenties voor het toepassingsbereik en de kostenverhaalpotentie van een instrument. Laatstgenoemde consequenties zijn uitgebreid beschreven in hoofdstuk 7, onderdeel 7.5 waarnaar op deze plaats wordt verwezen.[1578]
De invoering van een instrument voor bijzondere bekostiging afhankelijk maken van het draagvlak dat daarvoor bestaat, heeft als consequentie dat bij het wegvallen van dit draagvlak op enig moment, de regeling zal moeten worden ingetrokken. Dit gevolg

[1577] Vgl. bouwsteen 7.5.9.
[1578] Vgl. bouwstenen 7.2.1, 7.2.2, 7.2.3, 7.2.4.

heeft eveneens consequenties voor het toepassingsbereik en kostenverhaalpotentie van een instrument voor bijzondere bekostiging.[1579]

In dit proefschrift valt het voorgaande onderscheid samen met het in hoofdstuk 7, onderdeel 7.2 beschreven onderscheid in de wijze van bekostigingssystematiek. Er werd een tweetal basisvormen van bijzondere bekostiging onderscheiden, namelijk methoden die voorzien in de:
- eenmalige bekostiging van eenmalig tot stand gebrachte voorzieningen (etc.) (7.2.1); en,
- continue bijzondere bekostiging van het tot stand brengen van voorzieningen (etc.) (7.2.2).

C – 3.2 Direct versus indirect profijt

(Positief) groepsprofijt vormt de rechtvaardiging voor gemeentelijk bijzonder kostenverhaal in dit proefschrift. Er kan een onderscheid worden gemaakt tussen methoden van bijzonder kostenverhaal waarbij de individuele bijdrageplicht voor bijzondere bekostiging afhankelijk is van direct profijt bij de tot stand gebrachte voorzieningen (etc.) enerzijds en methoden waarbij profijt indirect een rol speelt. Verwezen wordt naar de beschrijvingen in hoofdstuk 7, onderdeel 7.4.
Er is binnen dit keuzepaar een verband met de hiervoor beschreven situatie dat draagvlak is vereist voor invoering van een instrument. Wanneer het al dan niet invoeren van een instrument voor bijzonder kostenverhaal afhankelijk is van de uitslag van een vorm van draagvlakmeting, heeft deze meting eenzelfde soort functie als de beoordeling van het directe profijt op een bepaald moment. Door de draagvlakmeting is eigenlijk sprake van indirect profijt: voor de individuele bijdrageplicht is direct profijt niet vereist, echter dit dient op groepsniveau in een bepaalde meerderheid van de gevallen wel het geval te zijn. Immers, enkel wanneer voldoende toekomstig bijdrageplichtigen direct profijt verwachten, zal een draagvlakmeting tot een positief resultaat kunnen leiden.[1580]

Uit onderdeel 7.4 uit hoofdstuk 7 kan worden afgeleid, dat binnen de onderzochte methoden van bijzonder kostenverhaal op verschillende niveaus wordt aangesloten bij profijt. Naast het onderscheid tussen direct en indirect profijt, kunnen worden onderscheiden:
- positief en negatief (kostenveroorzaking) profijt;
- subjectief en objectief profijt;
- individueel en groepsprofijt.

Wordt in een methode voor bijzonder kostenverhaal direct aangesloten bij profijt, dan is de belastingplicht hiervan afhankelijk. Dit is bijvoorbeeld het geval bij materiële bestemmingsbelastingen. Bij een indirecte aansluiting bij het profijt, is het profijt wel de rechtvaardiging voor de heffing, maar is het niet vereist voor de belastingplicht. In geval van het onderscheid tussen groepsprofijt enerzijds en individueel profijt anderzijds, gaat het om de vraag of een individuele bijdrageplicht kan ontstaan zonder dat

[1579] Vgl. bouwstenen 6D 1 en 6D 2 en 7.5.6 en 7.5.8.
[1580] Zie bouwstenen 7.5.6, 7.5.7 en 7.5.8.

sprake is van individueel (objectief dan wel subjectief) profijt. In een geval waarin bijvoorbeeld ten behoeve van een gemeentebreed ondernemersfonds een onroerende zaak in de heffing van een formele bestemmingsbelasting wordt betrokken, hoeft niet noodzakelijkerwijs sprake te zijn van profijt op het niveau van de individuele onroerende zaak. In dit geval is de belastingplicht gebaseerd op het groepsprofijt. De belastingplicht volgt uit de omstandigheid dat de onroerende zaak is gelegen in het gebied waarbinnen deze onroerende zaak wordt geacht te kunnen profiteren van door het ondernemersfonds bekostigde voorzieningen (etc.). In meer algemene zin vormt groepsprofijt altijd de rechtvaardiging voor bijzonder kostenverhaal.
Het onderscheid tussen positief en negatief profijt is reeds eerder beschreven.[1581] Een heffing, dan wel bijdrage is gebaseerd op positief profijt als wordt geprofiteerd of geprofiteerd kan worden van (de totstandkoming van) voorzieningen (etc.). Een heffing, dan wel bijdrage is gebaseerd op negatief profijt als bepaalde kosten worden veroorzaakt door het belastingsubject of vanuit het belastingobject van een belastingplichtige die het treffen van maatregelen, dan wel voorzieningen (etc.) noodzakelijk maken (kostenveroorzaking). Ten slotte kan een belasting of bijdrage gebaseerd zijn op subjectief profijt als de (hoogte van de) belastingplicht afhangt van het profijt van de belastingplichtige zelf. Een methode voor bijzondere bekostiging is op objectief profijt gebaseerd indien wordt aangesloten bij het profijt van een object (meestal een onroerende zaak).

Genoemde indelingen van profijt kunnen voor de verschillende methoden van kostenverhaal uit dit onderzoek worden samengevat in de volgende tabel:

Tabel 12. Belastingplicht voor bijzonder kostenverhaal en aansluiting bij profijt

heffing \ profijt	direct	indirect	groep	individueel	positief	negatief	objectief	subjectief
baatbelasting	√			√	√		√	
expl. bijdr.		√			√			√
ond. fondsen	√a)	√	√b)	√	√c)		√d)	
BIZ-bijdrage		√e)	√		√		√	

Toelichting:

a) Voor een gebiedsgericht ondernemersfonds is omvorming tot een materiële bestemmingsheffing vereist, wat een direct verband vereist tussen belastingplicht en profijt. Een gemeentebreed ondernemersfonds kan worden gekenschetst als een formele bestemmingsheffing, wat betekent dat ook zonder dat sprake is van profijt, toch sprake kan zijn van belastingplicht.

b) Voor de belastingplicht van een belasting die wordt geheven ten behoeve van een ondernemersfonds is het geen vereiste dat sprake is van individueel profijt. Dit kan uiteraard wel het geval zijn.

c) In deze tabel gaat het om de koppeling tussen de belastingplicht en het profijt van voorzieningen (etc.) In geval van een ondernemersfonds dat erop is gericht om bijvoorbeeld extra (bovenop de gemeentelijke dienstverlening in het gebied) bedrijfsafval of zwerfafval te verwijderen, kan ook kostenveroorzaking een rechtvaardiging vormen voor (de hoogte van) de heffing. Dit

[1581] Zie hoofdstuk 3, onderdeel 3.4.4.

betekent echter niet dat de belastingplicht daarvan afhankelijk is. Hetzelfde geldt overigens voor de BIZ-bijdrage.

d) In geval van een gemeentebreed ondernemersfonds is de belastingplicht voor de onderliggende belasting doorgaans gebaseerd op objectief profijt. In het geval het tarief van de OZB wordt verhoogd, sluit de belastingplicht namelijk aan bij (de eigendom of het gebruik van) de onroerende zaak. In geval een ondernemersfonds is gebaseerd op de opbrengst van de reclamebelasting is er eveneens sprake van objectief profijt omdat de belastingplicht afhankelijk is van het doen van een openbare aankondiging die zichtbaar is vanaf de openbare weg (de aankondiging is het belastingobject). Voor de precariobelasting geldt hetzelfde: belastingobject is het voorwerp dat onder, op of boven de voor de openbare dienst bestemde gemeentegrond wordt gehouden.

e) Er is geen directe koppeling tussen profijt en belastingplicht voor de BIZ-bijdrage, maar er is wel een direct profijt vereist op groepsniveau: alleen bij voldoende direct profijt zal een draagvlakmeting tot een positieve uitslag leiden.

Hierna zijn opgenomen Blauwdruk C (1) en Blauwdruk C (2). Aan Blauwdruk C (2) zijn ten opzichte van Blauwdruk C (1) toegevoegd de kwalificaties: eenzijdig versus draagvlak en direct versus indirect profijt.

Blauwdruk C (1)

Blauwdruk C (2)

D NEVENDOELSTELLINGEN

D – 1 Inleiding

Met een methode voor bijzonder kostenverhaal wordt primair beoogd de kosten van de totstandkoming van voorzieningen (etc.) te verhalen. Er zijn echter ook nevendoelstellingen die met een methode voor bijzonder kostenverhaal kunnen worden nagestreefd. Ook kan een methode voor bijzonder kostenverhaal een aanvullende rol vervullen ten opzichte van een andere publiekrechtelijke wettelijke regeling of ten opzichte van privaatrechtelijk handelen. Wanneer de beoordeling van het evenwicht van een methode voor bijzonder kostenverhaal negatief uitvalt in de zin dat deze per saldo als ondoelmatig moet worden beoordeeld, kunnen nevendoelstellingen die binnen dezelfde regeling naast het kostenverhaal worden nagestreefd tot op zekere hoogte tegenwicht bieden ten aanzien van deze onbalans. Eerder is reeds beschreven het voorbeeld van de totstandkoming van BIZ-experimenten ondanks de onbalans van de regeling. Op papier weegt de kostenverhaalpotentie (doelmatigheid) niet op tegen de eisen die aan invoering en uitvoering van dit instrument worden gesteld in de Experimentenwet BI-zones op de terreinen van rechtszekerheid en rechtvaardigheid. Er zijn blijkbaar andere factoren die de totstandkoming van BI-zones bevorderen. In het kader van de BI-zones kunnen worden genoemd het tegengaan van *free riders* en de verbetering van de ruimtelijke kwaliteit van de BI-zone.[1582] Indien meerdere nevendoelstellingen tegelijk worden nagestreefd met een methode voor bijzondere bekostiging levert dit logischerwijs ook een groter 'balansherstellend vermogen' op.
In het hiernavolgende komen enkel die nevendoelstellingen aan de orde die gevolgen kunnen hebben voor de wettelijke regeling van het bijzondere kostenverhaal.[1583]

De volgende nevendoelstellingen kunnen worden onderscheiden op basis van dit proefschrift:
- vangnetfunctie (D – 2);
- sturing (stok achter de deur) (D – 3);
- schaduwwerking (D – 4);
- tegengaan van *free riders* (D – 5);
- bevordering van de ruimtelijke kwaliteit van het profijtgebied (D – 6);

[1582] Bouwsteen 6D 34.
[1583] Nevendoelstellingen moeten in dat verband worden onderscheiden van al dan niet bedoelde neveneffecten van een regeling. Zo kan de omzetstijging van de ondernemers zowel als nevendoelstelling als neveneffect worden gezien van de voorzieningen die tot stand worden gebracht met behulp van bijzondere bekostiging. Een onbedoeld neveneffect dat zich in de praktijk bij ondernemersfondsen en BI-zones voordoet, is dat gezamenlijke initiatieven ontstaan onder ondernemers als gevolg van de mogelijkheden die deze regelingen bieden voor ondernemers om 'publieke gelden' in hun bedrijfsomgeving te investeren. De gezamenlijke initiatieven zijn dan een neveneffect van de eisen van representativiteit die in die regelingen worden gesteld.

D – 2 Vangnetfunctie

Een methode voor bijzonder kostenverhaal kan een vangnetfunctie vervullen in een duaal stelsel van privaatrechtelijk en publiekrechtelijk kostenverhaal. Door een methode voor bijzonder kostenverhaal vast te leggen in een publiekrechtelijke regeling en dit kostenverhaal verplicht voor te schrijven vanaf het moment dat vast staat dat privaatrechtelijk niet tot overeenstemming over het kostenverhaal kan worden gekomen, kan worden voorkomen dat gemeenten een deel van de kosten van totstandkoming van voorzieningen (etc.) ten laste moet brengen van de algemene middelen.[1584] Het is dan wel een vereiste dat de publiekrechtelijke regeling effectief is in de zin dat ook alle kosten die de gemeente wil en kan verhalen, ook in de praktijk middels het publiekrechtelijke bekostigingsinstrument kùnnen worden verhaald.[1585]
De verplichting om tot publiekrechtelijk kostenverhaal over te gaan na het mislopen van het privaatrechtelijke traject kan als noodzakelijke voorwaarde worden beschouwd voor de rechtvaardiging van de keuze voor een duaal stelsel: er kan een preventieve werking vanuit gaan ten aanzien van mogelijk misbruik van de gemeentelijke privaatrechtelijke vrijheid.[1586] Het kan in die zin ook een vangnetfunctie vervullen voor bijdrageplichtigen die zich door de overheid tot privaatrechtelijke overeenstemming gedwongen voelen. Voor het kunnen fungeren van een methode voor bijzonder kostenverhaal als vangnet is vereist dat deze eenzijdig verplichtend kan worden opgelegd.[1587]

D – 3 Sturing (stok achter de deur)

De vangnetfunctie van een methode voor bijzonder kostenverhaal kan eveneens een sturende functie van 'stok achter de deur' vervullen in een duaal stelsel van kostenverhaal.[1588] Wanneer deze functie gewenst is (er is een voorkeur voor privaatrechtelijk kostenverhaal), dient het vooruitzicht van publiekrechtelijk bijzonder kostenverhaal partijen in de privaatrechtelijke fase zodanig af te schrikken dat zij (onder normale omstandigheden) in het merendeel van de gevallen er de voorkeur aan zullen geven privaatrechtelijk tot overeenstemming te komen over het kostenverhaal. Uit het duale stelsel in de Wro kan de volgende 'regel' worden afgeleid: een publiekrechtelijke regeling van bijzonder kostenverhaal kan succesvol als 'stok achter de deur' fungeren als deze regeling enerzijds zo onaantrekkelijk is dat geen van de partijen hier bij voorbaat de voorkeur aan zullen geven en anderzijds wel effectief is in de zin dat het bewandelen van deze weg tot een vergelijkbaar eindresultaat leidt wat betreft het kostenverhaal.[1589]
Evenals voor de vangnetfunctie geldt ook hier dat voor het kunnen fungeren van een methode voor bijzonder kostenverhaal als 'stok achter de deur', is vereist dat deze eenzijdig verplichtend kan worden opgelegd.[1590]

[1584] Vgl. bouwstenen 6B 4 en 6B 12.
[1585] Vgl. bouwsteen 6B 28.
[1586] Vgl. bouwstenen 6B 11 en 6B 12.
[1587] Vgl. bouwsteen 6A 28.
[1588] Vgl. bouwsteen 6B 4.
[1589] Bouwsteen 6B 28.
[1590] Bouwsteen 6A 23.

D – 4 Schaduwwerking

Uit het onderzoek naar het duale stelsel van kostenverhaal bij grondexploitatie is eveneens de zogenoemde schaduwwerking als nevendoelstelling gebleken van het publiekrechtelijke bijzondere kostenverhaal. De publiekrechtelijke regeling die mogelijk in het vooruitzicht ligt, kan een schaduw werpen op het privaatrechtelijke traject.[1591] Met name indien in het publiekrechtelijke deel de mogelijk te verhalen kostensoorten wettelijk zijn uitgewerkt, zal dit invloed kunnen hebben op de praktische onderhandelingsruimte in het privaatrechtelijke spoor. In het geval van het verhaal van kosten van grondexploitatie werd deze schaduwwerking als positief beoordeeld. Een schaduwwerking kan ook negatieve effecten hebben op de vrijheid binnen de privaatrechtelijke fase.[1592]
Voor een schaduwwerking is – evenals voor de vorige genoemde nevendoelstellingen – vereist dat het publiekrechtelijke kostenverhaal eenzijdig en verplichtend kan worden opgelegd.[1593]
In de systematiek van de Wro kunnen ook nadat het publiekrechtelijke deel van het kostenverhaal reeds in gang is gezet (exploitatieplan), nog overeenkomsten worden gesloten. De voorwaarden waaronder overeenkomsten kunnen worden gesloten, mogen dan echter niet meer afwijken van wat publiekrechtelijk mogelijk is. Van schaduwwerking is dan geen sprake meer, maar van een 'reële' wettelijke regeling. De bredere rechtszekerheid die vanaf dat moment wordt geboden vanuit het publiekrechtelijke spoor aan het privaatrechtelijke spoor kan niet zozeer als neven*doelstelling* worden beschouwd. Wel is dit een duidelijk en weloverwogen door de wetgever bedoeld neven*effect.*

D – 5 Tegengaan van *free riders*

Het tegengaan van *free riders* wordt in de praktijk als nevendoelstelling genoemd voor bijzonder kostenverhaal. In dit proefschrift blijkt dit als nevendoelstelling te kunnen worden aangemerkt van de methoden van de BIZ-bijdrage en de ondernemersfondsen. Het is ook een eis van rechtvaardigheid: als wordt overgegaan tot bijzondere bekostiging van de totstandkoming van voorzieningen (etc.) vanwege bijzonder groepsprofijt, is het vanuit het oogpunt van rechtsgelijkheid van belang dat iedereen uit die groep die profijt heeft van de voorzieningen (etc.) aan de totstandkoming daarvan financieel bijdraagt.[1594] Dit geldt vooral in situaties waarin ondernemers in een bepaald gebied gezamenlijk voorzieningen (etc.) tot stand willen brengen, maar zij daar onderling niet in slagen vanwege een minderheid binnen die groep ondernemers die niet wensen of kunnen meebetalen. Voor het kunnen tegengaan van *free riders* is vereist dat de groep profijthebbenden geheel of nagenoeg geheel overeenkomt met de bijdrageplicht. Als een belastinginstrument wordt ingezet, heeft dit als voordeel dat de betrokken belastingplichtigen zich niet kunnen onttrekken aan de bijdrageplicht. *Free riders* worden in die situatie echter alleen voorkomen als ook de (wettelijke) om-

[1591] Zie hoofdstuk 5, onderdelen B.II – 3.1.
[1592] Zie hoofdstuk 5, onderdeel B.III – 1.1.
[1593] Bouwsteen 6B – 13.
[1594] Zie ook in hoofdstuk 5 de onderdelen A.IV – 1.4, B.IV – 1.4, C.IV – 1.4 en D.IV – 1.4.

schrijving van het belastbare feit en van de belastingplichtigen overeen komen met de groep die kunnen profiteren van de tot stand te brengen voorzieningen (etc.). Afwijkingen op dat punt kunnen dan niet alleen tot *free riders* leiden, maar bovendien tot strijdigheid met het gelijkheidsbeginsel.[1595]

D – 6 Bevorderen ruimtelijke kwaliteit profijtgebied

Eerder is in onderdeel A – 2 geconstateerd dat de bekostigingsmethoden in dit proefschrift met elkaar gemeen hebben dat zij worden ingezet ter verbetering van de ruimtelijke kwaliteit van een bepaald gebied in de gemeente.[1596] De wens tot kwaliteitsverbetering van de (bedrijfs)omgeving van bijdrageplichtigen kan eveneens opwegen tegen een per saldo ondoelmatige wijze van bijzondere bekostiging.

Hierna wordt het deel van de beslisboom opgenomen waarin het voorgaande schematisch is samengevat (Blauwdruk D (1) en D (2)).

[1595] Vgl. bouwstenen 6C 4, 6C 5, 6C 28 en 6C 30. Zie ook Nota van Toelichting bij het Bro, *Stb*. 2008, 145, p. 68.
[1596] Vgl. bouwstenen 6A 20, 6B 27, 6B 32, 6D 34.

Blauwdruk D (1)

Blauwdruk D (2)

HOOFDSTUK 9

Samenvatting, conclusies en retrospectief

9.1 INLEIDING

Onderwerp van dit proefschrift vormde het bijzonder kostenverhaal van het tot stand brengen door of met medewerking van de gemeente van fysieke voorzieningen en van werken, werkzaamheden en/of activiteiten (hierna: voorzieningen (etc.)). De toevoeging 'bijzonder' aan kostenverhaal in deze onderwerpsomschrijving heeft een dubbele betekenis: er wordt buiten de heffing van algemene belastingen om een *bijzondere bijdrage* gevraagd aan de totstandkoming van voorzieningen (etc.) van een groep bijdrageplichtigen waarvan kan worden gezegd dat zij daar in het *bijzonder profijt* bij hebben.

Er is een viertal gemeentelijke methoden voor bijzonder kostenverhaal onderzocht. Het meest bekende fiscale instrument voor bijzondere bekostiging is de baatbelasting, welke door gemeenten kan worden geheven op basis van de Gemeentewet. Hoewel deze belasting door gemeenten al sinds lange tijd kan worden geheven, zijn de mogelijkheden daarvoor de afgelopen jaren afgenomen als gevolg van steeds verdergaande eisen die daaraan door de wetgever en in de jurisprudentie zijn gesteld. Het toepassingsbereik van de baatbelasting is verder ingeperkt met de introductie van de grondexploitatiebijdrage in de Wet ruimtelijke ordening (Wro). Deze bijdrage, welke een niet-fiscale vorm van bijzonder kostenverhaal is, kan door particuliere grondeigenaren verschuldigd zijn bij de aanvraag van een omgevingsvergunning voor het bouwen van een of meer woningen. De bijdrage komt in beeld in de situatie dat grond bouwrijp is gemaakt door een gemeente die zelf geen eigenaar is van de grond. Daarbij geldt dat in deze situatie in de meeste gevallen de gemeentelijke kosten van grondexploitatie privaatrechtelijk worden verhaald door middel van overeenkomsten tussen gemeenten en particuliere grondeigenaren. De publiekrechtelijke grondexploitatiebijdrage, welke is verschuldigd als privaatrechtelijk niets is overeengekomen, fungeert in deze situatie als 'stok achter de deur' bij onderhandelingen over overeenkomsten en als vangnet bij het mislopen van onderhandelingen over het kostenverhaal in het privaatrechtelijke traject. Voorheen vervulde de baatbelasting deze functies bij grondexploitatie. Baatbelasting kan echter sinds de invoering van de grondexploitatiebijdrage nog slechts in uitzonderingsgevallen in grondexploitatiesituaties worden geheven, namelijk in die gevallen die buiten de wettelijke regeling van de Wro vallen.

Naast de afgenomen mogelijkheden voor gemeenten voor de heffing van baatbelasting kon de afgelopen jaren een toenemende behoefte worden geconstateerd bij gemeenten aan (andere) vormen van bijzondere bekostiging. Dit heeft geleid tot de introductie van de Experimentenwet BI-zones op basis waarvan een BIZ-bijdrage (belasting) kan worden opgelegd en in een toenemend aantal gemeenten tot het bestemmen van de (gehele of gedeeltelijke) opbrengst van een algemene belasting voor een zogenoemd ondernemersfonds.

Analyse van de jurisprudentie over de baatbelasting en de gevolgen daarvan voor de praktische uitvoerbaarheid van deze belasting hebben in dit proefschrift geleid tot de constatering dat de toegenomen (fiscaal)juridische eisen die worden gesteld aan de inrichting en uitvoering van een verordening baatbelasting ten koste zijn gegaan van de doelmatigheid van dit bekostigingsinstrument. De eisen die worden gesteld aan de mate van rechtszekerheid en rechtvaardigheid die met de regeling moeten worden geboden, zijn in geval van de baatbelasting ten koste gegaan van de doelmatigheid van deze regeling in de zin van effectief en efficiënt kostenverhaal. Deze vaststelling heeft geleid tot de hypothese dat een methode voor bijzonder kostenverhaal valide kan zijn indien deze evenwichtig is in de zin dat daarin zowel op voldoende wijze de rechtszekerheid en de rechtvaardigheid zijn gewaarborgd als dat deze kan leiden tot doelmatig kostenverhaal van de totstandkoming van voorzieningen (etc.) door gemeenten. Vanuit deze hypothese en de daaruit voortvloeiende probleemstelling, is als doelstelling van dit proefschrift geformuleerd: het formuleren van een theoretisch kader (blauwdruk) dat een beoordelingskader kan bieden voor bestaand bijzonder kostenverhaal en dat als richtlijn kan dienen voor toekomstige wetsontwerpen van instrumenten voor (gemeentelijk) bijzonder kostenverhaal.

Om die doelstelling te verwezenlijken is het onderzoek opgebouwd uit drie delen:

- In Deel I (hoofdstukken 2 en 3) is het algemene en bredere kader geschetst waarbinnen bijzondere bekostiging door gemeenten een plaats heeft en is een aantal centrale thema's die daarbij een rol speelt, op hoofdlijnen beschreven.
- In Deel II (hoofdstukken 4 en 5) zijn de vier hiervoor genoemde gemeentelijke methoden voor bijzonder kostenverhaal: de baatbelasting, de grondexploitatiebijdrage, de ondernemersfondsen en de BIZ-bijdrage afzonderlijk beschreven en geanalyseerd aan de hand van in het eerste deel uitgewerkte elementen van rechtszekerheid en rechtvaardigheid enerzijds en doelmatigheid anderzijds. Hoofdstuk 6 vormt in zekere zin een samenvatting van hoofdstuk 5. Deel II zal in deze samenvatting dan ook verder onbesproken worden gelaten.
- In Deel III (hoofdstukken 6 tot en met 8) is op basis van het feitenmateriaal en analyses uit de voorgaande delen toegewerkt naar een theoretisch kader (blauwdruk) voor bijzonder kostenverhaal door gemeenten. Onderdeel 9.2 bevat de samenvatting van dit deel.

Onderdeel 9.3 dat na de samenvatting is opgenomen, bevat een kort retrospectief op de onderzochte methoden van bijzondere bekostiging. Hierin wordt aangegeven op welke wijze de blauwdruk van belang kan zijn voor gemeenten die overwegen om één van de onderzochte methoden voor bijzonder kostenverhaal in te voeren of die dit reeds hebben gedaan. Een kort slotwoord vormt de afsluiting van deze studie.

9.2 BLAUWDRUK VOOR BIJZONDER KOSTENVERHAAL DOOR GEMEENTEN

Inleiding

Analyses van de afzonderlijke beschrijvingen van de vier centraal staande methoden van bijzonder kostenverhaal in de hoofdstukken 6 en 7 van dit proefschrift hebben geresulteerd in het ontwerp van een blauwdruk voor bijzondere bekostiging van voorzieningen (etc.) door gemeenten vanuit het gezichtspunt van de wetgever. De blauwdruk is opgebouwd aan de hand van de volgende afwegingen waarvoor de wetgever zich achtereenvolgens gesteld ziet bij het ontwerp van nieuwe wettelijke regeling voor een instrument voor bijzondere bekostiging:

A. Is er ruimte voor bijzondere bekostiging?
B. Zo ja, welke randvoorwaarden gelden in het algemeen voor evenwichtig bijzonder kostenverhaal en hoe kan daaraan worden voldaan?
C. Welke keuzemogelijkheden zijn er wat betreft de inrichting van een instrument voor bijzonder kostenverhaal wat betreft systematiek en toepasselijk rechtsdomein enerzijds en de materiële inhoud van een instrument voor bijzondere bekostiging anderzijds?
D. Welke nevendoelstelling(en) kan/kunnen eventueel met het instrument voor bijzonder kostenverhaal worden nagestreefd en wat zijn het gevolg en de uitwerking daarvan?

A Ruimte voor bijzondere bekostiging

De vraag wanneer er ruimte is voor bijzondere bekostiging (in een bepaalde situatie) kan worden beantwoord aan de hand van een aantal gemeenschappelijke kenmerken van bijzondere bekostiging zoals die uit dit proefschrift blijken:

- er is sprake van een bepaalde groep binnen de gemeente die in het bijzonder profiteert van de aanleg of uitvoering van de voorzieningen (etc.);
- de groep profijthebbenden is op een of andere wijze (geografisch) af te bakenen. Er kunnen twee vormen worden onderscheiden:
    - afbakening van een gebied op basis van het (directe dan wel indirecte) profijt dat van de voorzieningen (etc.) die worden getroffen kan worden genoten;
    - afbakening van een gebied waarbinnen voldoende draagvlak kan worden gevonden voor de te treffen voorzieningen (etc.);
- de voorzieningen (etc.) waarvan de totstandkoming of uitvoering wordt bekostigd hebben een hybride karakter: zij dienen zowel het algemeen belang als het groepsbelang van de bijdrageplichtigen;
- met de aanleg of uitvoering van de voorzieningen (etc.) wordt verbetering van de ruimtelijke kwaliteit (van een bepaald gebied) beoogd;
- er is sprake van een of meer afgebakende specifieke situaties waarin het kostenverhaal plaatsvindt en waarop de methode voor bijzonder kostenverhaal kan worden afgestemd. Uit dit proefschrift is gebleken dat met een methode voor bijzonder kostenverhaal die is toegesneden op een of meer afgebakende specifieke situaties een beter evenwicht kan worden bereikt wat betreft doelmatig kostenverhaal enerzijds, en inbedding in een wettelijke regeling die voldoende rechtsze-

kerheid en rechtvaardigheid biedt anderzijds ten opzichte van een methode die een breder toepassingsbereik heeft;
- de grenzen van bijzonder kostenverhaal lopen daar waar geen sprake (meer) is van bijzonder groepsprofijt; dit kan het geval zijn bij vervanging van bestaande voorzieningen en bij voorzieningen die een breder profijtbereik hebben (bovenwijkse voorzieningen). Bij de beantwoording van de vraag of er sprake is van dusdanig bijzonder profijt dat bijzondere bekostiging is gerechtvaardigd, kunnen de 'p.p.t.-criteria' zoals die in de Wro zijn vastgelegd behulpzaam zijn.

Afweging A is grafisch samengevat in een beslisboom (Blauwdruk A) die is opgenomen aan het einde van onderdeel A van hoofdstuk 8.

B Randvoorwaarden voor evenwichtig bijzonder kostenverhaal

Nadat is vastgesteld dat er in beginsel ruimte is voor bijzondere bekostiging, zal op basis van dit proefschrift moeten worden voldaan aan een aantal algemene randvoorwaarden die voor bijzondere bekostiging gelden. Deze concentreren zich rond de volgende onderwerpen:

Rechtszekerheid bij bijzondere bekostiging
Zoals hiervoor bij de baatbelasting reeds is beschreven, ligt in de wettelijke regelingen van instrumenten van bijzondere bekostiging de nadruk op bepalingen die de rechtszekerheid waarborgen. Bij bijzondere bekostiging staat geen concrete individuele dienst tegenover de bijdrage zoals het geval is bij de heffing van rechten en zijn anderen in de gemeente die niet in het bijzonder kunnen profiteren van de aangelegde voorzieningen (etc.) niet belastingplichtig, waarin bijzondere bekostiging afwijkt van algemene belastingen. Door extra eisen op het gebied van rechtszekerheid te stellen, wordt de 'onbalans' die uit deze bijzondere omstandigheden blijkt, hersteld.

Bijzondere bekostiging is opportuun
De regeling van bijzondere bekostiging zal opportuun moeten zijn, waarmee bedoeld wordt dat de kostenverhaalpotentie moet opwegen tegen de procedures en rechtswaarborgen die in het leven worden geroepen om de kosten te verhalen met de methode voor bijzondere bekostiging. Dit geldt eveneens voor de situatie waarin het instrument voor bijzondere bekostiging voorziet. Een eenvoudige en in financieel opzicht relatief bescheiden situatie vraagt om een eenvoudige en juridisch betrouwbare, efficiënte regeling. In een complexere situatie kan een juridisch meer gecompliceerde regeling gerechtvaardigd zijn, mits het potentiële kostenverhaal ook toeneemt.

Bijzonder kostenverhaal is gedeeltelijk kostenverhaal
Volledig kostenverhaal is niet verenigbaar met bijzondere bekostiging. Het betreft de bekostiging van de totstandkoming van voorzieningen (etc.) die een hybride karakter hebben waarbij het profijtbereik per definitie voor een deel het algemeen belang betreft. Daarbij past ten aanzien van één in het bijzonder van die voorzieningen (etc.) profiterende groep dat slechts een (met dat profijt corresponderend) deel van de kosten wordt verhaald.

Afweging B is grafisch samengevat in een beslisboom (Blauwdruk B) die is opgenomen aan het einde van onderdeel B van hoofdstuk 8.

C Keuzemogelijkheden bij inrichting van een instrument voor bijzonder kostenverhaal

Nadat is vast komen te staan dat ruimte is voor bijzondere bekostiging en aan de algemene randvoorwaarden daarvoor is voldaan, kan worden toegekomen aan het ontwerp van het instrument voor bijzondere bekostiging. De blauwdruk biedt op dit punt inzicht in de keuzemogelijkheden die de wetgever op basis van dit proefschrift heeft. Voor de fiscaaljuridische gevolgen van deze keuzes wordt in de blauwdruk verwezen naar diverse vindplaatsen in dit proefschrift. De keuzemogelijkheden voor ontwerp van een methode voor bijzonder kostenverhaal kunnen worden ingedeeld in keuzes die de *systematiek* van de methode betreffen, deels voortvloeiend uit de keuze voor het toepasselijke *rechtsdomein* (of rechtsdomeinen) en keuzes die de *materiële inhoud* van het instrument betreffen.

Systematiek en rechtsdomein
Voor de beschrijving van de uit dit proefschrift voortvloeiende mogelijkheden wat betreft systematiek van het bekostigingsinstrument is als uitgangspunt genomen welke partij beslissingsbevoegd is over de voorzieningen (etc.) die tot stand worden of zijn gebracht of uitgevoerd. Onderscheid kan worden gemaakt tussen:

1. een private partij enerzijds, en
2. de gemeente anderzijds.

Ad C 1)
Is een *private partij beslissingsbevoegd* over de voorzieningen die tot stand worden gebracht, in dit proefschrift een vereniging of stichting, dan staat enkel de weg van publiekrechtelijk kostenverhaal open en meer specifiek: fiscaal kostenverhaal. Privaatrechtelijk kostenverhaal door een private rechtspersoon valt buiten het bereik van dit proefschrift. In theorie is ook niet-fiscaal publiekrechtelijk kostenverhaal denkbaar. Dit is mijns inziens echter onwenselijk omdat al snel sprake is van verkapte belastingheffing. Het fiscale kostenverhaal in deze variant zal moeten worden vormgegeven als een materiële bestemmingsbelasting. In dat geval kan slechts belastingplicht ontstaan als ook sprake is van direct profijt van de voorzieningen (etc.) waarvan de totstandkoming met de belastingopbrengst wordt bekostigd.

Ad C 2)
Is een *gemeente beslissingsbevoegd* over de voorzieningen die tot stand worden gebracht, dan heeft zij de keuze tussen publiekrechtelijk, privaatrechtelijk, danwel gemengd kostenverhaal.

<u>Publiekrechtelijk kostenverhaal</u>
Binnen het publiekrechtelijke kostenverhaal is opnieuw een tweetal keuzes mogelijk: fiscaal dan wel niet-fiscaal kostenverhaal. Voor het fiscale kostenverhaal geldt hetzelfde als hiervoor beschreven: dit zal moeten worden vormgegeven als een materiële bestemmingsheffing. Niet-fiscaal publiekrechtelijk kostenverhaal is mogelijk, zo leert de in dit proefschrift beschreven grondexploitatiebijdrage, maar moet mijns inziens worden afgeraden.

<u>Gemengd kostenverhaal</u>
Ook een combinatie van privaatrechtelijk en publiekrechtelijk kostenverhaal behoort tot de mogelijkheden. Hierbij fungeert het publiekrechtelijke kosten-

verhaal als vangnet en als 'stok achter de deur' ten opzichte van het privaatrechtelijke kostenverhaal. Bij de keuze voor een duaal stelsel zullen doelmatigheidsvoordelen moeten worden afgewogen tegen een hogere mate van complexiteit van een dergelijke regeling en de juridische risico's die daar het gevolg van zijn en de extra wettelijke voorzieningen die moeten worden getroffen ten aanzien van de rechtsbescherming.

Privaatrechtelijk kostenverhaal

Een gemeente kan de kosten van het tot stand brengen van voorzieningen (etc.) ook privaatrechtelijk verhalen. Hierbij geldt wel dat een gemeente ook in haar privaatrechtelijk handelen gebonden is aan de algemene beginselen van behoorlijk bestuur. Tevens kan sprake zijn van doorkruising van een specifieke publiekrechtelijke regeling door het privaatrechtelijk handelen. Het is op basis van deze bijzondere positie van de overheid in haar privaatrechtelijk handelen aan te bevelen om de mogelijkheid van privaatrechtelijk kostenverhaal expliciet in de wettelijke regeling toe te staan en te waarborgen.

Materiële inhoud van de wettelijke regeling

In de blauwdruk zijn de keuzeparen benoemd die de wetgever ter beschikking staan bij het ontwerp van de materiële inhoud van een wettelijke regeling van bijzonder kostenverhaal. Er wordt daarbij verwezen naar de relevante beschrijvingen en analyses uit deze studie waarop een keuze voor de ene, danwel de andere variant kan worden gebaseerd.

Eenzijdig versus overleg/instemming

Uit dit proefschrift blijkt allereerst een onderscheid in enerzijds methoden voor bijzonder kostenverhaal die eenzijdig, zonder enige vorm van overleg of instemming, verplichtend kunnen worden ingevoerd door gemeenten en anderzijds methoden waarbij instemming (al dan niet in de vorm van een meting van het draagvlak) voor de invoering van de bijzondere bekostiging wel is vereist. Deze keuze heeft consequenties voor het toepassingsbereik en de kostenverhaalpotentie van een instrument voor bijzondere bekostiging. De invoering van een instrument voor bijzondere bekostiging afhankelijk maken van het draagvlak dat daarvoor bestaat, heeft als consequentie dat bij het wegvallen van dit draagvlak op enig moment de regeling zal moeten worden ingetrokken. Dit gevolg heeft ook consequenties voor het toepassingsbereik en kostenverhaalpotentie van een instrument voor bijzondere bekostiging.

Eenmalige versus continue bekostiging

In dit proefschrift valt het hiervoor beschreven onderscheid samen met een verschil in bekostigingssystematiek dat kan worden gemaakt in enerzijds methoden die voorzien in de eenmalige bekostiging van eenmalig tot stand gebrachte voorzieningen (etc.) en anderzijds methoden voor de continue bijzondere bekostiging van het tot stand brengen of uitvoeren van voorzieningen (etc.).

Direct versus indirect profijt

Een andere keuze die een wetgever zal moeten maken voor wat betreft de materiële invulling van een instrument van bijzondere bekostiging betreft de

wijze waarop in het instrument wordt aangesloten bij het profijt dat van de voorzieningen (etc.) kan worden genoten. Positief groepsprofijt vormt de rechtvaardiging voor gemeentelijk bijzonder kostenverhaal in dit proefschrift. Er kan onderscheid worden gemaakt tussen methoden van bijzonder kostenverhaal waarbij de individuele bijdrageplicht voor bijzondere bekostiging afhankelijk is van direct profijt bij de tot stand gebrachte voorzieningen (etc.) enerzijds en methoden waarbij profijt indirect een rol speelt. Er is binnen dit keuzepaar een verband met de hiervoor beschreven situatie dat draagvlak is vereist voor invoering van een instrument. Wanneer het al dan niet invoeren van een instrument voor bijzonder kostenverhaal afhankelijk is van de uitslag van een vorm van draagvlakmeting, heeft deze meting eenzelfde soort functie als de beoordeling van het directe profijt op een bepaald moment. Door de draagvlakmeting is eigenlijk sprake van indirect profijt: voor de individuele bijdrageplicht is direct profijt niet vereist, echter dit op groepsniveau in een bepaalde meerderheid van de gevallen wel het geval te zijn. Immers, enkel wanneer voldoende toekomstig bijdrageplichtigen direct profijt verwachten, zal een draagvlakmeting tot een positief resultaat kunnen leiden.

Binnen de onderzochte methoden van bijzonder kostenverhaal kan op verschillende niveaus worden aangesloten bij profijt. Naast het onderscheid tussen direct en indirect profijt kan onderscheid worden gemaakt tussen positief versus negatief profijt (kostenveroorzaking), subjectief versus objectief profijt en individueel versus groepsprofijt. Zie in dat verband Tabel 12 in hoofdstuk 8, onderdeel C – 3.2.

Afweging C is samengevat in een tweetal beslisbomen (Blauwdruk C(1) en C(2)) die beide zijn opgenomen aan het einde van onderdeel C – 3 van hoofdstuk 8.

D Nevendoelstellingen

Dit proefschrift bracht een aantal nevendoelstellingen aan het licht die naast de bekostiging van de totstandkoming van voorzieningen (etc.) met een instrument van bijzondere bekostiging kan worden nagestreefd. Wanneer de beoordeling van het evenwicht van een methode voor bijzonder kostenverhaal negatief uitvalt in de zin dat deze per saldo als ondoelmatig moet worden beoordeeld, kunnen een of meer nevendoelstellingen die binnen dezelfde regeling naast het kostenverhaal worden nagestreefd tot op zekere hoogte tegenwicht bieden ten aanzien van deze onbalans. In dit proefschrift kunnen de volgende nevendoelstellingen worden onderscheiden:

<u>Publiekrechtelijk vangnet</u>
Een publiekrechtelijk instrument van bijzonder kostenverhaal kan in een gemengd stelsel van bijzonder kostenverhaal een vangnetfunctie vervullen ten opzichte van het privaatrechtelijke kostenverhaal indien dit vergelijkbaar effectief is in de zin dat ook alle kosten die ten laste komen van de gemeente daarmee kunnen worden verhaald. Ik ben in dit proefschrift tot de conclusie gekomen dat de verplichting voor een gemeente om het publiekrechtelijk kosten te verhalen wanneer dit privaatrechtelijk om wat voor reden dan ook niet lukt, kan worden beschouwd als een noodzakelijke voorwaarde voor een gemengd stelsel van kostenverhaal. Bijdrageplichtigen kunnen het zo te allen

tijde op de publiekrechtelijke waarborgen op het gebied van rechtszekerheid en rechtsbescherming laten aankomen.

Sturing (stok achter de deur)
Deze functie is in dit proefschrift complementair aan de hiervoor beschreven vangnetfunctie. Wil van het publiekrechtelijke kostenverhaal een sturende werking richting het privaatrechtelijke kostenverhaal uit kunnen gaan, zal het vooruitzicht van publiekrechtelijk kostenverhaal partijen dusdanig af moeten schrikken dat zij in het merendeel van de gevallen er de voorkeur aan zullen geven met de gemeente privaatrechtelijk tot overeenstemming te komen over het kostenverhaal.

Schaduwwerking
Ook deze nevendoelstelling van het publiekrechtelijke bijzondere kostenverhaal kan zich voordoen binnen een gemengd stelsel van bijzonder kostenverhaal. De wettelijke uitwerking van het publiekrechtelijke bijzondere kostenverhaal kan zijn 'schaduw' vooruit werpen op de privaatrechtelijke onderhandelingen over het kostenverhaal. Enerzijds kan een schaduwwerking een beperking inhouden van de contractvrijheid van partijen. Anderzijds kan het ook rechtszekerheid bieden en de onderhandelingsruimte begrenzen.

Tegengaan van free riders
In dit proefschrift vormt het tegengaan van *free riders* een nevendoelstelling in de regelingen van de BIZ-bijdrage en de ondernemersfondsen. Het is ook een eis van rechtvaardigheid: als wordt overgegaan tot bijzondere bekostiging van de totstandkoming van voorzieningen (etc.) vanwege bijzonder groepsprofijt is het vanuit het oogpunt van rechtsgelijkheid van belang dat iedereen uit die groep die profijt heeft van de voorzieningen (etc.) aan de totstandkoming daarvan financieel bijdraagt.

Bevordering van de ruimtelijke kwaliteit
De methoden voor bijzondere bekostiging in dit proefschrift hebben met elkaar gemeen dat zij worden ingezet ter verbetering van de ruimtelijke kwaliteit van een bepaald gebied in de gemeente.

Afweging D is samengevat in een tweetal beslisbomen (Blauwdruk D(1) en D(2)) die zijn opgenomen aan het einde van onderdeel D – 6 van hoofdstuk 8.

9.3 EEN BLAUWDRUK VOOR GEMEENTEN: RETROSPECTIEF

9.3.1 Inleiding

Bij het ontwerp van de blauwdruk is van het perspectief van de wetgever uitgegaan. Dit betekent niet dat de daarin verwoorde resultaten van dit proefschrift geen relevantie kunnen hebben voor gemeenten. De blauwdruk is immers de resultante van onderzoek naar een viertal gemeentelijke methoden van bijzonder kostenverhaal. Hierna zal in de vorm van een korte terugblik worden aangegeven op welke wijze de blauwdruk relevant kan zijn voor gemeenten. Hierbij wordt onderscheid gemaakt tussen enerzijds de situatie waarin op dit moment reeds door een gemeente uitvoering wordt gegeven aan één van de onderzochte methoden van bijzonder kostenverhaal en anderzijds die waarin een gemeente nog voor de keuze van het al dan niet invoeren van een vorm van bijzondere bekostiging staat.
Dit onderdeel zal worden afgesloten met een grafische weergave van wat is beschreven in de vorm van een Harris-profiel.

9.3.2 Invoering van bijzonder kostenverhaal

De onderdelen A en B van de blauwdruk kunnen van nut zijn voor gemeenten bij het maken van een afweging of de kosten van aanleg van een of meer bepaalde voorziening(en) etc. deels kunnen worden verhaald op een bepaalde in het bijzonder daarvan profiterende groep. Met blauwdruk A in de hand, kan immers antwoord worden gezocht op ondermeer vragen als:

- zijn de voorzieningen (etc.) waarvoor bijzonder kostenverhaal wordt overwogen geschikt voor bijzonder kostenverhaal van de kosten van aanleg daarvan?;
- is sprake van een voldoende specifieke situatie waarbij het kostenverhaal kan aansluiten?;
- kan een groep profijthebbenden worden afgebakend, zonder dat strijd ontstaat met het gelijkheidsbeginsel?

Uit blauwdrukonderdeel B kan door gemeenten worden afgeleid dat in geval van bijzonder kostenverhaal slechts sprake kan zijn van gedeeltelijk kostenverhaal. Verder zal op basis van dit blauwdrukonderdeel door gemeenten een afweging van opportuniteit kunnen worden gemaakt. Hierbij zullen de uitvoering van de specifieke wettelijke bepalingen op het gebied van de rechtszekerheid en de juridische procedures die daarbij moeten worden doorlopen, de juridische en financiële risico's die worden gelopen bij de in- en uitvoering van een bepaalde methode van bijzondere bekostiging moeten worden afgewogen tegen het kostenbedrag dat uiteindelijk zal kunnen worden verhaald en de mate van doelmatigheid waarmee kostenverhaal kan plaatsvinden.
Is eenmaal door een gemeente besloten om een van de in deze studie onderzochte methoden voor bijzonder kostenverhaal in te voeren, dan kunnen onderdelen C en D van de blauwdruk gemeenten behulpzaam zijn bij de keuzes die dan moeten worden gemaakt bij de fiscaaljuridische inkleding daarvan in de belastingverordening. De beleidsvrijheid van gemeenten om de methode (alsnog) conform de in genoemde blauwdrukonderdelen geformuleerde eisen in te richten, verschilt per methode. Hierna zullen de mogelijkheden daarvoor per methode voor bijzondere bekostiging worden aangegeven.

9.3.3 Uitvoering van bijzonder kostenverhaal

Baatbelasting
Uitgaande van de indeling zoals die in onderdeel C van de blauwdruk is gemaakt, is de baatbelasting te typeren als een materiële bestemmingsbelasting die eenzijdig kan worden opgelegd en die is gebaseerd op direct profijt. Het is een publiekrechtelijk (fiscaal) instrument voor kostenverhaal waarbij de gemeente beslissingsbevoegd is wat betreft de voorzieningen die tot stand worden gebracht. Het 'Harris-profiel' dat van de baatbelasting is gemaakt, maakt inzichtelijk dat vooral de onderdelen rechtszekerheid en rechtvaardigheid – zoals die in de wettelijke regeling en de jurisprudentie zijn uitgewerkt – goed 'scoren'. Dit is tegelijkertijd deels de oorzaak van een slechte 'score' op vrijwel alle elementen van doelmatigheid, zoals in onderdeel 9.1 is aangegeven. Hiervoor is reeds beschreven dat een aantal 'evenwichtsherstellende' nevendoelstellingen die in de wettelijke regeling van de baatbelasting verankerd liggen (vangnetfunctie en 'stok achter de deur'), in de meeste praktijksituaties bij grondexploitatie niet meer tot uiting kunnen worden gebracht. Ook kan worden geconstateerd dat vanwege de specifieke wettelijke regeling en de beperkende uitleg daarvan in de jurisprudentie, er voor gemeenten weinig beleidsruimte (over) is om hun verordening dan wel de uitvoering daarvan dusdanig aan te passen dat alsnog een breed inzetbaar evenwichtig instrument van bijzonder kostenverhaal ontstaat. Wel kunnen gemeenten de invoering van baatbelasting beperken tot bepaalde afgebakende situaties waarin er minder fiscaaljuridische risico's worden gelopen. Vermoedelijk zal ook in die situaties de baatbelasting in de praktijk evenwel niet vaak worden ingevoerd op basis van de hiervoor beschreven afweging van opportuniteit.

Grondexploitatiebijdrage
De wettelijke regeling van de grondexploitatiebijdrage is in Blauwdruk C getypeerd als een vorm van publiekrechtelijk kostenverhaal dat eenzijdig en verplichtend kan worden opgelegd door een gemeente welke ook beslissingsbevoegd is over de voorzieningen die tot stand worden gebracht. De wetgever heeft vrij recent een afweging gemaakt op welke wijze een evenwichtig instrument van bijzondere bekostiging wettelijk kan worden verankerd. De regeling is in dit proefschrift dan ook op de hoofdonderdelen voor evenwichtig bijzonder kostenverhaal als positief beoordeeld. Toch is ook bij deze methode de vraag naar de beleidsvrijheid van gemeenten relevant. Is het voor gemeenten mogelijk om in de loop van de tijd, daartoe genoodzaakt vanwege gewijzigde omstandigheden of door jurisprudentie, aanpassingen te doen. Ten aanzien van de elementen rechtszekerheid en rechtvaardigheid zoals die in de regeling hun beslag hebben, zal deze vrijheid beperkt zijn aangezien deze aspecten grotendeels in de wettelijke regeling van de Wro zijn neergelegd. Anderzijds is bijvoorbeeld de bouwkostenlijst 'slechts' in een AMvB (het Bro) vastgelegd, wat een eenvoudiger aanpassing van het daarin geregelde mogelijk maakt. Ook de herzienings- en eindafrekeningsregeling in de Wro maken aanpassing gedurende de rit mogelijk.
Verder geldt ten aanzien van de publiekrechtelijke regeling van kostenverhaal bij grondexploitatie via de grondexploitatiebijdrage dat deze weg verplichtend is voorgeschreven indien privaatrechtelijk niet tot overeenstemming kan worden gekomen. In dit verplichte kostenverhaal is deze methode ten opzichte van de andere onderzochte methoden uniek. Dit betekent dat de afwegingen A en B uit de blauwdruk reeds door

de wetgever tevoren zijn 'bevroren'. Er is (op zogenoemde kruimelgevallen na) door gemeenten op dit punt geen beleidsvrijheid. Wel kan een gemeente er zelf voor kiezen om de privaatrechtelijke weg niet te bewandelen en direct het publiekrechtelijke traject te volgen. Ten aanzien van de nevendoelstellingen is in dit proefschrift aangegeven dat nog onzeker is of de verwachtingen van de wetgever ten aanzien daarvan zullen worden waargemaakt. Zo lang de publieke regeling nog voldoende effectief is, heeft een gemeente beleidsvrijheid om deze in te zetten als 'stok achter de deur' en gebruik te maken van de schaduwwerking die ervan uit kan gaan. Mocht de effectiviteit in de loop van de tijd veranderen, bijvoorbeeld als gevolg van beperkingen gesteld in de jurisprudentie, zullen deze nevenfuncties mogelijk (deels) aan de regeling ontvallen. Ten aanzien van het verhogen van de doelmatigheidsaspecten van de regeling zoals het toepassingsbereik en kostenverhaalpotentie is er weinig beleidsvrijheid voor gemeenten.

Gebiedsgerichte ondernemersfondsen
De heffing van een algemene belasting als de reclamebelasting ten behoeve van gebiedsgerichte ondernemersfondsen is op basis van blauwdruk C getypeerd als materiele bestemmingsbelasting en daarmee als fiscaal publiekrechtelijk kostenverhaal waarbij een private partij (stichting of vereniging) beslissingsbevoegd is ten aanzien van de uit het fonds te bekostigen voorzieningen etc. In deze studie is geconcludeerd dat deze methode goed 'scoort' ten aanzien van aspecten van doelmatigheid, maar dat met deze methode onvoldoende de rechtszekerheid en rechtvaardigheid van belastingplichtigen wordt gewaarborgd. Vanwege het feit dat een specifieke wettelijke regeling voor deze methode van bijzonder kostenverhaal ontbreekt, is de beleidsvrijheid van gemeenten om deze methode 'blauwdruk-*proof*' in te richten relatief groot. Op diverse plaatsen in deze studie zijn daarvoor aanbevelingen gedaan. Naast de fiscaaljuridische eisen die voortvloeien uit de kwalificatie van materiële bestemmingsheffing is aanbevolen om de Experimentenwet BI-zones als richtsnoer te nemen.
Ook ten aanzien van de met deze methode na te streven nevendoelstellingen (voorkomen *free riders* en kwaliteitsverbetering ruimtelijke omgeving) heeft de gemeente beleidsvrijheid om tegemoet te komen aan de in de blauwdruk gestelde eisen. Ook hiermee kan een deel van de onevenwichtigheid van deze methode worden hersteld.

BIZ-bijdrage
De BIZ-bijdrage is in blauwdruk C getypeerd als een formele bestemmingsbelasting. Het betreft publiekrechtelijk, fiscaal kostenverhaal waarbij een private partij (vereniging of stichting) beslissingsbevoegd is ten aanzien van de uit de bijdrage te bekostigen activiteiten. Evenals de wettelijke regeling van de grondexploitatiebijdrage is ook de Experimentenwet BI-zones relatief jong. De door de wetgever in deze wettelijke regeling gemaakte afweging wat betreft het evenwicht van deze methode van bijzondere bekostiging is in dit proefschrift als ondoelmatig beoordeeld. De beperkingen in het toepassingsbereik en de kostenverhaalpotentie wegen moeilijk op tegen de uitgebreide eisen en procedures die in de wettelijke regeling zijn vastgelegd. Vanwege de uitgebreide wettelijke regeling is ook weinig beleidsvrijheid voor gemeenten om in de praktijk alsnog een evenwichtiger resultaat te bereiken. Uiteraard kan in een concreet geval de kostenverhaalpotentie hoger zijn, echter dit is afhankelijk van het draagvlak in de betrokken BI-zone en slechts zeer beperkt beïnvloedbaar door gemeenten. In deze studie is wel aangegeven dat de gemeente het draagvlak voor een BI-zone wel

positief kan beïnvloeden door de perceptiekosten op zich te nemen of een subsidiebedrag in het vooruitzicht te stellen bovenop de gezamenlijke opbrengst van de BIZ-bijdragen. Ook kunnen nevendoelstellingen die aan een concrete BIZ-regeling worden verbonden bijdragen aan een meer evenwichtige uitvoering van een BI-zone. Vooral het voorkomen/bestrijden van *free riders* en het verbeteren van de ruimtelijke kwaliteit van de BI-zone kunnen in dat kader worden genoemd.

9.4 HARRIS-PROFIEL

De bovenste helft van dit Harris-profiel bevat de 'beoordeling' van het evenwicht van de onderzochte methoden van bijzonder kostenverhaal zoals die in hoofdstuk 6 per methode is gemaakt en welke is samengevat in het Harris-profiel van hoofdstuk 6, onderdeel E. In de onderste helft van onderstaand Harris-profiel (beleidsvrijheid evenwichtsherstel) zijn de mogelijkheden voor evenwichtsherstel voor gemeenten grafisch weergegeven. Aangegeven is in hoeverre het voor gemeenten mogelijk is om nevendoelstellingen na te streven, danwel deze te versterken. Ook is per 'hoofdcategorie' (rechtszekerheid, rechtvaardigheid en doelmatigheid) aangegeven in hoeverre gemeenten beleidsvrijheid hebben om door middel van de inrichting of uitvoering van de betreffende methode van bijzondere bekostiging de in de bovenste helft van dit profiel aangegeven geconstateerde onbalans te herstellen.

		baatbelasting				gr.exp.bijdr.				ond.fondsen (gebiedsgericht)				BIZ-bijdrage			
		-2	-1	+1	+2	-2	-1	+1	+2	-2	-1	+1	+2	-2	-1	+1	+2
evenwicht	rechtszekerheid																
	rechtvaardigheid																
	doelmatigheid																
beleidsvrijheid evenwichtsherstel	nevendoelstellingen																
	rechtszekerheid																
	rechtvaardigheid																
	doelmatigheid																

Toelichting:
Verklaring van de schaalverdelin van het bovenste deel (evenwicht):

-2: *element is binnen de methode voor bijzonder kostenverhaal volledig afwezig en/of 'scoort' zeer onvoldoende*

-1: *element is binnen de methode voor bijzonder kostenverhaal onvoldoende aanwezig en/of 'scoort' onvoldoende*

+1: *element is binnen de methode voor bijzonder kostenverhaal voldoende aanwezig en/of 'scoort' voldoende*

+2: *element is binnen de methode voor bijzonder kostenverhaal zeer aanwezig en/of 'scoort' goed*

Verklaring van de schaalverdeling van het onderste deel (beleidsvrijheid en evenwichtsherstel):

-2: *beleidsvrijheid om evenwicht door middel van invulling van dit element te herstellen is volledig afwezig en/of 'scoort' zeer onvoldoende*

-1: *beleidsvrijheid om evenwicht door middel van invulling van dit element te herstellen onvoldoende aanwezig en/of 'scoort' onvoldoende*

+1: *beleidsvrijheid om evenwicht door middel van invulling van dit element te herstellen is voldoende aanwezig en/of 'scoort' voldoende*

+2: *beleidsvrijheid om evenwicht door middel van invulling van dit element te herstellen is zeer aanwezig en/of 'scoort' goed*

9.5 SLOTWOORD

In dit proefschrift stonden de mogelijkheden voor gemeenten om de kosten van de aanleg en/of uitvoering van voorzieningen (etc.) te verhalen op een groep in het bijzonder daarvan profiterenden centraal. Er is gezocht naar mogelijkheden om de rechtszekerheid van bijdrageplichtigen voldoende te waarborgen en naar de begrenzing van de rechtvaardiging voor en rechtvaardigheid van deze methoden van bijzonder kostenverhaal. Deze waarden van rechtszekerheid en rechtvaardigheid zijn in in verband gebracht met doelmatigheidsoverwegingen. Dit heeft een blauwdruk opgeleverd voor toekomstige wettelijke regelingen voor bijzonder kostenverhaal door gemeenten. Mijns inziens dienen de mogelijkheden voor gemeenten voor bijzondere bekostiging van voorzieningen per definitie deel uit te maken van het gemeentelijke pallet van mogelijkheden voor belastingheffing en kostenverhaal. Het is op dit niveau dat het beste een afweging kan worden gemaakt tussen de lokale (en daarbinnen tussen de gebiedsgerichte) behoeften aan voorzieningen en de wenselijke wijze van bekostiging van de totstandkoming daarvan.
Het ontbreken van valide methoden voor bijzondere bekostiging of onevenwichtige methoden kunnen leiden tot onrechtvaardige verdeling van kosten en tot een vermindering van de autonomie van gemeenten om hun voorzieningenniveau af te stemmen op de lokale behoeften. Ook zal dit kunnen leiden tot achteruitgang van de kwaliteit van de openbare ruimte van bedrijfslocaties in gemeenten. De hoop is dat de resultaten uit dit proefschrift in de toekomst niet alleen een kwaliteitsimpuls kunnen geven aan het bijzondere kostenverhaal van gemeenten, maar indirect ook aan de openbare ruimte van Nederlandse gemeenten.

SUMMARY

Preface

The four methods of cost recovery by Dutch municipalities that are subject of this thesis have two characteristics in common:

- they form financial contributions to the construction of various public amenities apart from the general municipal taxes that are imposed on a specific group of citizens – mostly entrepreneurs – within a particular territory of the municipality;
- the financial contribution is based on the profit or special benefit that this group has, or is supposed to have, by these amenities.

In this thesis the term public amenities has a broad definition: the concept of public amenities for which costs are being recovered, covers physical constructions (such as information displays and sewerage) as well as installations (such as Christmas lighting) and activities (such as the security of an industrial site or promotional activities). Which costs of construction and/or execution of public amenities can be recovered differ in each method.

The municipal Betterment Levies are the oldest of the four examined municipal cost recovery methods and have their legal basis in the Municipalities Act [*Gemeentewet*]. As a result of greater requirements made in case law by the Supreme Court, the ability for municipalities to collect these levies has decreased in recent years. The scope of application of Betterment Levies is furthermore reduced with the introduction of the instrument of Land Operating Contributions [*grondexploitatiebijdrage*] in the Land Use Zoning Act [*Wet ruimtelijke ordening*]. Private landowners can be obligated to pay these non-fiscal cost recovery contributions when they apply for a planning permit to build one or more houses. This applies in the case where a municipality prepares a site for building while not owning the land itself. In most cases the municipal costs of land development are recovered by means of private contracts between the municipality and the private landowners. The public-law instrument of land development contributions functions as a compelling motivator in contract negotiations regarding cost recovery of the municipal land development-costs and also as a safety net in the case of negotiations fail. Formerly, the Betterment Levies fulfilled these roles in land development situations. Now, the Betterment Levies can only be applied in exceptional land development situations which are outside the scope of the Land Use Zoning Act.

At the same time an opposite trend was also apparent, the ability for municipalities to implement their Betterment Levies has decreased. Municipalities have shown a need for other methods of cost recovery of their public amenities. This resulted in two new methods, one legal based (the Experimental Act on Business Investment Zones [*Experimentenwet BI-zones*]) and one practical method based on existing local taxes (Business Funds [ondernemersfondsen]). On the basis of the Experimental Act on Business Improvement Zones (EABIZ) a BIZ-contribution can be implemented within a specific area (the Business Improvement Zone). A municipal Business Fund is formed from the

tax revenue of existing advertising taxes [*reclamebelasting*] or property taxes [*onroerendezaakbelastingen*]. In both methods the tax revenues are returned (full or in part) as a subsidy to the taxpayers. Then, the taxpayers can decide – under certain conditions – which amenities they would like to spend the funds on.
Research findings in this dissertation of case law on Betterment Levies are that the legal requirements for the introduction and execution of these taxes have increased at the expense of the effectiveness of this method of municipal cost recovery. More specifically: the demands of legal certainty and fairness that are put upon the introduction and execution of Betterment Levies have led to an ineffective and inefficient method of cost recovery. The hypothesis based on these findings is that a valid method of cost recovery has to be a balanced one in the sense that this method should address both legal certainty and fairness as an effective execution of cost recovery of public amenities. From this hypothesis the objective of this dissertation has been formulated to design a theoretical framework (blueprint) based on existing methods of municipal cost recovery of public amenities that not only can lead to improvement of (the balance of) these existing methods but also as a guideline for the National legislator in regard to future methods of municipal cost recovery of public amenities.
To achieve this objective, this thesis is divided into three parts. Part I sets the framework for municipal cost recovery of public amenities and describes the central themes. Part II describes and analyses the Betterment Levies, the Land Operating Contributions, the Business Funds and the BIZ-contributions separately, according to the classification based on the hypothesis as developed in the first part of the research ('fairness' and 'legal certainty' on the one hand and 'effectiveness' on the other). The third part of this research uses the outcomes of the first two parts to come up with a theoretical framework (blueprint) of municipal cost recovery of public amenities.

Blueprint

The blueprint takes the point of view of the National legislator. Based on the research, it describes the relevant questions that the legislator has to find an answer to when faced with the design of a balanced new method of municipal cost recovery of public amenities. Based on my analyses I formulated four main questions:

1. Is cost recovery of public amenities an option?
2. If it is, under which basic conditions is municipal cost recovery an option?
3. How can a method of cost recovery best be designed?
4. What other objectives can be pursued with the method of cost recovery and how do these objectives influence the balance within the method?

Ad 1) Is cost recovery an option?
This question can be answered by looking at the common distinguishing characteristics of the methods of cost recovery that are part of this research:

- A specific group within the municipality profits from the construction and/or execution of the public amenities.
- This group can be classified geographically by defining the area in which the public amenities are being constructed
    a. by looking at its direct and/or indirect benefit; or
    b. by looking at the support base for the amenities.

- The public amenities from which the costs of construction are being recouped have a hybrid nature: they serve the public interest as well as the interest of the specific group that contributes financially.
- The public amenities aim to improve the quality of land use of the area in which they are constructed.
- This research shows that a method of cost recovery that is designed for and focuses on one or a few specific situations is more balanced (legal certain, fair as well as effective) than a method that is more general and that applies to a wider range of situations.
- Recovering costs of the construction (or execution) of public amenities finds its limits where the particular benefits of a specific group stop. This is the case with replacement of existing public amenities and with amenities with a broader beneficial scope.

Ad 2) Basic conditions for municipal recouping of costs
If it is established that municipal cost recovery is an option, the next step is to determine if certain conditions for recovering costs of public amenities are met. The following conditions can be deduced from my research:

a. In the legislation of the researched methods of cost recovery there is an emphasis on aspects of legal certainty. Unlike municipal fees, for which the taxpayer gets an individual service in return, the tax liability based on recovering costs of public amenities as researched in this thesis is based on the benefits of a certain group. Other citizens or companies in the municipality, who aren't part of this group aren't tax payers. The extra emphasis on legal certainty seems to compensate this imbalance.
b. The level of costs that can be recovered have to be balanced against the legal and judicial guarantees and bureaucratic procedures which are needed for implementation and execution of the method of cost recovery. This also applies to the situation that the method of cost recovery provides. A simple situation calls for a straightforward and efficient method. A more complex legal and judicial method is only justified in a more complex situation, that is if the amount of cost that can be recovered also is sufficient.
c. Recovering all the costs of construction of public amenities can't be justified. As stated before, the public amenities are of a hybrid nature where there also is a public interest involved. It would be unjust to recover all costs from a specific group, when under the circumstances others outside this group also can benefit from the public amenities that are constructed.

Ad 3) The design of a method of cost recovery
If the first two questions can be affirmed, the next question for a legislator involves the design of a method of cost recovery. Based on the research, the blueprint provides different variations. The variations can be divided into those which relate to choices in systematics of the methods (partly based on the applicable field of rights) and those which relate to choices of substance of the method.

Ad 3A) Systematics and field of rights
The research shows that the choice of systematics in the different methods of cost recovery can be explained by looking at who can make decisions about which public

amenities will be constructed and/or executed. There are two possible decision makers: private parties or the municipality.

When a private party (in my research a cooperation or a foundation) can decide which public amenities will be constructed, only the recovery of costs according to public law applies, more specifically: fiscal law. Recovering costs according to private law by a private legal entity falls outside the scope of this research. Theoretically, the non-fiscal cost recovery under public law is also a possibility. In my opinion though, this would be undesirable given the fact that this could lead to capped taxation. The fiscal cost recovery in this variant should be designed as an allocation-tax [bestemmingsbelasting]. Only when there is a particular benefit (of a certain group) from the public amenities, should one be tax liable for this type of tax.

When a municipality can decide which public amenities will be constructed there are three possibilities under Dutch law: recovering costs under public law, recovering costs under private law, or a combination of public and private law regulations.
Within Dutch public law there are two possibilities: fiscal or non-fiscal cost recovery. For the fiscal method of recovering costs the same applies as stated before: the method should be designed as an allocation-tax.
Cost recovery by municipalities under private law is restricted by the general principles of proper administration. There is also the risk of contradicting a provision under public law. Because of this particular position of the municipality under private law, I recommend legislating the ability for municipalities to recover costs under private law.
The recovering of costs of the construction of public amenities by municipalities can also be based on a combination of public and private law. My research shows that in methods that are based on such a combination, public law regulations provide a safety net if recovering costs under private law fails. It also functions as a motivator to 'stimulate' parties (municipalities as well as private parties) to establish a contract under private law for the recovery of costs. The research shows that such a dual regime of public and private law combined in one legislative method leads to efficiency-benefits, but also leads to a more complex legislation. The legislator has to weigh these pros and cons.

Ad 3B) The merits of the methods
The blueprint describes pairs of choices that the legislator can make in drafting the merits of a method of cost recovery.

> <u>One-sided versus consent</u>
> This research indicates a difference in methods that can be imposed by municipalities; one-sided and binding, without consultation or consent, and methods that are based on consent and support of the group of contributors. A method that is based on consent and support of the group contributors has to be withdrawn if that support reduces over time. This means that the choice for one or the other method has consequences for the scope of application and the amount of costs that can be recovered.

One-off versus continuous recouping of costs
In this research the previous difference coincides with a difference in systematics of cost recovery methods between methods that provide one-off recouping of costs from ad hoc constructed public amenities and methods that provide continuous recouping of costs of construction and/or execution of public amenities.

Direct versus indirect benefit (profit)
The benefit (profit) of a particular group forms the justification for the researched methods of cost recovery. The way the different methods can be based upon the benefit differs. There is a difference between methods where the individual financial contribution is based on direct benefit (profit) from the public amenities and methods where the individual financial liability is indirectly based on benefit (profit).
There is a connection with the previous mentioned difference between one-sided and consent-based methods. When a method is based on consent and its introduction is dependent on a poll in which this consent is measured, the poll stands for indirect benefit, because the individual benefit is not the determining factor for liability. Direct benefit, or the expectation of direct benefit has to be a factor because only if a certain majority experiences (or expect to experience) direct benefit from the public amenities, the cost recovery method will be imposed.
In addition to the difference between direct and indirect benefit, there are also other possible classifications. For instance, there is the difference between positive and negative benefit (profit). Negative profit stands for certain behavior that is causing costs to be incurred. A method of cost recovery can be based on that negative profit principle. Certain environmental levies are an example of that kind of cost recovery method. Another classification is the difference between objective benefit (for example the profit of the real estate of the taxpayer) versus subjective benefit (the benefit (profit) of the taxpayer). Lastly there is also a difference between individual benefit (profit) and the benefit (profit) of a particular group.

Ad 4) Other objectives
This research shows that there are certain objectives, other than the recovery of costs, that can influence the balance of a method of cost recovery. The inefficiency can be counterbalanced by these objectives. The following objectives can have this effect within a method of cost recovery.

Public law as a safety net
When a method of cost recovery is based on private as well as public law elements, public law can provide a safety net for failing to recover costs under private law. The safety net is only effective if the level of costs that can be recovered under public law is similar to the amount under private law. The minimum requirement for a public law safety net is the provision that the recovery of costs under public law is mandatory if recovery of costs under private law fails. The rights of taxpayers under public law are usually better protected in terms of legal certainty and legal protection. When recovering costs under public law is required and negotiations regarding recovery of costs under private law fail, taxpayers can make this protection effective.

Public law as a compelling motivator
This objective is complementary to the function of public law as a safety net. For both parties – municipality and taxpayer – a contract under private law (among other things) about recovery of costs is usually the best option. To promote this better outcome the legislator has to come up with a method in which public and private law regulations are combined. The public law regulations within this method have to have a deterrent effect to both parties to stimulate them to establish a private contract for recouping costs.

Public law casting a shadow
This objective can only be followed in a method that combines private and public law regulations. This means that the provisions of public law can affect the negotiations regarding a private contract involving recovering the costs of public amenities. An example from this research is public law regulations that sum up the public amenities from which construction costs can be recovered. This list of recoverable costs can influence contract negotiations.

Combating free riders
In this thesis, eliminating free riders has proved to be an objective alongside the recovering of costs within Business Improvement Zone contributions and business funds. It is also a demand for justice; if tax liability is based upon the benefit of a particular group the equality under the law demands that every subject or object that benefits also contributes financially.

Improving the quality of land use
The indirect objective of the methods researched in this thesis is the improvement of the quality of land use (spatial quality) of the area they are imposed in.

Epilogue

The possibility for Dutch municipalities to recover the costs of construction and/or execution of public amenities from a particular group that benefits from those amenities formed the main subject of this thesis. The ways to guarantee legal certainty, justification for, and the fairness of methods of cost recovery were explored. In this thesis the values of legal certainty and fairness are linked to principles of effectiveness and efficiency. This led to a blueprint for future legal regulations for recovering costs of construction and/or execution of public amenities by municipalities. In my opinion methods of cost recovery should have a regular place in the taxation and cost recovery ability of municipalities. It is at the municipal level that the local needs for public amenities and the best way of recouping their costs can be measured.

The lack of valid methods of cost recovery or unbalanced methods can lead to unfair burden sharing and reduced autonomy of municipalities to adapt the level of public amenities to the local needs. It can also lead to a decline in the spatial quality of (business districts in) municipalities. My hope is that this thesis not only gives motivates the improvement of municipal cost recovery, but also indirectly in the spatial quality of Dutch municipalities.

BIJLAGE 1

Bouwstenenlijst

Hoofdstuk 6

6.A Baatbelasting

6.A – 1.2	*Rechtszekerheid*
6A 1	De aanduiding van het gebate gebied kan in het kader van het bieden van rechtszekerheid vooraf wel ruimer, maar nooit krapper zijn dan ten tijde van het daadwerkelijke kostenverhaal. Het ruimer aanduiden dient ter vermijding van financiële risico's. *(6.A – 1.2)*
6A 2	In het kader van de rechtszekerheid is het bij invoering van baatbelasting vereist het gebied waarin kostenverhaal zal plaatsvinden vooraf aan te duiden en vast te leggen en een begroting bekend te maken van de kosten die zullen worden verhaald. Daarnaast is het aan te bevelen om ook een omschrijving te geven van de voorzieningen die zullen worden getroffen. *(6.A – 1.2)*
6A 3	Indien voor invoering van een methode van bijzondere bekostiging is vereist dat vooraf rechtszekerheid dient te worden geboden in de zin van een aankondiging van mogelijke bijdrageplicht, zal een gemeente in rechte gebonden zijn aan daarin genoemde maximumpercentages of -bedragen van kostenverhaal. *(6.A – 1.2)*
6A 4	Uit het karakter van de baatbelasting als bijzondere bijdrage vloeit voort dat aan de rechtszekerheid hogere eisen mogen worden gesteld dan wanneer het een algemene belasting zou betreffen. *(6.A – 1.2)*
6A 5	Een regeling van bijzondere bekostiging zal vanuit het oogpunt van rechtszekerheid, maar ook vanuit aspecten van acceptatie en rechtvaardige kostenverdeling erin moeten voorzien dat niet meer zal worden verhaald dan de kosten van de aanleg van de voorzieningen (etc.). *(6.A – 1.2)*
6A 6	Wanneer (de verschuldigdheid van) een bijzondere bijdrage is gebaseerd op (bijzonder) profijt, moet dit profijt vast te stellen zijn. *(6.A – 1.2)*
6A 7	De rechtszekerheid van een methode van bijzondere bekostiging is erbij gediend als de tijdspanne tussen de aankondiging van de bijdrage en de invoering daarvan redelijk is. Om sanctionering van overschrijding van die termijn mogelijk te maken is bovendien vereist dat het einde van die termijn objectief vast te stellen is. *(6.A – 1.2)*
6A 8	De regeling waarop de (bijzondere) bijdrageplicht is gebaseerd, en de eventuele regeling waarin de bijdrageplicht wordt aangekondigd, moet(en) worden bekendgemaakt om de rechtszekerheid ook daadwerkelijk effect te laten hebben. *(6.A – 1.2)*

6.A – 1.3	*Rechtvaardigheid*
6A 9	Bij de baatbelasting loopt de koppeling met het profijtbeginsel via het begrip baat. Dit begrip hangt samen met de aansluiting bij de onroerende zaak, wat samen resulteert in een geobjectiveerd (en zakelijk) profijt. *(6.A – 1.3)*
6A 10	Aansluiting bij geobjectiveerd profijt heeft als voordeel dat het subjectieve profijt niet hoeft te worden aangetoond en als nadeel dat het toepassingsbereik beperkt is tot kosten van voorzieningen die in directe profijtrelatie staan met de onroerende zaak: bijvoorbeeld kosten van (eenmalige) aanleg van fysieke voorzieningen en niet van terug-

	kerende activiteiten of werkzaamheden. *(6.A – 1.3)*
6A 11	De mogelijkheid van omzetting in een jaarlijkse belasting met een maximum van 30 jaar maakt de baatbelasting bij uitstek geschikt voor bekostiging van eenmalige investeringen. *(6.A – 1.3)*
6A 12	Er is een koppeling tussen de mogelijkheid van omzetting in een jaarlijkse belasting en de baatpeildatum. Als deze er niet zou zijn, zou tot nog maximaal 30 jaar na invoering van de baatbelasting door eventuele bijbouw of afbraak of andere veranderingen de belastingschuld of de hoogte van het belastingbedrag kunnen worden beïnvloed. Dit zou ondoelmatig zijn en tot ingewikkelde berekeningen en juridische procedures leiden. *(6.A – 1.3)*
6A 13	Er is een koppeling tussen de baatpeildatum en het zakelijke karakter van de baatbelasting. Een onroerende zaak wordt op een bepaalde peildatum beoordeeld of deze gebaat is. De belastingplicht blijft rusten op de onroerende zaak. Als een belastingplicht wordt gekoppeld aan een belastingsubject, zou een baatpeildatum een ondoelmatige uitkomst geven. *(6.A – 1.3)*
6A 14	Fouten in de omslag van baatbelasting kunnen ernstige rechtsgevolgen hebben. Deze zijn afhankelijk van de omstandigheden. *(6.A – 1.3)*
6A 15	Het omslagkarakter is een wezenskenmerk van bijzondere bekostiging. Fouten hierin kunnen leiden tot discriminatie, willekeur of onterechte bijdrageplicht. Dit is een (onontkoombaar) risico dat leidt tot ondoelmatigheid. *(6.A – 1.3)*
6A 16	De heffingsmaatstaf wordt bepaald door het begrip 'baat' en de omslag. Met de heffingsmaatstaf kan ook een koppeling worden gelegd met de mate van profijt. Het feit dat niet meer wordt verhaald dan de kosten in combinatie met een rechtvaardige verdeling van de kosten naar de mate van profijt bij de voorzieningen, kan bijdragen aan de acceptatie van de heffing. *(6.A – 1.3)*
6A 17	De baatbelasting gaat, via het begrip baat, uit van een objectief en zakelijk profijt. Dit uitgangspunt is bepalend voor de wijze waarop kosten kunnen worden omgeslagen en voor de heffingsmaatstaf. Het leidt ook tot beperking van het toepassingsbereik. *(6.A – 1.3)*
6A 18	Bij de aanleg van een complex van voorzieningen, vindt de beoordeling of een onroerende zaak gebaat is, plaats op het niveau van het complex. *(6.A – 1.3)*
6A 19	Wat is een voorziening waarvoor bijzondere bekostiging kan worden ingezet? Bij de baatbelasting wordt de grens getrokken bij vervanging van reeds bestaande voorzieningen. De kosten kunnen in dat geval slechts worden verhaald voor zover deze vervanging een verbetering van de voorziening inhoudt en het (achterstallig) onderhoud te boven gaat. Bij een complex van voorzieningen geldt bovendien dat het geheel naar inrichting, aard, of omvang wezenlijk moet zijn veranderd, wil er ruimte zijn voor gedeeltelijk kostenverhaal. *(6.A – 1.3)*
6A 20	Gevolg van de huidige stand van de jurisprudentie baatbelasting is dat het gemeentelijke belastinggebied *de facto* is verarmd. De consequentie is een achteruitgang van de ruimtelijke kwaliteit van ondernemersgebieden in gemeenten. *(6.A – 1.3)*

6.A – 1.4	*Doelmatigheid*
6A 21	De baatbelasting is een zeer inflexibele regeling waarbij bovendien fouten in het voortraject slechts beperkt kunnen worden hersteld. Dit is een gevolg van de eisen die worden gesteld aan de rechtszekerheid in wet en jurisprudentie. *(6.A – 1.4)*
6A 22	De invoering van baatbelasting kan zonder instemming van belastingplichtigen geschieden. Deze eigenschap heeft de baatbelasting gemeen met de exploitatiebijdrage. *(6.A – 1.4)*
6A 23	Om de functie van 'stok achter de deur' te kunnen vervullen, is vereist dat de baatbelasting eenzijdig wordt opgelegd. *(6.A – 1.4)*
6A 24	De hoge perceptiekosten van de baatbelasting kunnen de investering in mensen en middelen door een gemeente waard zijn, mits daar een bedrag aan kostenverhaal te-

	genover staat dat daarmee in verhouding staat. *(6.A – 1.4)*
6A 25	Een bijzonder bekostigingsinstrument moet aansluiten bij de situaties waarin het voorziet qua kostenverhaal. Het begrip 'voorzieningen' uit de regeling van de baatbelasting is te beperkt om een goed aan te kunnen sluiten op de praktijk van grondexploitatie. *(6.A – 1.4)*

6.A – 1.5	*Conclusie*
6A 26	De complexiteit van de regeling en juridische en financiële risico's die de invoering en uitvoering van een methode voor bijzondere bekostiging met zich brengen voor gemeenten moet in balans zijn met de (complexiteit van de) situatie waarin het instrument in de bekostiging voorziet. Een eenvoudige situatie vraagt om een eenvoudige, efficiënte regeling. In een complexere situatie kan een ingewikkelder regeling gerechtvaardigd zijn, mits het potentiële kostenverhaal ook toeneemt. *(6.A – 1.5)*
6A 27	Wil een instrument voor bijzonder kostenverhaal ook een betrouwbaar en valide instrument zijn voor gemeenten zal vooraf inzicht moeten bestaan over: a. De eisen van rechtszekerheid en rechtvaardigheid waaraan moet worden voldaan. b. De juridische en financiële risico's die een gemeente loopt bij bezwaar- en beroepsprocedures. (6.A – 1.5)
6A 28	Als gevolg van jurisprudentie en wetgeving heeft de wettelijke regeling van de baatbelasting nog slechts beperkt binding met de praktische mogelijkheden van deze heffing om tot doeltreffende bekostiging van voorzieningen te komen. *(6.A – 1.5)*

6.B Grondexploitatiebijdrage

6.B – 1.2	*Oplossing knelpunten privaatrechtelijk optreden gemeente*
6B 1	De keuze voor een duaal stelsel heeft een gecompliceerde en ondoorzichtige wettelijke regeling voor betrokkenen tot gevolg en leidt voor hen tot aanmerkelijke financiële en rechtsbeschermingsrisico's, mede uit het uitgangspunt van volledig kostenverhaal. *(6.B – 1.2)*
6B 2	Met de keuze voor een duaal stelsel heeft de wetgever een afweging gemaakt tussen rechtszekerheid en rechtvaardigheid enerzijds en doelmatigheid anderzijds, ten gunste van de doelmatigheid. *(6.B – 1.2)*
6B 3	De keuze voor een gemengd stelsel is gemaakt op aandringen van de praktijk, waarbij geldt dat beide partijen die zijn betrokken bij grondexploitatie – gemeenten en particuliere grondeigenaren – de privaatrechtelijke weg via de anterieure overeenkomst prefereren. *(6.B – 1.2)*
6B 4	In een duaal stelsel heeft de publiekrechtelijke regeling een dubbele functie: - zij fungeert als 'stok achter de deur' om via de geprefereerde private weg (deels publieke) doelstellingen en kostenverhaal te realiseren; - zij fungeert als publiekrechtelijk 'vangnet' voor het geval het niet lukt de (deels publieke) doelstellingen privaatrechtelijk tot stand te brengen of overeenstemming te bereiken over het kostenverhaal. (6.B – 1.2)
6B 5	Door het niet regelen van de mogelijke invloed van de publiekrechtelijke fase op de privaatrechtelijke fase heeft de wetgever rechtsonzekerheid gecreëerd. *(6.B – 1.2)*
6B 6	Niet uit te sluiten valt dat de rechter in juridische procedures op basis van eisen van rechtszekerheid, rechtsgelijkheid of rechtsbescherming in een concreet voorliggend geval, alsnog tot beperking van de contractvrijheid in de anterieure fase komt. *(6.B – 1.2)*
6B 7	Negatief gevolg van de keuze voor een duaal stelsel is dat de inrichting van (een deel van) de publieke ruimte en de maatschappelijke bestemmingen daarin, afhankelijk

	worden van het onderhandelingsresultaat van partijen en dat er geen democratische en transparante afweging wordt gemaakt van de belangen in het exploitatiegebied. *(6.B – 1.2)*
6B 8	Het vaststellen van een exploitatieverordening kan enerzijds rechtszekerheid en rechtsgelijkheid bieden, maar kan anderzijds tot juridische risico's voor gemeenten leiden vanwege onduidelijkheid over de samenhang met het exploitatieplan. *(6.B – 1.2)*

6.B – 1.3	*Nieuw publiekrechtelijk instrumentarium voor kostenverhaal bij grondexploitatie*
6B 9	De niet-fiscale regeling van publiekrechtelijk kostenverhaal in de Wro heeft zo veel 'fiscale' elementen dat sprake is van 'verkapte belastingheffing' met als gevolg een complexe regeling waarin wordt ingeboet op rechtsbescherming en transparantie voor bijdrageplichtige grondeigenaren. *(6.B – 1.3)*
6B 10	Een nieuwe wettelijke regeling voor publiekrechtelijk kostenverhaal bij grondexploitatie met een nieuwe planfiguur – het exploitatieplan – zal in het begin tot veel rechtsonzekerheid leiden. *(6.B – 1.3)*
6B 11	Het publiekrechtelijke kostenverhaal verplicht stellen vanaf een bepaalde ondergrens, is niet effectief en geeft aanleiding tot procedures over de toepassing van die grens. *(6.B – 1.3)*
6B 12	De verplichting om tot publiekrechtelijk kostenverhaal over te gaan na het mislopen van het anterieure traject kan als noodzakelijke voorwaarde worden beschouwd voor de rechtvaardiging van de keuze voor een duaal stelsel: er kan een preventieve werking vanuit gaan ten aanzien van mogelijk misbruik van de gemeentelijke privaatrechtelijke vrijheid. *(6.B – 1.3)*
6B 13	Een eventuele schaduwwerking van het publieke stelsel op de anterieure fase is alleen maar mogelijk door de verplichting om publiekrechtelijk kosten te verhalen nadat dit anterieur niet is gelukt. *(6.B – 1.3)*
6B 14	Door het aansluiten bij en definiëren van het begrip 'bouwplan' is het vernieuwde stelsel van kostenverhaal uit de Wro vooral van toepassing op grondexploitatie bij zelfrealisatie in nieuwbouwsituaties. *(6.B – 1.3)*
6B 15	Het verplicht voorschrijven van kostenverhaal bij een in omvang beperkt bouwplan is ondoelmatig. *(6.B – 1.3)*
6B 16	Door aansluiting bij een vergunningstelsel is het verplichte kostenverhaal pas mogelijk vanaf het moment dat een omgevingsvergunning wordt aangevraagd. Er is afhankelijkheid van de gemeente ten aanzien van de particuliere grondeigenaar op dit punt. *(6.B – 1.3)*
6B 17	De 'p.p.t.-criteria' kunnen als beginselen van bijzondere bekostiging worden beschouwd. *(6.B – 1.3)*
6B 18	De reikwijdte van de afzonderlijke uit de wettekst af te leiden 'p.p.t.-criteria' is nog onvoldoende duidelijk en moet in de rechtspraak nog verder worden ontwikkeld. *(6.B – 1.3)*
6B 19	Ook bovenwijkse kosten kunnen in beginsel worden opgenomen in de exploitatieopzet. Zij dienen echter wel de toets van de 'p.p.t.-criteria' te doorstaan en indien de bijdrage wordt gestort in een fonds voor meerdere locaties, zal de samenhang tussen de locaties in een structuurvisie vastgelegd moeten zijn. *(6.B – 1.3)*
6B 20	De mogelijkheid van verevening versterkt de positie van de gemeente: algemeen belangdoelstellingen kunnen beter tot stand worden gebracht: ook onrendabele plandelen kunnen zo tot stand worden gebracht. *(6.B – 1.3)*
6B 21	De mogelijkheid van verevening dient de rechtvaardigheid van het kostenverhaal: de verdeling van de kosten wordt gekoppeld aan de opbrengstpotentie van de grond. *(6.B – 1.3)*
6B 22	Bijdragen aan ruimtelijke ontwikkelingen die de locatie te boven gaan kunnen slechts op basis van vrijwilligheid in de anterieure fase worden overeengekomen. In de Wro

	ontbreekt een instrument om financiële bijdragen aan dergelijke ontwikkelingen publiekrechtelijk af te dwingen. *(6.B – 1.3)*
6B 23	Door niet te voorzien in kostenverhaal bij herontwikkelingssituaties en in krimpregio's, kan de uiteindelijke doelstelling – verbetering van de kwaliteit van de openbare ruimte – slechts ten dele worden gehaald. *(6.B – 1.3)*

6.B – 1.4	*Tegengaan van free riders*
6B 24	Binnen de grenzen van de definitie van een bouwplan komen actieve *free riders* onder het stelsel van de Wro bij grondexploitatie niet meer voor. Kostenverhaal is in dat geval verplicht. *(6.B – 1.4)*
6B 25	Negatief effect van de aansluiting van de bijdrageplicht bij de aanvraag van een omgevingsvergunning in plaats van bij profijt/baat, is dat daardoor passieve *free riders* niet bijdrageplichtig kunnen worden voor kosten van grondexploitatie waarvan zij wel (indirect) profiteren. *(6.B – 1.4)*
6B 26	Het voorkomen van (actieve) *free riders* gaat bij de regeling in de Wro ten koste van de doelmatige uitvoering van de regeling door gemeenten: al vanaf de bouw van 1 woning is een exploitatieplan verplicht. *(6.B – 1.4)*

6.B – 1.5	*Conclusie evenwicht*
6B 27	Het verbeterde kostenverhaal in de Wro maakt deel uit van een samenhangend stelsel van maatregelen (fasering, afdwingbaarheid van woningbouwcategorieën en het stellen van locatie-eisen) die de regiefunctie van gemeenten zonder grondposities hebben verbeterd. *(6.B – 1.5)*
6B 28	Uit het duale stelsel in de Wro kan de volgende 'regel' worden afgeleid: een publiekrechtelijke regeling van bijzonder kostenverhaal kan succesvol als 'stok achter de deur' fungeren als deze regeling enerzijds zo onaantrekkelijk is dat geen van de partijen hier bij voorbaat de voorkeur aan zal geven en anderzijds wel effectief is in de zin dat het bewandelen van deze weg tot een vergelijkbaar eindresultaat leidt wat betreft het kostenverhaal. *(6.B – 1.5)*
6B 29	Of in de loop van de tijd beide sporen elkaar meer gaan beïnvloeden dan op voorhand door de wetgever is voorzien, zal op termijn moeten blijken als in de praktijk gewerkt gaat worden met het nieuwe instrumentarium en juridische procedures hierover gevoerd gaan worden. *(6.B – 1.5)*
6B 30	De 'p.p.t.-criteria' en de kostensoortenlijst kunnen als voorbeeld dienen voor andere methoden van bijzonder kostenverhaal. *(6.B – 1.5)*
6B 31	Voorwaarden voor de effectiviteit, rechtszekerheid en rechtvaardigheid van een kostensoortenlijst zijn dat deze in samenspraak met alle betrokken partijen tot stand dient te komen en dat deze met behoud van rechtszekerheid kan worden aangepast aan gewijzigde marktomstandigheden. *(6.B – 1.5)*
6B 32	Vanuit de gronddoelstelling van de Grondexploitatiewet – verbetering van de ruimtelijke kwaliteit – is het noodzakelijk dat op termijn wordt voorzien in aanvullende of flankerende wet- en/of regelgeving om tot effectief kostenverhaal te komen voor bovenplanse verevening, herstructurering en in krimpregio's. *(6.B – 1.5)*

6.C Ondernemersfondsen

6.C – 1.2	*Gemeentebrede ondernemersfondsen*
6C 1	Door de opbrengst van een algemene belasting te bestemmen voor een bepaald doel, verandert deze belasting niet van karakter. Het is een formele bestemmingsheffing geworden, maar dit heeft geen consequenties voor de inrichting van de belasting. Vanuit fiscaaljuridisch oogpunt zijn er geen belemmeringen voor een dergelijke beperking van de opbrengst. *(6.C – 1.2)*

6.C – 1.3	*Gebiedsgerichte ondernemersfondsen*
6C 2	Het invoeren van een formele bestemmingsheffing (algemene belasting met bestedingsdoel) in slechts een gedeelte van de gemeente is slechts onder aanvullende voorwaarden mogelijk (zie hierna bouwstenen 6C 3-6C 6). *(6.C – 1.3)*
6C 3	Slechts een materiële bestemmingsheffing kan gebiedsgericht worden ingevoerd. *(6.C – 1.3)*
6C 4	Voor de heffing van een materiële bestemmingsheffing in een gedeelte van de gemeente geldt (ten opzichte van een formele bestemmingsbelasting) een tweetal aanvullende vereisten: (1) Er moet een direct verband bestaan tussen de belastingplichtigen en (het profijt van) de voorzieningen (etc.) die worden getroffen. (2) Er dient een direct verband te zijn tussen de voorzieningen (etc.) en het gebied waarin deze getroffen worden. *(6.C – 1.3)*
6C 5	Vereiste (1) valt uiteen in een tweetal onderdelen: a.) De mate waarin binnen het gebied wordt geprofiteerd van de voorzieningen (etc.) moet in overeenstemming zijn met de mate waaraan aan die voorzieningen wordt bijgedragen. b.) Het belastbare feit zal op enigerlei wijze verband moeten houden met het profijt dat van de getroffen voorzieningen kan worden genoten. (6.C – 1.3)
6C 6	Vereiste (2) is dat de opbrengst van de heffing moet worden geoormerkt voor, en uitgegeven aan voorzieningen (etc.) in het gebied waarin de belasting geheven wordt. *(6.C – 1.3)*
6C 7	De toepassing van de aanvullende vereisten op de heffing van reclame- en precariobelasting in het kader van een gebiedsgericht ondernemersfonds, leidt tot de conclusie dat gemeenten daarmee aanzienlijke fiscaaljuridische en financiële risico's lopen. *(6.C – 1.3)*
6C 8	De fiscaaljuridische en financiële risico's die gemeenten lopen bij de heffing van een gebiedsgericht ondernemersfonds hangen in grote mate af van de feitelijke situatie en de onderbouwing van de keuzes die zijn gemaakt met betrekking tot de gekozen heffing, de bekostigde voorzieningen en de afspraken in de overeenkomst tussen de gemeente en de stichting ondernemersfonds. *(6.C – 1.3)*

6.C – 1.4	*Rechtszekerheid*
6C 9	Ondernemers in gebieden waar geen gezamenlijke initiatieven van de grond komen, betalen in een gemeentebreed ondernemersfonds wel belasting, zonder dat daar enige vorm van profijt tegenover staat. *(6.C – 1.4)*
6C 10	De directe rechtszekerheid die wordt geboden aan ondernemers die belastingplichtig zijn ten behoeve van een gemeentebreed ondernemersfonds (formele bestemmingsbelasting), gaat niet verder dan wanneer deze heffing als een reguliere algemene belasting met vrije besteding van de opbrengst zou zijn ingevoerd. *(6.C – 1.4)*
6C 11	De vorige in bouwsteen 6C 10 weergegeven conclusie leidt in de situatie van gebiedsgerichte heffing ten behoeve van een ondernemersfonds tot de vervolgconclusie dat men zich in de praktijk en de jurisprudentie onvoldoende rekenschap geeft van het feit dat bijzondere bekostiging plaatsvindt. *(6.C – 1.4)*
6C 12	In geval van een ondernemersfonds kan via de (subsidie)overeenkomst gesloten tussen gemeente en stichting ondernemersfonds indirecte aanvullende rechtszekerheid worden geboden. *(6.C – 1.4)*
6C 13	Door het opnemen van afspraken uit de (subsidie)overeenkomst in de toelichting bij de belastingverordening kan de rechtszekerheid van ondernemers worden versterkt en uitgebreid tot ondernemers die geen beroep kunnen doen op het ondernemersfonds. *(6.C – 1.4)*
6C 14	Gebiedsbegrenzing van een gebiedsgericht ondernemersfonds dient aan de hand van objectieve criteria plaats te vinden. Een toelichting van de gekozen uitgangspunten is

	aan te bevelen vanwege mogelijke toetsing achteraf in bezwaar- en beroepsprocedures. *(6.C – 1.4)*
6C 15	Had de wetgever in een wettelijke regeling voor ondernemersfondsen voorzien, dan zou in ieder geval de rechtszekerheid van deze regeling verder zijn ingekleed. *(6.C – 1.4)*

6.C – 1.5	*Rechtvaardigheid*
6C 16	In geval van een ondernemersfonds worden beslissingen over bestedingsdoelen en de besteding zelf van publieke middelen grotendeels overgelaten aan een private partij. *(6.C – 1.5)*
6C 17	Een principieel bezwaar tegen het overlaten van de keuze van de bestedingsdoelen van publieke middelen aan een private partij, is dat de democratische legitimering van de uitgaven door ondernemersfondsen niet goed is geregeld. *(6.C – 1.5)*
6C 18	In geval van een ondernemersfonds beslist één bepaalde groep gebruikers van een bepaald gebied over (een deel van) de inrichting van dat gebied zonder belangenafweging van de andere algemene belangen of specifieke belangen van andere gebruikers. *(6.C – 1.5)*
6C 19	Doordat een vorm van draagvlakmeting niet is voorgeschreven, is er bij ondernemersfondsen een risico dat een bepaalde minderheid in een gebied via de oprichting van een ondernemersfonds de zeggenschap krijgt over de besteding van door de meerderheid bijeengebrachte middelen. *(6.C – 1.5)*
6C 20	Er bestaat het vermoeden dat het gebrek aan representativiteit, als gevolg van het ontbreken van een vorm van draagvlakmeting, verband houdt met een relatief hoog bezwaarpercentage. *(6.C – 1.5)*
6C 21	Doordat ondernemersfondsen beslissingsbevoegd worden over besteding van publieke middelen vindt onvoldoende (democratische gelegitimeerde) belangenafweging plaats in het kader van de inrichting van de openbare ruimte en kan onvoldoende (democratisch gelegitimeerde) controle plaatsvinden over de besteding van de gelden. *(6.C – 1.5)*
6C 22	Het profijtbeginsel is het dragende beginsel voor het ontstaan en bestaan van de bijzondere bekostiging die plaatsvindt middels ondernemersfondsen. *(6.C – 1.5)*
6C 23	Omdat het profijtbeginsel de rechtvaardiging vormt voor de gebiedsbeperking bij gebiedsgerichte ondernemersfondsen heeft dat ook gevolgen voor het 'beginsel' van toerekenbaarheid: slechts de kosten van voorzieningen (etc.) waarvan door de ondernemers kan worden geprofiteerd, kunnen worden verhaald. *(6.C – 1.5)*

6.C – 1.6	*Doelmatigheid*
6C 24	Een systematiek waarbij eerst middelen worden bijeengebracht waarna vervolgens kosten worden gemaakt is een vorm van financiering en niet van kostenverhaal. *(6.C – 1.6)*
6C 25	Een systematiek waarbij eerst middelen worden bijeengebracht zonder een concrete begroting van de besteding daarvan, is in strijd met de rechtszekerheid. *(6.C – 1.6)*
6C 26	Een systematiek waarbij eerst middelen worden bijeengebracht zonder een concrete begroting van de besteding daarvan, leidt per definitie tot ondoelmatige uitkomsten in de vorm van overschotten dan wel tekorten in de gebieden waaraan de besteding wordt overgelaten. *(6.C – 1.6)*
6C 27	Nader onderzoek zal moeten uitwijzen of de veronderstelling juist is dat de geconstateerde hoge bezwaarpercentages tegen aanslagen ten behoeve van ondernemersfondsen verband houden met het feit dat ondernemers zich onvoldoende voelen gerepresenteerd. *(6.C – 1.6)*
6C 28	Zowel actieve als passieve *free riders* komen voor bij gebiedsgerichte ondernemersfondsen als gevolg van de voorgeschreven belastbare feiten van de reclame- en de

	precariobelasting. *(6.C – 1.6)*
6C 29	Het al dan niet hoeven bijdragen aan een gebiedsgericht ondernemersfonds ligt in grote mate binnen de invloedssfeer van de belastingplichtigen zelf. *(6.C – 1.6)*
6C 30	De afdwingbaarheid van de bijdrage aan een gebiedsgericht ondernemersfonds wordt door gemeenten belangrijker gevonden dan het streven naar het zoveel mogelijk laten bijdragen van diegenen die kunnen profiteren van het fonds. *(6.C – 1.6)*
6C 31	De kostenverhaalpotentie van een ondernemersfonds is afhankelijk van de grootte van het gebied waarbinnen de belastbare feiten zich voordoen, de hoogte van de tarieven en het aantal belastingplichtigen. *(6.C – 1.6)*
6C 32	Belangrijke voordelen van de methode voor bekostiging met ondernemersfondsen zijn de grote kostenverhaalpotentie, het grote toepassingsbereik, de vrijheid van partijen, de eenvoud en de flexibiliteit. *(6.C – 1.6)*
6C 33	De uitgaven van ondernemersfondsen zijn tot nu toe voornamelijk gericht op omzetvergroting van de bij het fonds betrokken ondernemers. *(6.C – 1.6)*
6C 34	Ondernemersfondsen worden tot nu toe vooral ten behoeve van centrum- en/of winkelgebieden opgezet. Dit kan deels een verklaring vormen voor de constatering uit de vorige bouwsteen. *(6.C – 1.6)*

6.C – 1.7	*Conclusie evenwicht*
6C 35	Bij gebiedsgerichte ondernemersfondsen vindt bijzondere bekostiging plaats, zonder dat daaraan bijzondere eisen worden gesteld op rechtszekerheids- en rechtvaardigheidsgebied. Dit is onwenselijk. *(6.C – 1.6)*
6C 36	(Gebiedsgerichte) ondernemersfondsen zijn voldoende doelmatig maar onvoldoende rechtszeker en rechtvaardig. *(6.C – 1.6)*

6.D BIZ-bijdrage

6.D – 1.2	*Rechtszekerheid*
6D 1	Het draagvlak voor een BI-zone dient minimaal eens in de 5 jaar te worden gemeten. *(6.D – 1.2)*
6D 2	Ook binnen de vijfjaarsperiode van een BI-zone is onder voorwaarden een tussentijdse meting van het draagvlak voor het voortzetten van de BI-zone mogelijk *(6.D – 1.2)*
6D 3	De voorwaarden voor het mogen bekostigen en uitvoeren van activiteiten door een private stichting of vereniging zijn opgenomen in een Awb-conforme subsidieovereenkomst. *(6.D – 1.2)*
6D 4	De wettelijk vastgelegde subsidievoorwaarden vormen een directe koppeling tussen de door de gemeente opgelegde BIZ-bijdrage en de uitkering daarvan in de vorm van subsidie aan de eveneens in de verordening aangewezen vereniging of stichting. *(6.D – 1.2)*
6D 5	De uitvoeringsovereenkomst legt een directe koppeling tussen de heffing en het profijt van de – via een private stichting of vereniging – uit de subsidie bekostigde activiteiten. In combinatie met de aanwijzing van de stichting of vereniging in de verordening wordt daarmee het karakter van een materiële bestemmingsheffing gewaarborgd. *(6.D – 1.2)*
6D 6	Een verplicht voorgeschreven *service level agreement* vormt volgens de Raad van State een te grote beperking van het begrotingsrecht van de gemeenteraad. *(6.D – 1.2)*
6D 7	Vanuit het oogpunt van gelijkwaardigheid van partijen bij het sluiten van een subsidieovereenkomst is het opnemen van een *service level agreement* begrijpelijk als tegenhanger van een uitvoeringsovereenkomst. *(6.D – 1.2)*
6D 8	De afweging van het voorzieningenniveau in een gebied behoort primair bij de (democratisch gelegitimeerde) gemeenteraad. *(6.D – 1.2)*
6D 9	De afbakening van de BI-zone is zowel afhankelijk van objectieve factoren zoals de ge-

	ografische ligging, als van de subjectieve inschatting van de initiatiefnemers van het te verwachten draagvlak in de BI-zone. *(6.D – 1.2)*
6D 10	De wettelijk voorgeschreven aanwijzing van de stichting of vereniging waarmee een subsidie-overeenkomst is gesloten vormt de verbinding tussen de publiekrechtelijke inkomstenverwerving door de gemeente en de privaatrechtelijke ontvanger van de subsidie en uitvoerder van de activiteiten. *(6.D – 1.2)*

6.D – 1.3	*Rechtvaardigheid*
6D 11	Het profijt van belastingplichtigen is gewaarborgd in de verordening door aanwijzing van en door de uitvoeringsovereenkomst met de vereniging of stichting. Het al dan niet hebben van profijt is voor de individuele belastingplicht van de gebruikers van de niet-woningen in de BI-zone niet van belang. *(6.D – 1.3)*
6D 12	Het profijtkarakter van BIZ-bijdrage kan door een gemeente worden versterkt door de WOZ-waarde als heffingsmaatstaf te hanteren en gebruik te maken van tariefdifferentiatie en vrijstellingen. *(6.D – 1.3)*
6D 13	De keuze om niet-woningen wel en woningen niet te belasten, is gerechtvaardigd op basis van het proportionaliteitsbeginsel: de mate van profijt staat niet in proportie tot die van ondernemers. *(6.D – 1.3)*
6D 14	Een draagvlakmeting waarborgt zowel draagvlak voor de te ontplooien activiteiten en de daarvoor benodigde belastingheffing als de representativiteit van de door de initiatiefnemers opgerichte stichting die voor de uitvoering van de activiteiten verantwoordelijk is. *(6.D – 1.3)*
6D 15	Een goede informatievoorziening door de gemeente is een essentiële voorwaarde voor de draagvlakmeting en voor een voldoende respons. *(6.D – 1.3)*
6D 16	Wanneer de hoogte van de BIZ-bijdrage afhankelijk is van de WOZ-waarde (indirect profijt), is een logisch gevolg dat de hoogte van de WOZ-waarde van de onroerende zaken van voor- en tegenstanders van de introductie van de BI-zone ook wordt meegewogen in de draagvlakmeting. *(6.D – 1.3)*
6D 17	Middels een draagvlakmeting kan een natuurlijk evenwicht tot stand komen tussen het ondernemersbelang en het algemene belang. Dit evenwicht is afhankelijk van de bereidheid van ondernemers in een bepaalde beoogde BI-zone bij te dragen aan activiteiten die in meer of mindere mate mede het publieke belang dienen. *(6.D – 1.3)*
6D 18	Een draagvlakmeting zal waarborgen dat de geplande activiteiten zich richten op de BI-zone zelf. Voor activiteiten die een breder 'profijtbereik' hebben dan de BI-zone zelf zal minder eenvoudig draagvlak gevonden kunnen worden. *(6.D – 1.3)*
6D 19	De eis van een draagvlakmeting heeft gevolgen voor de kostenverhaalpotentie en de maximaal te heffen BIZ-bijdragen per jaar van ondernemers. *(6.D – 1.3)*
6D 20	De draagvlakmeting houdt verband met de omvang van de BI-zone: slechts in het gebied waar voldoende draagvlak voor de activiteiten is, kan een draagvlakmeting tot een positieve uitslag leiden. *(6.D – 1.3)*
6D 21	Na een negatieve uitslag van een draagvlakmeting kunnen de geplande activiteiten of de omvang van het gebied waarbinnen de activiteiten worden ontplooid worden aangepast. Hierdoor kan maatwerk plaatsvinden en wordt per gebied een natuurlijke begrenzing van de mogelijkheden voor bijzondere bekostiging gevonden. *(6.D – 1.3)*
6D 22	De (rechts)gevolgen van een achteraf – na invoering van de BI-zone – door de rechter vastgestelde gebrekkige draagvlakmeting zullen door partijen vooraf in de gesloten subsidieovereenkomst moeten worden vastgelegd zolang een wettelijke regeling daarin niet voorziet. *(6.D – 1.3)*
6D 23	De hoge eisen die worden gesteld in het quorum dat is vereist voor een positieve draagvlakmeting kunnen enigszins verlaagd worden op basis van ervaring in het buitenland en praktijkervaring opgedaan met de Experimentenwet BI-zones. *(6.D – 1.3)*
6D 24	Een gemeente kan het draagvlak en de uitslag van de draagvlakmeting positief beïnvloeden door een financiële bijdrage van de gemeente aan de BI-zone, of het zelfstan-

	dig tot stand brengen van voorzieningen ter ondersteuning van te ontplooien activiteiten in de BI-zone. *(6.D – 1.3)*
6D 25	Door introductie van de subsidieregeling uit de Awb en de uitvoeringsovereenkomst worden naast de belastingrechter in individuele aanslagen ook de burgerlijke rechter bevoegd om over geschillen over de uitleg en nakoming van deze overeenkomsten te oordelen en de algemene bestuursrechter om over geschillen over de subsidieprocedure te oordelen. *(6.D – 1.3)*

6.D – 1.4	*Doelmatigheid*
6D 26	Activiteiten kunnen slechts middels de publiek/private BIZ-regeling worden bekostigd als zij een 'hybride' karakter hebben: zij dienen niet alleen een ondernemersbelang maar eveneens een publiek belang in de openbare ruimte van de BI-zone. *(6.D – 1.4)*
6D 27	Er is een verband tussen de beleefde rechtvaardigheid van de kostenverdeling van een instrument en het draagvlak voor een bepaalde regeling. Een onrechtvaardig beleefde verdeling heeft een negatieve invloed op de uitslag van de draagvlakmeting en/of leidt tot *free rider* gedrag. *(6.D – 1.4)*
6D 28	Het toepassingsbereik van de BIZ-regeling is als gevolg van de wettelijke definitie van de activiteiten groter dan dat van de baatbelasting maar kleiner dan dat van ondernemersfondsen. *(6.D – 1.4)*
6D 29	De maximale termijn van de BI-zone (5 jaar) leidt tot onzekerheid over het voortbestaan van de BI-zone en legt beperkingen op ten aanzien van de looptijd van contracten die worden aangegaan in het kader van de uitvoering van de activiteiten. *(6.D – 1.4)*
6D 30	De initiatiefnemers van een BI-zone zijn voor het succesvol invoeren van een BI-zone afhankelijk van de gemeentelijke inzet van middelen en menskracht. *(6.D – 1.4)*
6D 31	Dat de activiteiten mede een publiek belang vertegenwoordigen kan als wisselgeld worden gezien voor de inzet van menskracht en middelen door de gemeente bij de totstandkoming van een BI-zone. *(6.D – 1.4)*
6D 32	Wordt de kostenverhaalpotentie van de BIZ-regeling bezien in het licht van de juridische complexiteit ervan, luidt de conclusie dat het een – vanuit fiscaaljuridisch perspectief – weinig efficiënte regeling betreft. *(6.D – 1.4)*

6.D – 1.5	*Conclusie evenwicht*
6D 33	Geconcludeerd kan worden dat de BIZ-regeling een niet breed inzetbaar instrument is doordat de hoogte van de BIZ-bijdragen en de kostenverhaalpotentie worden beperkt als gevolg van: het vereiste 'hybride' karakter van de activiteiten; de voorgeschreven beperking van de activiteiten tot de openbare ruimte van de BI-zone en door de vereiste draagvlakmeting. *(6.D – 1.5)*
6D 34	Ondanks ondoelmatige uitkomsten veroorzaakt door de verzwaarde rechtswaarborgen kan de BIZ-regeling maatwerk bieden in die gebieden waar ondernemers bepaalde collectief gevoelde behoeften hebben ten aanzien van de kwaliteit van de winkel- of bedrijfsomgeving bovenop het door de gemeente aangeboden voorzieningen- en dienstenniveau. *(6.D – 1.5)*
6D 35	Door de wettelijke omschrijving van de activiteiten die met de BIZ-regeling kunnen worden bekostigd, sluit deze regeling meer aan bij (de behoeften van) (bestaande) bedrijventerreinen dan bij (bestaande) winkelgebieden. *(6.D – 1.5)*
6D 36	Ondanks de behoorlijke bestuurlijke inspanningen die van gemeenten worden verwacht, is het financiële risico dat gemeenten lopen bij de in- en uitvoering van de Experimentenwet BI-zones relatief gering te noemen vanwege de geringe hoogte van de jaarlijkse aanslagen en totale opbrengst per BI-zone en de mogelijkheid dit risico te beperken middels afspraken daarover in de subsidie-overeenkomst. *(6.D – 1.5)*

Hoofdstuk 7

7.2	*Bekostigingssystematiek*
7.2 1	Er is binnen de onderzochte methoden van bijzonder kostenverhaal een tweedeling te onderkennen wat betreft bekostigingssystematiek: a. Eenmalige bijzondere bekostiging van eenmalig aangelegde voorzieningen. b. Continue bijzondere bekostiging.
7.2 2	Het feit dat het profijt van een onroerende zaak op één bepaald moment (peildatum) wordt beoordeeld, heeft consequenties voor het toepassingsbereik: de voorzieningen (etc.) zullen in enigerlei mate duurzaam moeten zijn.
7.2 3	Voor doorlopende bekostiging van voorzieningen (etc.) geldt dat ter zake van het toepassingsbereik van regelingen die op deze systematiek zijn gebaseerd sprake is van meer flexibiliteit ten opzichte van het eenmalig omslaan van kosten van in beginsel eenmalig aangelegde voorzieningen ontstaat.
7.2 4	Een draagvlakmeting of in ieder geval enige vorm van afstemming met de bijdrageplichtigen over de wenselijkheid van invoering van invoering van een methode voor doorlopend bijzonder kostenverhaal en over de wenselijkheid van de daarmee bekostigde voorzieningen (etc.) vloeit voort uit deze systematiek.

7.3	*Aansluiting bij specifieke situaties en omstandigheden*
7.3 1	Hoe specifieker de situatie, des te beter de regeling van bijzonder kostenverhaal hierop kan aansluiten en des te specifieker de rechtszekerheid kan worden ingevuld.
7.3 2	De conclusie lijkt gerechtvaardigd dat met een methode voor bijzonder kostenverhaal die is toegesneden op een of meer afgebakende specifieke situaties het beste evenwicht kan worden bereikt wat betreft doelmatig kostenverhaal enerzijds, en inbedding in een wettelijke regeling die voldoende rechtszekerheid en rechtvaardigheid biedt anderzijds.
7.3 3	De in de praktijk gehanteerde methode van ondernemersfondsen biedt een bevestiging van de hiervoor getrokken conclusie dat binnen een methode voor bijzondere bekostiging die in een specifieke situatie voorziet een beter evenwicht tot stand kan worden gebracht ten opzichte van een regeling die in een breder scala aan situaties en omstandigheden beoogt te voorzien.
7.3 4	De procedures en regelingen binnen een methode voor bijzonder kostenverhaal die de rechtszekerheid en rechtvaardigheid beogen te waarborgen moeten ook opwegen tegen de (hoogte van) de kosten die er uiteindelijk mee kunnen worden verhaald. Een evenwichtige methode voor bijzonder kostenverhaal leidt dan ook niet automatisch tot een effectieve bekostiging.

7.4	*Profijt van voorzieningen (etc.)*
7.4 1	(Binnen de baatbelasting) is er een verband tussen het profijt (de baat) en de omvang van het gebied waarbinnen de kosten van de aanleg van voorzieningen kunnen worden omgeslagen: de gebiedsbegrenzing waarbinnen omslag kan plaatsvinden, loopt daar waar de baat van onroerende zaken ophoudt.
7.4 2	De aansluiting bij een van tevoren verondersteld direct profijt (baat) bij de voorzieningen, heeft als consequentie dat deze veronderstelling achteraf na toetsing daarvan door een rechter onjuist kan blijken. Door in plaats daarvan de invoering van de heffing afhankelijk te maken van een meting vooraf van het draagvlak hiervoor, hoeft het profijt nadien niet meer te worden getoetst.
7.4 3	Het feit dat geen direct profijt is vereist voor het verschuldigd worden van een exploitatiebijdrage maakt het mogelijk dat ook kostensoorten voor verhaal in aanmerking komen die niet direct met het profijt van de door de gemeente getroffen voorzieningen

	samenhangen, zoals bijvoorbeeld betaalde planschade en sloopkosten.
7.4 4	Hoewel profijt bij de voorzieningen geen vereiste is voor de exploitatiebijdrageplicht speelt het profijt wel direct een rol in de begrenzing van het toepassingsbereik van de regeling: slechts die voorzieningen waarvan direct, dan wel indirect kan worden geprofiteerd, komen voor verhaal in aanmerking (voor zover zij proportioneel zijn en toerekenbaar aan de locatie).
7.4 5	Doordat door de wettelijke omschrijvingen van het belastbare feit van respectievelijk de reclame- en de precariobelasting de koppeling tussen de belastingplicht en het profijt niet automatisch parallel loopt, bestaat er het risico dat in een geschil over een individuele aanslag die is opgelegd ten behoeve van een ondernemersfonds sprake kan zijn van willekeurige en onredelijke belastingheffing.

7.5	*Draagvlak voor voorzieningen (etc.)*
7.5 1	In een duaal stelsel van kostenverhaal is de privaatrechtelijke fase gebaseerd op draagvlak voor de getroffen voorzieningen (etc.). Gevolg daarvan is dat sprake is van grotere vrijheid wat betreft het toepassingsbereik. Bij afwezigheid van draagvlak kunnen de ten laste van de gemeente blijvende kosten alsnog eenzijdig worden verhaald door het opleggen van een 'heffing'.
7.5 2	Aan het draagvlak voor de publiekrechtelijke regeling van het kostenverhaal bij grondexploitatie draagt bij dat de lijst met verhaalbare kostensoorten in samenspraak met marktpartijen tot stand is gekomen en dat deze ook kan worden aangepast aan veranderde (markt)omstandigheden.
7.5 3	Aan het draagvlak van de publiekrechtelijke regeling van kostenverhaal bij grondexploitatie draagt bij dat de hoogte van verhaalbare kosten van het gemeentelijke apparaat is begrensd.
7.5 4	Door een vorm van draagvlakmeting, kan het risico worden verminderd dat de uitvoerende rechtspersoon niet representatief is voor de ondernemers in het betreffende gebied en, daaruit volgend, dat er onder hen geen of weinig draagvlak voor de uit het fonds bekostigde voorzieningen (etc.) is.
7.5 5	Een draagvlakmeting heeft in het eerder beschreven bekostigingssysteem van doorlopende bijzondere bekostiging van voorzieningen (etc.) gevolgen voor de omvang van het gebied waarin de bekostigingsmethode kan worden ingevoerd en voor de tijdsduur van de bekostigingsmethode, wat weer gevolgen kan hebben voor de te ontplooien activiteiten.
7.5 6	Een draagvlakmeting heeft als consequentie dat tevoren de te bekostigen voorzieningen (etc.) bekend moeten zijn en voorzien moeten zijn van een begroting. Alleen voor van tevoren bekendgemaakte, concrete plannen kan voldoende draagvlak worden gevonden.
7.5 7	Draagvlak kan worden beschouwd als subjectief ervaren groepsprofijt.
7.5 8	In zekere zin vervult een draagvlakmeting en/of een procedure van afstemming met bijdrageplichtigen een zelfde rol als dat de baatpeildatum vervult bij methoden van bijzonder kostenverhaal die strekken tot eenmalig verhaal van eenmalige kosten.
7.5 9	Een bekostigingsmethode gebaseerd op een draagvlakmeting (indirect profijt) en een eenzijdig opgelegde heffing gebaseerd op direct profijt bij de aangelegde voorzieningen zijn te beschouwen als twee van elkaar te onderscheiden typen van bijzondere bekostiging.

JURISPRUDENTIEREGISTER

Uitspraak (chronologisch)	Vindplaats	Verwijzing
HR 12 april 1933	W. 1933, nr. 12659	5.A.III-1.1.2
HR 11 april 1934	Weekblad van het Recht, nr. 12740	5.A.III-1.1.2
HR 18 april 1934	Gst. nr. 4311	5.A.III-1.1.2
HR 15 april 1942	AB 1942, 601	5.A.IV-1.2
HR 8 mei 1957, nr. 13 163	BNB 1957/198	5.A.III-1.1.2
HR 11 november 1959, nr. 14 080 (Ruinen)	ARB 1960, p. 58	5.A.IV-1.2
Hof 's-Hertogenbosch 27 november 1964, nr. 303/1964	BNB 1965/181	5.A.II-3
Hof Arnhem 30 juni 1965, nr. 348/64	BNB 1966/37	5.A.III-1.1.3
HR 21 juni 1967, nr. 15 738 (Doetinchem)	BNB 1967/235	5.A.III-1.1.3
HR 21 april 1971, nr. 16 516	BNB 1971/109.	5.A.III-1.1.2
HR 21 maart 1973, nr. 16 951	BNB 1973/112	5.A.II-1.5.2
HR 3 mei 1978, nr. 18 776	BNB 1978/142	3.2.3, 5.B.I-1.3, 6.B-1.2
Hof 's-Hertogenbosch 29 december 1978, nr. 479/1977	BNB 1980/36	5.A.III-1.1.3
HR 15 juli 1980, nr. 19 929 (Renswoude).	BNB 1980/301	5.A.III-1.1.2, 5.A.IV-1.2
HR 17 december 1980, nr. 19 336 (Oostdongeradeel)	BNB 1981/21	5.A.II-1.1, 5.A.III-1.1.5
Hof 's-Hertogenbosch 18 december 1981, nr. 251/1978	Belastingblad 1983, p. 39	5.A.III-1.1.3
Hof 's-Gravenhage 23 februari 1982, nr. 225/81	V-N 1982/2491	5.A.III-1.1.2
HR 15 september 1982, nr. 21 134 (Sliedrecht)	Belastingblad 1982, p. 543, BNB 1982/271	5.A.III-1.1.1, 5.A.III-1.1.4
ABRvS 13 oktober 1983 (Deurne)	AB 1984, 30	5.B.1-1.2.1
HR 14 december 1983, nr. 22 294 (Mill en St. Hubert)	Belastingblad 1984, p. 132, BNB 1984/74	5.A.III-1.1.3, 5.A.III-1.1.4
HR 24 april 1985, nr. 22 991	Belastingblad 1985, p. 426, BNB 1985/173	5.A.III-1.1.3
Hof 's-Hertogenbosch 19 juni 1985, nr. 1927/1980	V-N 1985/2348	5.C.I-3.3.3
ABRvS 4 oktober 1985 (De Pluimpot/Tholen)	AB 1986, 242	5.B.1-1.2.1
HR 22 oktober 1986, nr. 24 039	BNB 1987/4	6.A-1.4
HR 26 november 1986, nr. 24 191	BNB 1987/46	6.A-1.4
Hof 's-Hertogenbosch 4 februari 1987, nr. 3745/1987	Belastingblad 1987, p. 700	5.A.IV-1.5
HR 27 maart 1987 (Amsterdam/Ikon)	NJ 1987, 727, AB 1987, 273	2.4.4
HR 27 januari 1988, nr. 24 967	BNB 1988/107	6.A-1.4
HR 25 mei 1988, nr. 25 347 (Sneek)	Belastingblad 1988, p. 506, FED 1988/348	5.A.III-1.1.2
HR 15 juni 1988, nr. 25 405	Belastingblad 1989, p. 176	5.A.IV-1.5
HR 29 juni 1988, nr. 25 228 (Lieshout)	Belastingblad 1988, p. 715, BNB 1988/263	5.A.III-1.1.3
HR 26 januari 1990	BNB 1990/162, NJ 1991/393	2.4.4
Hof 's-Hertogenbosch 21 mei 1990, nr. 1827/1987A	Belastingblad 1990, p. 769	5.A.III-1.1.3

HR 9 juli 1990 (De Pina/Helmond)	NJ 1991, 394, AB 1990, 547	2.4.4
Hof Arnhem 23 juli 1990, nr. 75/1988	Belastingblad 1990, p. 707	5.A.IV-1.2
Hof 's-Gravenhage 9 november 1990, nr. 5267/89	Belastingblad 1991, p. 284	5.A.IV-1.2
HR 8 juli 1991 (Kunst&Antiekstudio Lelystad)	NJ 1991, 691	2.4.4
HR 25 september 1991, nr. 27 595	Belastingblad 1992, p. 386, BNB 1991/335	5.A.IV-1.2
HR 4 december 1991, nr. 27 661	Belastingblad 1992, p. 73, BNB 1992/47	5.D.II-5.4
Hof Arnhem 30 juni 1992, nr. 880 471	Belastingblad 1992, p. 765	5.A.IV-1.2
Hof 's-Hertogenbosch 25 augustus 1992, nr. 1220/1991	Belastingblad 1993, p. 829	5.C.I-3.3.3
Hof Arnhem 24 september 1992, nr. 881 941 (Ermelo)	Belastingblad 1993, p. 78	5.A.III-1.1.3, 5.A.III-1.1.4
HR 11 december 1992 (Vlissingen/Rize)	BNB 1997/289, NJ 1994, 639	2.4.4
HR 19 mei 1993, nr. 28 991(Venlo)	Belastingblad 1997, p. 439 en 442, BNB 1996/107	5.A.IV-1.2
HR 20 oktober 1993, nr. 29 183	Belastingblad 1993, p. 829	5.C.I-3.3.3
HR 27 oktober 1993, nr. 28 961 (Sint-Michielsgestel)	Belastingblad 1994, p. 202, BNB 1993/362	5.A.IV-1.2
HR 15 december 1993, nr. 29 212 (Ermelo)	Belastingblad 1994, p. 334, BNB 1994/68	5.A.III-1.1.3
Hof Amsterdam 10 juni 1994, nr. 92/1457	Belastingblad 1994, p. 698	5.A.III-1.1.2, 5.A.III-1.1.4
Hof Amsterdam 17 maart 1995, nr. P93/5538	Belastingblad 1995, p. 700	5.A.III-1.1.2, 5.A.IV-1.2
Hof Amsterdam 17 maart 1995, nr. P94/1626	Belastingblad 1995, p. 48	5.A.III-1.1.2
Hof Arnhem 7 juni 1995, nr. 93/1238,	Belastingblad 1996, p. 54	5.A.III-1.1.2, 5.A.IV-1.2
HR 28 juni 1995, nr. 30 185 (Gennep)	Belastingblad 1995, p. 571	5.A.III-1.1.5
HR 15 november 1995, nr. 30 849 (Etten-Leur)	Belastingblad 1996/18	5.A.III-1.1.2
HR 6 december 1995, nr. 30 219 (Rotterdam)	Belastingblad 1996, p. 119, BNB 1996/57	5.C.I-3.3.2, 5.D.II-5.4
HR 20 december 1995, nr. 30 452 (Alkmaar)	Belastingblad 1996, p. 235, BNB 1996/61	5.A.III-1.1.2, 5.A.III-1.1.4
HR 16 februari 1996 (*Van Lieshout/Uden*)	AB 1996, 280, NJ 1996, 608	5.B.1-1.2.1
Hof 's-Gravenhage 12 april 1996, nr. 94/2309	Belastingblad 1997, p. 164	5.A.IV-1.2
Hof 's-Gravenhage 11 februari 1997, nr. 94/2456	Belastingblad 1997, p. 379	5.A.II-3, 5.A.IV-1.2
Hof 's-Gravenhage 29 april 1997, nr. 94/2740	Belastingblad 1998, p. 8	5.A.III-1.1.2, 5.A.III-1.1.3
ABRvS 27 februari 1997	Gst. 1997, no. 7058.9	5.A.II-1.5.4
HR 8 juli 1997, nr. 31 183	BNB 1997/293	5.A.III-3
HR 8 juli 1997, nr. 31 137 (Ermelo)	Belastingblad 1997, p. 737, BNB 1997/291	5.A.III-1.1.4
HR 24 december 1997, nr. 32 325	Belastingblad 1998, p. 148, BNB 1998/68	5.D.III-2.1
HR 4 februari 1998, nr. 32 091 (Liempde)	BNB 1998/117	5.A.III-1.1.5
Hof Arnhem 4 maart 1998, nr. 96/1875	Belastingblad 1998, p. 730	5.A.II-1.1
Hof Arnhem 20 april 1998, nr. 95/1101 (Gennep)	Belastingblad 1998, p. 676, BNB 1998/117	5.A.II-1.5.1
HR 10 juni 1998, nr. 33 288 (Venray)	Belastingblad 1998, p. 625, BNB 1998/249	5.A.III-1.1.3, 5.A.IV-1.2

Hof 's-Gravenhage 10 juni 1998, nr. BK-96/1433	Belastingblad 2000, p. 369	5.A.III-1.1.2
HR 23 september 1998, nr. 33 098 (Doetinchem)	Belastingblad 1998, p. 881, BNB 1998/374	2.4.3, 4.3.2, 5.A.III-1.1.3, 5.A.III-1.1.4, 5.A.III-1.1.5
Hof Arnhem 20 oktober 1998, nr. 97/326	Belastingblad 1999, p. 246	5.A.III-1.1.1, 5.A.III-1.1.2
HR 3 maart 1999, nr. 33 121	Belastingblad 1999, p. 410, BNB 1999/178	5.C.I-3.3.3
HR 10 maart 1999, nr. 33 663	Belastingblad 1999, p. 378, BNB 1999/270	5.D.III-2.1
HR 12 mei 1999, nr. 33 730 (Venlo),	Belastingblad 1999, p. 563, BNB 1999/314	3.2.3, 5.A.III-1.1.5
Hof Arnhem 19 augustus 1999, nr. 96/469	Belastingblad 1999, p. 910	5.A.III-1.1.2, 5.A.III-1.1.3
HR 17 september 1999, nr. C98/307	Belastingblad 1999, p. 822, BNB 1999/407	5.A.II-1.3
HR 29 september 1999, nr. 34 439 (Gennep)	Belastingblad 1999, p. 818, BNB 1999/424	5.A.II-3, 5.A.III-1.1.2, 5.A.III-1.1.3
Hof Arnhem 19 augustus 1999, nr. 96/469	Belastingblad 1999, p. 910	5.A.III-1.1.2, 5.A.III-1.1.3
Hof Amsterdam 13 januari 2000, nr. P98/2793-M-4	Belastingblad 2000, p. 205	5.A.II-4
Hof Amsterdam 27 januari 2000, nr. 97/20426	Belastingblad 2000, p. 208	5.A.II-1.4.2, 5.A.III-1.1.2
Hof Leeuwarden 3 maart 2000, nr. 413/99	Belastingblad 2000, p. 1081	5.A.IV-1.2
Hof Arnhem 23 maart 2000, nr. 97/22487	Belastingblad 2000, p. 926	5.A.II-1.4.3
HR 21 juni 2000, nr. 33 816	Belastingblad 2000, p. 829, BNB 2000/272,	2.4.3, 5.C.I-3.3.2, 5.C.I-3.3.3
Hof Leeuwarden 6 oktober 2000, nr. 825/98	Belastingblad 2001, p. 296	5.A.III-1.1.3
HR 25 oktober 2000, nr. 34 290 (Arnhem)	Belastingblad 2001, p. 208, BNB 2001/17c	5.A.II-1.1, 5.A.II-1.4.3, 5.A.II-1.5.3, 5.A.II-1.5.4, 5.A.III-1.1.4
Hof 's-Hertogenbosch 15 november 2000, nr. 98/3041	Belastingblad 2001, p. 421	5.A.III-1.1.2, 5.A.III-1.1.4
HR 17 november 2000 (Breezand/Veere)	NJ 2001/580	5.B.1-1.2.1
Hof 's-Hertogenbosch 30 november 2000, nr. 99/274	Belastingblad 2001, p. 331	5.A.III-1.1.4, 5.A.IV-1.2
HR 13 december 2000, nr. 35 346	Belastingblad 2001, p. 228, BNB 2001/56	5.A.III-3
Hof Arnhem 18 december 2000, nr. 98/4106	Belastingblad 2001, p. 375	5.A.III-1.1.2
Hof Leeuwarden 18 januari 2001, 99/126	NTFR 2001/279	5.A.II-1.3
HR 28 februari 2001, nr. 35 583	Belastingblad 2001, p. 373, BNB 2001/167.	5.A.III-1.1.4
HR 28 maart 2001, nr. 35 954 (Alkmaar)	Belastingblad 2001, p. 467, BNB 2001/186	5.A.II-4
HR 13 april 2001 (Polyproject/Warmond)	NJ 2001/581	5.B.1-1.2.1
Hof Amsterdam 18 mei 2001, nr. 00/367, M-4	Belastingblad 2001, p. 836	5.A.II-1.4.3
Hof Arnhem 14 juni 2001, nr. 99/30	Belastingblad 2002, p. 22	5.A.III-1.1.2, 5.A.IV-1.2
HR 24 juli 2001, nr. 35 981 (Hilversum)	Belastingblad 2001, p. 890, BNB 2001/328	5.A.II-1.4.2, 5.A.II-1.5.3, 5.A.II-1.5.4, 5.A.II-2, 5.A.III-1.1.1, 5.A.III-1.1.2
HR 10 augustus 2001, nr. 35 618 (Doetinchem)	Belastingblad 2001, p. 1222, BNB 2001/377	5.A.III-1.1.2, 5.A.III-1.1.3

Hof Arnhem 25 augustus 2001, nr. 99/1817	Belastingblad 2002, p. 248	5.A.II-1.4.3
HR 9 november 2001, nr. 36 111	BNB 2002/17	3.4.4
Hof 's-Gravenhage 28 november 2001, nr. BK-01/954	Belastingblad 2002, p. 293	5.A.III-1.1.2
Hof Leeuwarden 13 december 2001, nr. 00/769	NTFR 2002/135	5.A.II-1.4.3
Hof 's-Hertogenbosch 18 januari 2006, nr. 02/1312	Belastingblad 2006, p. 534	5.A.III-1.1.2
Hof Arhem 29 januari 2002, nr. 00/997	LJN: AD9603	5.A.IV-1.2
Hof Arnhem 29 januari 2002, nr. 00/626	Belastingblad 2002, p. 541	5.A.III-1.1.2
Hof Leeuwarden 15 maart 2002, nr. BK 894/00	Belastingblad 2002, p. 622	5.A.II-1.4.3
Hof 's-Gravenhage 20 maart 2002, nr. BK-01/00947	Belastingblad 2002, p. 938	5.A.II-4
Hof Leeuwarden 24 mei 2002, nr. BK 883/00	Belastingblad 2002, p. 879	5.A.III-1.1.2
Hof Amsterdam 19 juli 2002, nr. 98/40	Belastingblad 2003, p. 139	5.A.III-1.1.2
HR 20 september 2002, nr. 37 461	Belastingblad 2003, p. 13, BNB 2002/369	5.A.II-1.4.3, 5.A.II-1.5.3
Hof Leeuwarden 22 november 2002, nr. BK 2501	Belastingblad 2003, p. 204	5.A.III-1.1.2
HR 20 december 2002, nr. 38 105	Belastingblad 2003, p. 395, BNB 2003/104	5.A.II-1.4.3
Hof 's-Gravenhage 5 maart 2003, nr. 02/01084	Belastingblad 2003, p. 1094	5.A.IV-1.2
Hof Amsterdam 25 maart 2003, nr. 01/833	Belastingblad 2003, p. 997	5.A.III-1.1.2, 5.A.III-1.1.3
HR 2 mei 2003 (*Nunspeet*).	AB 2003, 354, BR 2003, p. 611	5.B.1-1.2.1
Hof Arnhem 23 mei 2003, nr. 01/01391	Belastingblad 2003, p. 1044	5.A.II-1.5.3
HR 27 juni 2003, nr. 36 909 (Hoorn)	Belastingblad 2003, p. 910, BNB 2003/298	5.A.II-1.5.3, 5.A.II-1.5.4, 5.A.III-3
Hof Leeuwarden 4 juli 2003, nr. 964/01	Belastingblad 2003, p. 1091	5.A.III-1.1.2
Hof Amsterdam 12 september 2003, nr. 02/5382	Belastingblad 2003, p. 1187	5.A.III-1.1.2
Hof Amsterdam 12 september 2003, nr. 02/4630	Belastingblad 2003, p. 1235	5.A.III-1.1.2
Hof Leeuwarden 12 september 2003, nr. 1060/1	Belastingblad 2004, p. 29	5.A.III-1.1.2
HR 8 augustus 2003, nr. 36 766 (Breda)	Belastingblad 2003, p. 974, BNB 2003/338	5.A.II-1.5.3, 5.A.II-1.5.4, 5.A.IV-1.2
HR 8 augustus 2003, nr. 36 769 (Breda)	Belastingblad 2003, p. 979, BNB 2003/339	5.A.II-1.4.2, 5.A.II-1.5.5, 5.A.II-2, 5.A.III-1.1.3, 5.A.IV-1.2
HR 8 augustus 2003, nr. 36 779 (Breda).	Belastingblad 2003, p. 991	5.A.IV-1.2
Hof Leeuwarden 8 september 2003, nr. 1450/2	Belastingblad 2004, p. 32	5.A.III-1.1.2
Hof Amsterdam 12 september 2003, nr. 02/4630	Belastingblad 2003, p. 1235	5.A.III-1.1.2
Hof Leeuwarden 12 september 2003, nr. 1060/01	Belastingblad 2004, p. 29	5.A.III-1.1.2
HR 3 oktober 2003, nr. 38 259 (Dongeradeel)	Belastingblad 2003, p. 1233, BNB 2003/343	5.A.II-1.5.3, 5.A.II-1.5.4
Hof 's-Hertogenbosch 16 oktober 2003, nr. 99/30413	Belastingblad 2006, p. 1192	5.A.IV-1.2
Hof 's-Gravenhage 12 november 2003, nr. 02/3368	Belastingblad 2004, p. 278	5.A.III-1.1.2
HR 5 december 2003, nr. 37 395 (Apel-	Belastingblad 2004, p. 219, BNB	5.A.III-1.1.3, 5.A.III-3

doorn)	2004/115	
Hof Amsterdam 6 februari 2004, nr. 02/6620	Belastingblad 2004, p. 431	5.A.III-1.1.2
HR 7 mei 2004 (Heerde/Goudsmid)	NJ 2005, 23, AB 2004, 247	2.4.4
HR 28 mei 2004, nr. 38 978 (Roermond)	Belastingblad 2004, p. 1072, BNB 2004/292	5.A.IV-1.2
HR 18 juni 2004, nr. 37 057	Belastingblad 2004, p. 811	5.C.I-3.3.3
HR 25 juni 2004, nr. 38 235 (Zandvoort)	Belastingblad 2004, p. 883, BNB 2004/321	3.2.3, 5.A.II-1.5.4, 5.A.II-1.5.5, 5.B.I-1.2.1, 6.B-1.2
HR 9 juli 2004, nr. 39 148 en nr. 39 149 (Leeuwarden)	Belastingblad 2004, p. 944, BNB 2004/340	5.A.IV-1.2
Hof Arnhem 26 oktober 2004, nr. 2003/2601	Belastingblad 2004, p. 1316	5.A.III-1.1.2
Hof 's-Hertogenbosch 4 januari 2005, nr. 02/03858	LJN: AS6716	5.A.III-1.1.4
Hof Leeuwarden 11 februari 2005, nr. 1702/02	LJN: AS6243	5.A.II-1.4.2
Hof 's-Hertogenbosch 8 april 2005, nr. 03/2751	Belastingblad 2005, p. 746	5.A.III-1.1.4, 5.A.IV-1.2
Hof Amsterdam 28 juli 2005, nr. 2003/1	Belastingblad 2005, p. 1142	5.A.II-3, 5.A.III-1.1.2
Hof Amsterdam 16 september 2005, nr. 04/3200	Belastingblad 2006, p. 19	5.A.III-1.1.2
HR 16 september 2005, nr. 38 815 (Hilversum)	Belastingblad 2005, p. 1193, BNB 2005/343	5.A.II-1.5.4, 5.A.II-1.5.5, 5.A.IV-1.2
HR 23 september 2005, nr. 39 704 (Winterswijk)	Belastingblad 2005, p. 1093, BNB 2006/4	5.A.II-1.5.1, 5.A.II-1.5.3, 5.A.II-1.5.4
Hof 's-Hertogenbosch 7 oktober 2005, nr. 01/3090	Belastingblad 2006, p. 262	5.A.IV-1.2
HR 23 december 2005, nr. 40 220	Belastingblad 2006, p. 97	5.C.I-3.3.3
Hof Amsterdam 28 juli 2005, nr. 2003/1	Belastingblad 2005, p. 1142	5.A.II-3, 5.A.III-1.1.2
Rb. Almelo 21 december 2005, nr. 05/172	Belastingblad 2006, p. 169	5.A.IV-1.2
Hof Arnhem 12 januari 2006, nr. 04/1091	Belastingblad 2006, p. 296	5.A.II-2
Hof 's-Hertogenbosch 18 januari 2006, nr. 02/1312	Belastingblad 2006, p. 534	5.A.III-1.1.2
HR 14 april 2006, nr. 41 576 (Doetinchem)	Belastingblad 2006, p. 695, V-N 2006/29.26	5.A.III-1.1.3
HR 14 april 2006, nr. 41 170 (Leeuwarden)	Belastingblad 2006, p. 585, BNB 2006/212	5.A.III-1.1.4
HR 14 april 2006, nr. 41 872 (Leeuwarden)	Belastingblad 2006, p. 696	5.A.II-1.4.2
Hof 's-Gravenhage 1 mei 2006, nr. BK-05/652, MK III	Belastingblad 2006, p. 796	5.C.I-3.3.3
Rb. Breda 19 juli 2006, nr. 05/3331	Belastingblad 2006, p. 1077	5.A.IV-1.2
HR14 september 2006, nr. 42 759	Belastingblad 2006, p. 1313	5.A.IV-1.2
HR 22 september 2006, nr. 40 509 (Nuth)	Belastingblad 2006, p. 1192, BNB 2006/333	5.A.II-1.5.3, 5.A.II-1.5.4, 5.A.II-1.5.5
Hof Leeuwarden 29 september 2006, nr. BK 1452/02	Belastingblad 2007, p. 19	5.A.III-1.1.4
Hof Arnhem 2 februari 2007, nr. 05/200	Belastingblad 2007, p. 513	5.A.III-1.1.2, 5.A.III-1.1.3
Hof 's-Hertogenbosch 3 april 2007, nr. 04/607	Belastingblad 2007, p. 655	5.A.III-1.1.4
HR 4 mei 2007, nr. 42 457 (Breda)	Belastingblad 2007, p. 599, BNB 2007/233	5.A.IV-1.2
HR 8 juni 2007, nr. 42 758 (Roermond)	Belastingblad 2007, p. 823, BNB 2007/234	5.A.III-1.1.2, 5.A.IV-1.2
HR 22 juni 2007, nr. 42 721	BNB 2007/23	5.A.III-1.1.2

HR 29 juni 2007, nr. 42 549 (De Ronde Venen)	Belastingblad 2007, p. 988, BNB 2007/236	5.A.II-1.5.3, 5.A.II-1.5.4
Hof Arnhem 7 augustus 2007, nr. 03/1564	Belastingblad 2007, p. 1095	5.A.II-2
Hof 's-Hertogenbosch 26 oktober 2007, nr. 06/327	Belastingblad 2008, p. 284	5.A.III-1.1.2, 5.A.IV-1.2
Rb. Middelburg 30 januari 2008, nr. 07/443	Belastingblad 2008, p. 587	5.C.I-3.3.3.
Rb. 's-Gravenhage 7 februari 2008, nr. AWB 06/891	Belastingblad 2008, p. 829	5.A.IV-1.2
HR 8 augustus 2008, nr. 42 972 (Sittard-Geleen)	Belastingblad 2008, p. 1091, BNB 2008/285	5.A.II-1.5.3, 5.A.II-1.5.4, 6.A-1.3
Hof Arnhem 27 augustus 2008, nr. 2007/191	Belastingblad 2008, p. 1213	5.A.IV-1.2, 6.A-1.3
Hof Amsterdam 18 december 2008, nr. 08/718	Belastingblad 2009, p. 293	5.A.IV-1.2
Hof Arnhem 11 februari 2009, nr. 06/44	Belastingblad 2009, p. 578	5.A.IV-1.2
HR 13 februari 2009, nr. 43 892 (Hilversum)	Belastingblad 2009, p. 432, BNB 2009/97	5.A.II-1.5.4, 5.A.III-1.1.3, 5.A.IV-1.3
Rb. Zwolle-Lelystad 3 maart 2009, nr. 07/1369	Belastingblad 2009, p. 640	5.A.III-1.1.4
HR 10 april 2009, nr. 43 747 (Stadsdeel Amsterdam-Centrum)	Belastingblad 2009, p. 664, BNB 2009/194	5.A.II-1.5.4
HR 17 april 2009, nr. 42 432	Belastingblad 2009, p. 731, LJN: BG4798	5.D.II-5.1
HR 24 april 2009, nr. 07/12961	Belastingblad 2009, p. 728, BNB 2009/159	5.A.III-3
Rb. Groningen 11 december 2009, nr. 09/979	Belastingblad 2010, p. 1066	5.C.I-3.3.3
Rb. Amsterdam 15 december 2009, nrs. 09/2025 en 09/2026	Belastingblad 2010, p. 184	5.A.II-1.3
Rb. Zutphen 20 januari 2010, nr. 09/334	Belastingblad 2010, p. 659	5.C.I-3.3.3, 5.C.IV-1.2
HR 7 mei 2010, nr. 08/4358 (Breda)	Belastingblad 2010, p. 796, BNB 2010/231	5.A.II-1.5.4, 5.A.IV-1.2, 6.A-1.3, 7.3.1
HR 11 juni 2010, nr. 09/1161 (Hengelo)	Belastingblad 2010, p. 910, BNB 2010/232	5.A.IV-1.2
Rb. Middelburg 1 juli 2010, nr. 09/367	Belastingblad 2010, p. 1069.	5.C.I-4.2, 5.C.IV-1.4
ABRvS 18 augustus 2010, nr. 200900844/1/R3	BR 2010, 173	5.B.II-2.1.2
Hof 's-Gravenhage 25 augustus 2010, nr. 08/102	Belastingblad 2010, p. 1305.	5.C.I-3.3.3
Hof Arnhem 14 september 2010, nr. 10/57	Belastingblad 2010, p. 1570	5.C.I-3.3.3, 5.C.I-4.2, 5.C.III-1.2, 5.C.IV-1.2, 7.5.3
Hof Leeuwarden 1 oktober 2010, nr. 10/22	Belastingblad 2010, p. 1659	5.C.I-3.3.3, 5.C.I-4.2, 5.C.IV-1.2
Rb. Roermond 15 oktober 2010, nr. 09/549	Belastingblad 2010, p. 1727	5.C.I-3.3.3, 5.C.II-3, 5.C.IV-1.2, 7.5.3
Rb. Alkmaar 25 november 2010, nr. 09/3017	Belastingblad 2011, p. 166	5.C.I-3.3.3, 5.C.II-1.1
Rb. Alkmaar 25 november 2010, nr. 10/417	Belastingblad 2011, p. 908	5.C.I-3.3.3, 5.C.II-1.1
ABRvS 26 januari 2011, nr. 201002305/1/R2	LJN: BP2057	5.B.II-2.1.2
HR 28 januari 2011, nr. 10/00769	Belastingblad 2011, p. 225	5.A.IV-1.2
Hof Leeuwarden 15 februari 2011, nr. 10/00055	Belastingblad 2011, p. 424	5.C.I-1, 5.C.I-3.3.3
Rb. Middelburg 24 februari 2011, nr. AWB 10/145	Belastingblad 2011, p. 499	5.C.I-3.3.3
Hof 's-Hertogenbosch 4 maart 2011, nr.	Belastingblad 2011, p. 838	5.A.III-1.1.3

10/00109		
Hof Arnhem 22 maart 2011, nr. 10/00313	Belastingblad 2011, p. 789	2.4.3, 5.A.III-1.1.1, 5.A.III-1.1.3
Rb. Arnhem 14 april 2011, nr. 10/3509	Belastingblad 2011, p. 722	5.C.I-3.3.3
Rb. Zutphen 20 april 2011, nr. 09/1950	Belastingblad 2011, p. 1070	5.C.II-3
Rb. Zutphen 20 april 2011, nr. 10/357	Belastingblad 2011, p. 918	5.C.II-3
Rb. Zutphen 8 juni 2011, nrs. 11/146 en 11/147	Belastingblad 2011, p. 1047	5.C.I-3.3.3

LITERATUURLIJST

A

Ashouwer & Van Rijckevorsel 2005	A.J. Ashouwer & J.J.M.M. van Rijckevorsel, 'Grondexploitatiewet: gemeentelijke regiefunctie en kostenverhaal bij gebiedsontwikkeling, *VGR* 2005-6

B

Van Baardewijk 2008	E.J. van Baardewijk, 'Bovenplanse verevening via het exploitatieplan?', *BR* 2008/159
Ter Beek & Mosselman 2006	H.M. ter Beek & M. Mosselman, *Business Improvement Districts in Nederland, draagvlak, vormgeving en voorwaarden voor toepassing*, onderzoek uitgevoerd door Regioplan Beleidsonderzoek in opdracht van het Ministerie van Economische Zaken, september 2006
Bekke & Van der Ende 1984	A.J.G.M. Bekke & D.A.P.W. van der Ende, 'Decentralisatie als bestuurlijk antwoord op ontwikkelingen in de omgeving van het openbaar bestuur', in: M. Oosting (red.), *Aspecten van decentralisatie*, 's-Gravenhage, 1984
Bellefroid 1950	J.H.P. Bellefroid, Inleiding tot de Rechtswetenschap in Nederland, 1950, p. 3
Van den Berg e.a. 2007	M.A.M.C. van den Berg, A.G. Bregman & M.A.B. Chao-Duivis (red.), *Bouwrecht in kort bestek*, 's-Gravenhage: instituut voor bouwrecht (IBR) 2007
Van den Berge 1949	W.H. van den Berge, Beginselen van belastingheffing, 1949
Beyen 1926	J.W. Beyen, *Het plaatselijk belastinggebied*, W.E.J. Tjeenk Willink Zwolle, 1926
Blok 2002	A.J. Blok, Monografieën Algemene wet bestuursrecht. A6 Subsidies, Deventer: Kluwer 2002
Boorsma & Allers 2006	P.B. Boorsma & M.A. Allers, *De Financiële Verhouding onder de Loep*, Den Haag: VNG-uitgeverij 2006
Boorsma e.a. 2004	P.B. Boorsma, C.A. de Kam en L. van Leeuwen, *Belasten op niveau: meer fiscale armslag voor gemeenten*, Den Haag 2004
Bordewijk & Klaassen 2003	Paul Bordewijk & Henk Klaassen, 'Non-rivaliteit als argument voor bekostiging door de overheid', *B&G* september 2003
Bordewijk 1939	H.W.C. Bordewijk, De theorie der belastingen en het Nederlandse belastingwezen, Zwolle: Willink 1939
Van den Brand e.a. 1991	J.A.M. van den Brand, A.W. Klaassen en C. Sonneveld, 'Het bekostigingsbesluit bij baat- en bouwgrondbelasting', *Belastingblad* 1991
Van den Brand e.a. 2006	J.A.M. van den Brand, A.G. Bregman & J.F. de Groot, De Grondexploitatiewet: enkele verkenningen (Preadvies voor de Vereniging voor Bouwrecht nr. 34), 's-Gravenhage 2006
Van den Brand 2008	J.A.M. van den Brand, 'De Grondexploitatiewet: overgangsrechtelijke aspecten', *TBR* 2008/3
Brederveld 2002	E. Brederveld, *Gemeenterecht,* Deventer: Kluwer 2002
Bregman & Lubach 2000	A.G. Bregman & D.A. Lubach, *Modernisering Gemeentelijk Grondbeleidsinstrumentarium* (Bouwrecht Monografieën nr. 17), Deventer: Kluwer 2000

Van der Burg e.a. 2011	M.P. van der Burg e.a., *Compendium Gemeentelijke belastingen*, Deventer: Kluwer 2011
Van Buuren 2005	P.J.J. van Buuren, 'Grondexploitatiewet, zelfrealisatie en onteigening', *VGR* 2005-6
Van Buuren 2006	P.J.J. van Buuren, 'Nieuwe regels betreffende de grondexploitatie. Jaarrede van de voorzitter van de Vereniging voor Bouwrecht gehouden op 1 december 2005 te Amersfoort', *BR* 2006, p. 86
Van Buuren e.a. 2006	P.J.J. van Buuren e.a., *Hoofdlijnen ruimtelijk bestuursrecht,* Deventer: Kluwer 2006
Van Buuren e.a. 2008	P.J.J. van Buuren e.a., *Van WRO naar Wro*, 's-Gravenhage: instituut voor bouwrecht (IBR) 2008
Van Buuren e.a. 2009	P.J.J. van Buuren e.a., *Hoofdlijnen ruimtelijk bestuursrecht*, Deventer: Kluwer 2009
C	
De Clerq 1990	Willy de Clerq, Algemene beginselen van openbare financiën, Brussel 1990.
Commissie-Christiaanse 1983	Commissie tot herziening van het belastinggebied van provincies en gemeenten, *Rapport inzake de herziening van het belastinggebied van provincies en gemeenten*, juni 1983
Commissie-Van Aartsen 2007	Commissie Gemeentewet en Grondwet, *De eerste overheid*, (Rapport), Den Haag 2007
Commissie-Eenhoorn 2005	Stuurgroep verkenning decentraal belastinggebied, *Lokale belastingen, meer, beheerst!* (Rapport), Den Haag 2005
Commissie Infrastructuur 2008	Commissie Private Financiering van Infrastructuur, *Op de goede weg en het juiste spoor* (Rapport), mei 2008
Commissie Grondkosten 1962	C.Th.E. van Lynden van Sandenburg, Ministerie van Volkshuisvesting en Bouwnijverheid, *Rapport van de Commissie Grondkosten*, Staatsdrukkerij- en Uitgeverijbedrijf 1962
D	
Damen e.a. 2009	L.J.A. Damen, e.a., *Bestuursrecht. Deel 2. Rechtsbescherming tegen de overheid*, Den Haag: Boom Juridische uitgevers 2012
Deyll 1966	W.S.C. Deyll, De gemeentelijke baatbelasting. Geschriften van de Vereniging voor Belastingwetenschap, nr. 115, Deventer: Kluwer 1966
Van den Dries 1927 (1)	N.C.M.A. van den Dries, 'Bestemmingsheffingen (I)', *W.P.N.R.* 1927, no. 2995
Van den Dries 1927 (2)	N.C.M.A. van den Dries, 'Bestemmingsheffingen (II)', *W.P.N.R.* 1927, no. 2996
Drupsteen 1983	Th.G. Drupsteen, Ruimtelijk bestuursrecht, Deel 1, Ruimtelijke Ordening en Volkshuisvesting, Alphen aan den Rijn 1983
Van Dun 2002	Frank van Dun, *Lokale publieke goederen en collectieve voorzieningen,* internetpublicatie 2002, oorspronkelijk bedoeld voor colleges Metajuridica aan de Universiteit van Maastricht
Dworkin 1977	R. Dworkin, 'The Model of Rules I', in R. Dworkin, *Taking Rights Seriously*, London 1977
E	
Eheberg	K.Th. Eheberg, *Finanzwissenschaft*, 16, u. 17. Aufl.
ESBL 1993	Erasmus Studiecentrum voor Belastingen van Lokale overheden (ESBL), *Tariefdifferentiatie in de onroerendezaakbelastingen,* ESBL-bruchure 1993, nr. 1, Rotterdam

F

Feteris 2007 (1) — M.W.C. Feteris, *Formeel belastingrecht,* Fiscale handboeken, nr. 9, Deventer: Kluwer, 2007

Feteris 2007 (2) — M.W.C. Feteris, *Formeel belastingrecht* (Fiscale Handboeken, onderwijseditie), Deventer: Kluwer 2007

Frikkee e.a. 2009 — C.A.C. Frikkee, P.S.A. Overwater & J.W. Santing, 'Het bepalen van de inbrengwaarde bij het toepassen van de Afdeling Grondexploitatie Wro', *TBR* 2009/4

Fuller 1969 — Lon. L. Fuller, *The morality of law*, New Haven: Yale University Press, 1969

G

Goedhart 1975 — C. Goedhart, Hoofdlijnen van de leer der openbare financiën, Leiden: Stenfert Kroese 1975

Goedhart 1982 — C. Goedhart, 'Een theoretisch kader voor de inkomstenverwerving door lokale overheden', in: N.C.M. van Niekerk (red.), *Macht en middelen in de verhouding rijk – lagere overheid,* Den Haag, 1982

Goedhart 1989 — C. Goedhart, 'Naar een algemene theorie van de financiële verhouding', in: W.J. van Braband, N.H. Douben en E.N. Kertzman (red.), *Openbare financiën in drievoud*, Zutphen 1989

Gribnau 1998 — J.L.M. Gribnau, Rechtsbetrekking en rechtsbeginselen in het belastingrecht, diss., Gouda Quint 1998

Gribnau 2007 — J.L.M. Gribnau, Bijdragen aan een rechtvaardige belastingheffing, Amersfoort: Sdu 2007

Groenewegen 2006 — G. Groenewegen, 'Ontwikkelingen baatbelasting', *Belastingblad* 2006

Groenewegen 2009 — G. Groenewegen, *Fiscale aspecten gemeentelijke milieutaken* (diss.), Erasmus Universiteit Rotterdam 2009

De Groot 2005 — J.F. de Groot, 'Onteigening, zelfrealisatie en particulier opdrachtgeverschap', *VGR*, 2005-5

De Groot 2005 (2) — J.F. de Groot, 'Grondexploitatiewet, zelfrealisatie en onteigening', *VGR* 2005-6

De Groot 2007 — J.F. de Groot, 'De Grondexploitatiewet na de Invoeringswet Wro', *BR* 2007

De Groot 2007 (2) — J.F. de Groot, 'Privaatrechtelijk kostenverhaal onder de Grondexploitatiewet; overgangsrecht en contractvrijheid', *VGR* 2007-4

E.W.J. de Groot & Van der Veen 2003 — E.W.J. de Groot en G.A. van der Veen, 'Contracteren over ruimtegebruik en publiekrechtelijke bevoegdheden; wat kan en wat niet kan', *BR* 2003, p. 655

E.W.J. de Groot e.a. 2005 — E.W.J. de Groot, J.B. Mus & G.A. van der Veen, 'De Grondexploitatiewet (wetsvoorstel 30 218)', *BR* 2005

E.W.J. de Groot 2008 — E.W.J. de Groot, 'De nieuwe Grondexploitatiewet en schadevergoeding; dat heeft toch niets met elkaar te maken?', *O&A*, April 2008, nummer 2

H

Haeser & Crince le Roy 2005 — J.W. Haeser & R.R. Crince le Roy, 'Grondexploitatiewet: kostenverhaal en uitvoering grondexploitatie', *VGR* 2005-6

Harris 1961 — J.S. Harris, 'New Product Profile Chart', Chemical and Engineering News, Vol. 39, No. 16, 1961

Haselbekke 1987 — A.G.J. Haselbekke, Profijtbeginsel en politieke besluitvorming (Benefit Principle and Public Choice) (diss.), Leiden/Antwerpen 1987

Hennekens e.a. 1987 — H.Ph.J.A.M. Hennekens, J.W. Ilsink & R.E. de Winter, *De praktijk van toetsing van gemeentelijke regelgeving (Preadvies)*, (Geschriften van de Vereniging voor Administratief Recht XCVI), Alphen aan den Rijn: Samson H.D. Tjeenk Willink 1987

Hijmans 2008 — E.R. Hijmans, 'De exploitatieovereenkomst in de overgang', *BR* 2008/117

Hijmans 2009 — E.R. Hijmans, 'Bouwclaimovereenkomsten in crisistijd', *BR* 2009/127

Hijmans & Fokkema 2009 — E.R. Hijmans & M. Fokkema, 'Een positief geluid over de Grondexploitatiewet', *TBR* 2009/1

Hijmans & Fokkema 2009 (2) — E.R. Hijmans & M. Fokkema, 'Een positief geluid over de Grondexploitatiewet: een reactie', *TBR* 2009/9

Hoekstra 2005 — J. Hoekstra, 'Het wetsvoorstel voor de Grondexploitatiewet en daaraan verbonden rechtsbeschermingsaspecten', *VGR* 2005-6

Hofstra 1979 — H.J. Hofstra, 'Over belastingbeginselen', *WFR* 1979/1213

Hofstra 1980 — H.J. Hofstra, *Inleiding tot het Nederlands belastingrecht* (Fiscale hand- en studieboeken, nr. 1), Deventer: Kluwer 1980

Hofstra 1986 — H.J. Hofstra, *Inleiding tot het Nederlands belastingrecht* (Fiscale hand- en studieboeken, nr. 1), Deventer: KLuwer 1986

Hofstra & Van Raad 1992 — H.J. Hofstra & C. van Raad, *Inleiding tot het Nederlands belastingrecht,* (Fiscale hand- en studieboeken, nr. 1), Deventer: Kluwer 1992

Hovens 2006 — F.J.H. Hovens 'De civielrechtelijke gevolgen van de doorkruisingsformule voor overeenkomsten met de overheid, met name op ruimtelijk ordeningsgebied', *NTBR* 2006/8, p. 317-326.

Hovius & Slagter 2007 — T.E. Hovius & G.K. Slagter, 'De memorie van antwoord Grondexploitatiewet; verhelderende antwoorden?', *VGR* 2007-3

I

Ilsink & Happé 2000 — J.W. Ilsink & R.H. Happé, Algemeen fiscaal bestuursrecht, Monografieen Awb, deel B-2, Deventer: Kluwer 2000

J

Jacobs 1999 — M.J. Jacobs, Subsidie-overeenkomsten. *Een onderzoek naar de rechtsvorm van subsidies, in het bijzonder overeenkomsten* (diss.), Den Haag: Vrije Universiteit Amsterdam 1999

K

Korsten & Top 1998 — A.F.A. Korsten & P.W. Top, Lokaal bestuur in Nederland. Inleiding in de gemeentekunde, Deventer: Kluwer 1998

Koster e.a. 2008 — J.H.W. Koster, W.E. Hoge, A.H. Geerling, P.G. Perie, V.D. van Baasbank en D.J. Prinsen, *DBFM-Handboek: 'een verkenning van contractonderdelen'*, Ministeries van Defensie, Financiën, Verkeer en Waterstaat (Rijkswaterstaat) en VROM (Rijksgebouwendienst), januari 2008.

Kwint & Neerhof 2008 — M.M.H.G. Kwint & A.R. Neerhof, 'Kostenverhaal en locatie-eisen op grond van de Grondexploitatiewet: plus ça change, plus c'est la même chose', *TBR* 2008/11

Kwint & Neerhof 2009 — M.M.H.G. Kwint & A.R. Neerhof, 'De Grondexploitatiewet versus de Onteigening', *TBR* 2009/1, p. 46

Kwint & Neerhof 2009 (2) — M.M.H.G. Kwint & A.R. Neerhof, 'Naschrift. De Grondexploitatiewet versus de Onteigening', *TBR* 2009/10, p. 47

L

Lahaije & Burger 2011 — A.C.H. Lahaije & W. Burger, 'De openbaarheid van financiële gegevens in en rondom exploitatieplannen', *Tijdschrift voor praktisch bestuursrecht,* nummer 2, maart 2011, p. 11-17.

De Langen 1958 — W.J. de Langen, *De grondbeginselen van het Nederlandse belastingrecht* (twee delen), Alphen aan den Rijn 1954 (deel I) en 1958 (deel II)

Van Leeuwen & Hijmans 2009 — M.M.M. van Leeuwen & E.R. Hijmans, 'De financiële gegevens in en om het exploitatieplan', *BR* 2009/2, p.15 e.v.

Van Leijenhorst 1997 — G.J. van Leijenhorst, 'Gelijke kabouters, gelijke puntmutsen. De grenzen aan de groei van het gelijkheidsbeginsel' *WFR* 1997/1111

Van Leijenhorst 1998 — G.J. van Leijenhorst, 'De fiscale toekomst getoetst aan de beginselen van behoorlijke belastingheffing', *WFR* 1998/889

Leuverink 1978 — C.W.G. Leuverink, 'Financieel verhaal op particuliere bouwterreinen', *BR* 1978, p. 298-305

Luteijn & Hoven 2008 — R.D. Luteijn & W. Hoven, 'Prijsvragen of overvragen?', *VGR* 2008-2

M

Maris & Jacobs 2003 — C.W. Maris & F.C.L.M. Jacobs (red.), *Rechtsvinding en de Grondslagen van het Recht*, Assen: Van Gorcum 2003

Maris e.a. 1990 — C.W. Maris e.a. (red.), *Recht, Rechtvaardigheid en Doelmatigheid,* bundel verschenen ter gelegenheid van het 350-jarig bestaan van de Faculteit der Rechtsgeleerdheid van de Universiteit van Amsterdam, Deventer: Kluwer 1990

Merk 2007 — O.M. Merk L.G.M. Stevens, 'De excentrieke eenheidsstaat' in: *Essays en columns, over de financiële en bestuurlijke verhoudingen.* Aanvullende publicatie bij: Tien jaar financiële verhoudingen: een evaluatie van de Financiële-verhoudingswet 1997-2007, Raad voor de financiële verhoudingen, 31 oktober 2007

Monsma 1999 — J.A. Monsma, Toetsing van belastingverordeningen en gemeentelijke autonomie, (diss.), Deventer: Kluwer 1999

Monsma 2007 — J.A. Monsma, 'Toetsing van belastingverordeningen van decentrale overheden, een update', *WFR* 2007/747

Monsma 2008 — J.A. Monsma, 'Keuze van belastinginstrumenten en acceptatie', *Belastingblad* 2008, p. 1059

A.P. Monsma 2009 — A.P. Monsma, *De nieuwe Waterschapswet: watersysteemheffing en wegen*, Rotterdam: Erasmus Studiecentrum voor Belastingen van Lokale overheden (ESBL), publicatie te downloaden van www.esbl.nl, Rotterdam 2009

Musgrave 1959 — R.A. Musgrave, The theory of Public Finance, Tokio 1959

Musgrave 1997 — R.A. Musgrave, 'Devolution, Grants, and Fiscal Competition', in: *Journal of Economic Perspectives,* vol. 11, no. 4, p. 65-72

O

Oates 1972 — W.E. Oates, *Federal Fiscalism*, London, 1972

Oldenziel 1997 — H.A. Oldenziel, Wetgeving en rechtszekerheid, Een onderzoek naar de bijdrage van het legaliteitsvereiste aan de rechtszekerheid van de burger (diss.), Rijksuniversiteit Groningen, Deventer: Kluwer 1997

Den Ouden e.a. 2004 — W. den Ouden, M.J. Jacobs & N. Verheij, *Subsidierecht* (Studiepockets staats- en bestuursrecht nr. 40), Deventer: Kluwer 2004

Overwater & Santing 2007 — P.S.A. Overwater & J.W. Santing, 'De afdeling Grondexploitatie Wro en het overgangsrecht en het Bro', *VGR* 2007-6

Overwater 1999 — P.S.A. Overwater, 'Onteigening en een beroep op zelfrealisatie binnen het kader van een nieuw sturend gemeentelijk grondbeleid', *AR*, december 1999, p. 631-644

P

Pauwels 2009 — M.R.T. Pauwels, Terugwerkende kracht van belastingwetgeving: gewikt en gewogen (diss.), Amersfoort: Sdu 2009

Praktijkboek Bestuursrecht — F.J. van Ommeren, hoofdstuk XIV Overheid en burgerlijk recht, § 3.5.7, in: *Praktijkboek Bestuursrecht* (losbladig Kluwer)

Proost 1983 — Stef Proost, *De allocatie van lokale publieke goederen in een economie met een centrale overheid en lokale overheden*, (diss.) Katholieke universiteit te Leuven, (Reeks van de Faculteit der Economische en Toegepaste Economische Wetenschappen), nr. 48, 1983

Van der Putten e.a. 2004 — E. van der Putten e.a., *Onderzoek naar de mogelijkheden van een regeling voor stedelijke herverkaveling*, onderzoek in opdracht van het Ministerie van VROM, Den Haag 2004

R

Radbruch 1973 — G. Radbruch, *Rechtsphilosophie* (8. Aflage herausg. von E. Wolf und H.-P. Schneider), Stuttgart 1973, hoofdstuk 9

Rapport Ex-durante Wro 2010 — Rapport: Ex-durante evaluatie Wet ruimtelijke ordening: eerste resultaten, Planbureau voor de Leefomgeving, Den Haag/Bilthoven 2010

Rapport Scenario's 2006 — Rapport: *Scenario's gemeentelijk belastinggebied in relatie tot de bestuurlijke verhoudingen*, (bijlage bij brief van de Minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties van 13 november 2006), *Kamerstukken II* 2006/07, 30 096, nr. 26

Rapport Voorbeeldprojecten 2008 — *Voorbeeldprojecten gebruik grondbeleidsinstrumentarium (Deel I)* (Rapport). Onderzoek uitgevoerd in opdracht van het Ministerie van VROM door Royal Haskoning, Metrum en de Radboud Universiteit Nijmegen met medewerking van prof. F. de Zeeuw, oktober 2008. (Bijlage 1 van Zesde voortgangsbrief grondbeleid, brief van de Minister van VROM van 29 april 2009, *Kamerstukken II* 2008/09, 27 581, nr. 36)

Van Rossum 2005 — A.A. van Rossum: 'Contracteren met de overheid: wanneer mag de overheid gebruik maken van het privaatrecht en welke normen zijn op privaatrechtelijk handelen van de overheid van toepassing?', *Tijdschrift Contracteren* 2005, p. 85-93

S

Santing & Sheer Mahomed 2009 — J.W. Santing & G.I. Sheer Mahomed, 'Eén jaar Wro. 9 inpassingsplannen, 160 projectbesluiten, 1201 bestemmingsplannen en 44 exploitatieplannen later', *TBR* 2009/136

Scheltema 1979 — M. Scheltema, 'Dient wijziging te worden gebracht in het proces van wetgeving?', in: *Handelingen 1979 der Nederlandse Juristen-Vereniging*, deel 1, tweede stuk, Zwolle, p. 65-134

Scheltema & Scheltema 2003	M.W. Scheltema & M. Scheltema, *Gemeenschappelijk recht*, Kluwer 2003
Schep e.a. 2004	A.W. Schep, J.J. Verbeek & J.A. Monsma, De gemeentelijke milieuheffingen onderzocht. Belastingoverzicht grote gemeenten 2004, deel II, ESBL, gepubliceerd op www.esbl.nl, Rotterdam 2004
Schep 2005	A.W. Schep, 'Onderscheid tussen verbetering en onderhoud in baatbelasting', *Fiscaal Praktijkblad* 2005/1
Schep 2007	A.W. Schep, 'Gemeentelijke belastingheffing in deelgebieden: motieven, randvoorwaarden en mogelijkheden' (1), *Belastingblad* 2007, p. 3
Schep 2007 (2)	A.W. Schep, 'Gemeentelijke belastingheffing in deelgebieden: motieven, randvoorwaarden en mogelijkheden' (2), *Belastingblad* 2007, p. 71
Schep 2007 (3)	A.W. Schep, Rapport Financiële exploitatie van de openbare ruimte, Een vergelijkend onderzoek naar de heffing van precariobelasting en reclamebelasting enerzijds en privaatrechtelijke inkomsten anderzijds van grote gemeenten, Erasmus Studiecentrum voor Belastingen van Lokale overheden (ESBL) in opdracht van het Belastingoverleg Grote gemeenten (BOGG), gepubliceerd op: www.esbl.nl, Rotterdam 2007
Schep 2009	A.W. Schep, 'Fiscale autonomie en ondernemersfondsen', bijdrage in: '*Lofzang' op lokale heffingen* (vriendenbundel Jan Monsma), Amersfoort: Sdu 2009, p. 193-204
Schep 2011	A.W. Schep, 'Gemeentelijke ondernemersfondsen. Besteding van belastingen door ondernemers', *Het Register*, april 2011, nr. 4, p. 8-12
Van Schie e.a. 2007	P.M. van Schie e.a., *Belastingrecht in hoofdlijnen* (fed fiscale studieserie, nr. 38), Deventer: Kluwer 2007
Sinninghe Damsté 1940	J.H.R. Sinninghe Damsté, *Inleiding tot het Nederlandsch belastingrecht*, Zwolle: Tjeenk Willink 1940
Slagter 1961	W.J. Slagter, Rechtvaardigheid en doelmatigheid: enige beschouwingen over het compromiskarakter van het recht (inaugurele rede), Deventer: Kluwer 1961
Sleutelaar 1900	F. Sleutelaar, *Belasting van waardevermeerdering* (diss.), Groningen: Scholtens 1900
Sluysmans 2005	J.A.M.A. Sluysmans, 'Kostenverhaal volgens de Grondexploitatiewet', *AR* 2005, nr. 12
Smeets 1954	M.J.H. Smeets, De economische betekenis van de belastingen, Amsterdam 1954
Snoijink 2007	W.J.N.M. Snoijink, 'Baatbelasting na Breda-II: aangevuld, verduidelijkt, of geen van beide?', *NTFR* 2007/52
Stevens 2007	L.G.M. Stevens, 'Hebben de gemeentelijke heffingen nog toekomst?' in: Essays en columns, over de financiële en bestuurlijke verhoudingen. Aanvullende publicatie bij: Tien jaar financiële verhoudingen: een evaluatie van de Financiële-verhoudingswet 1997-2007, Raad voor de financiële verhoudingen, 31 oktober 2007
Stevens 2008	L.G.M. Stevens, Naar een solidaire participatiemaatschappij. Belastingbeginselen en fiscale instrumenten als concretiseringsmogelijkheden,(Willem Drees Lezing 2008), Deventer: Kluwer 2008

T

Van den Tempel 1945	A.J. van den Tempel, De belasting als instrument der economische politiek, Alphen aan den Rijn 1945

Van den Tempel 1979	A.J. van den Tempel, 'Het einde van de belastingbeginselen', *WFR* 1979/697
Terpstra & Santing 2007	P.R.A. Terpstra & J.W. Santing, 'De Grondexploitatiewet in de praktijk. Toekomst voor publiek-private samenwerking', *B&G* februari 2007
Timmermans & De Bruin 1949	J.C. Timmermans & J. de Bruin, De belastingen der gemeente: handleiding voor practijk en studie, N. Samson 1949
Titulaer 2005	R.G.M. Titulaer, 'De Grondexploitatiewet en het gemeentelijk voorkeursrecht', *VGR* 2005-6
Tulner & Herder 2005	Piet Tulner & Sybold Herder, 'Is er straks weer actieve grondpolitiek mogelijk?', *B&G* april 2005
V	
Vereniging voor Bouwrecht 2007	'De Grondexploitatiewet: enkele verkenningen. Verslag van de Jaarvergadering van de Vereniging voor Bouwrecht gehouden op 29 november 2006 te Amersfoort', *BR* 2007
Van Vliet 2009	A. van Vliet, 'De lessen van een jaar Grondexploitatiewet', *B&G* juli/augustus 2009
VNG 1968	Vereniging Nederlandse Gemeenten, *Blauwe Reeks, nr. 41*, 1968
De Vries 1924	N.A. de Vries, *Het stelsel der gemeentelijke belastingen*, (Bibliotheek voor gemeentepolitiek), Amsterdam 1924
Vroom 2006	W.A.W. Vroom. 'De inbrengwaarde in de Grondexploitatiewet', *VGR* 2006-6
W	
Warbroek 2008	B. Warbroek, 'Onbetaalbare ruimtelijke ordening', *Binnenlands Bestuur* 3 oktober 2008, p. 31
Wedding 2009	B. Wedding, 'Rechtsbescherming bij publiekrechtelijk kostenverhaal. De gevolgen van de 'Grondexploitatiewet'', *TBR* 2009/137
Z	
De Zeeuw 2008	F. de Zeeuw, 'Rood voor Groen in de grondexploitatie; nieuwe ronde nieuwe kansen?', *TBR* 2008/173
Zuidema & Van Elp 2010	Matthieu Zuidema & Martin van Elp, *Kantorenleegstand. Probleemanalyse en oplossingsrichtingen,* Economisch Instituut voor de Bouw (EIB), Eindrapport juni 2010
Zuidema & Van Elp 2010 (2)	Matthieu Zuidema & Martin van Elp, *Kantorenleegstand. Analyse van de marktwerking*, Economisch Instituut voor de Bouw (EIB), december 2010

TREFWOORDENREGISTER

1
100% kostenverhaal 112, 139, 377, 385, 386, 433, 467

A
aanslag ineens 136
actief grondbeleid 163, 222
activiteiten 325
administratieve lasten 85
afbakening 283, 323, 457, 461
afbakening exploitatiegebied 181
afzien exploitatieplan 179
algemene belasting 29, 42, 47, 54, 68, 113, 245, 246, 251, 256, 280, 288, 377, 403, 409, 453, 457, 464, 485, 488
allocatiefunctie 61
anterieure overeenkomst 201, 202, 390
artikel 42 WRO 165

B
baat 69, 117, 378
baatbelasting en grondexploitatie 168, 174
baatbelasting oude stijl 128, 139, 141, 142, 166, 426
baatpeildatum 114
base level of service agreement 285, 320, 321, 355, 414
batende omstandigheden 119
bedrijven Investerings-Zone 59
beginsel van behoorlijke belastingheffing 69
bekendmaking 94, 115, 177, 206, 338, 347
bekostiging 23
bekostigingsbesluit 78, 89, 111, 376, 383
bekostigingssystematiek 426
belastingbeginselen 66
belastingrecht 212
Besluit ruimtelijke ordening (Bro) 170, 172, 186, 230, 397
bestemming onroerende zaak 134, 334, 342
bestemmingsheffingen 41, 177, 273, 283, 318, 340, 377
bestemmingsbelasting, formele 44, 45, 53, 220, 287, 415
bestemmingsheffing, materiële 44, 45, 116, 221, 265, 267, 287, 314, 341, 414
bestemmingsplan 161, 177, 283
betaalplanologie 235, 240, 398
bettermenttax 116, 121, 238, 379, 399
bevoegd gezag 193
bevroren karakter baatbelasting 117, 134, 155, 383, 427
bewijslast (verdeling) 137, 291
BGV 307
BID's 20, 299, 306, 307, 321, 328, 351, 354, 365, 417
bijzonder profijt 22
bijzonder kostenverhaal 21, 282
billijke-bijdragegrens 135
binnenplanse verevening 188, 190, 398
BIZ-bijdrage 339
BIZ-verordening 322, 368
blauwdruk 451
boekwaarde 186
bottom-up vergelijkingsmethode 185
bouwclaimmodel 164, 171
bouwgeld 21, 87, 116
bouwgrondbelasting 22, 25, 57, 87, 90, 109, 111, 113, 118, 125, 139, 145, 166, 170, 377
bouwplan 178, 235, 395
bouwtitel 162, 191, 389, 394
bouwvergunning 192
bovenplanse kosten 207
bovenplanse verevening 191, 234, 235, 398

bovenwijkse voorzieningen 140, 146, 233, 397, 440, 460
branches of sectoren 336
BTW 357
bureaucratie 85

C
centrale probleemstelling 28
centrummanagementorganisatie 312
civiele rechter 353
civielrechtelijk handelen 389
collectieve goederen 25, 37, 62, 454, 451
collectieve semantische betekeniscontext 63, 459
complex van voorzieningen 97, 118, 150, 380
compromis 74
continue bijzondere bekostiging 429
convenant 284
Crisis- en herstelwet (Chw) 162

D
DBFM(O) 24
decentralisatiegedachte 34
deelgebieden 97
democratische legitimering 78, 290, 301, 361, 408, 420, 447
derde aspiratieniveau 37
détournement de pouvoir 271, 272, 274, 325, 408
direct versus indirect profijt 473
discretionaire weigeringsgronden 192
doelstelling onderzoek 28
doelmatigheid 74, 82
doorkruisingsleer 49
draagkracht 253
draagvlak 352, 443
draagvlakmeting 286, 311, 325, 338, 343, 352, 416, 443
duaal stelsel 55, 57, 171, 200, 210, 241, 388
dynamisch profijtkarakter 458

E
economische verdelingsbeginselen 67
eenmalige bekostiging 426
eenvoud 84
eenzijdig versus draagvlak 472
effectiviteit 83
efficiency 84
eindafrekening 196, 225
evenredigheidsbeginsel 81, 132, 253, 278, 289, 323, 334
evenwicht 76, 385, 400, 412, 420
exclusief publiekrechtelijk stelsel 171
ex-durante evaluatie 208, 227, 235, 237, 390
Experimentenwet BI-zones 59, 315
exploitatiebijdrage 224
exploitatiegebied 173, 180
exploitatieopzet 173, 182
exploitatieovereenkomst 165
exploitatieplan 172, 176, 225, 392
exploitatieverordening 140, 165, 204, 392

F
faciliterend grondbeleid 164, 222, 384
fasering 195, 237
financiële bijdragen aan ruimtelijke ontwikkelingen 235
financiële verhouding 36
flexibiliteit 84
fondsvorming 232
formele bestemmingsbelasting 44, 45, 53, 220, 287, 415
formele fase 311
formele rechtszekerheid 79
free riders 62, 84, 170, 227, 237, 244, 275, 286, 300, 310, 358, 364, 399, 418, 478, 480
free riders, actieve 64, 156, 300, 509
free riders, passieve 156, 238, 399, 410
fysieke voorzieningen 139, 142, 169, 230

G
gebate gebied 95
gebiedsgericht ondernemersfonds 58, 251, 265, 270, 404
gebonden beschikkingen 214
gebruiksmogelijkheden 120
gedecentraliseerde eenheidsstaat 34
gedeeltelijk kostenverhaal 467
geheimhouding 199

gelijkheidsbeginsel 50, 68, 75, 79, 129, 130, 205, 204, 253, 258, 260, 263, 267, 275, 278, 283, 332, 336, 379, 391, 404, 461, 481, 493
gemeentebreed ondernemersfonds 58, 251, 292, 403
gemeentelijk apparaat, kosten 140, 144, 446, 514
gemengd stelsel 55, 171, 200, 209, 241
geobjectiveerd profijtbegrip 378
geraamde lasten 47, 101, 106, 126
gesloten stelsel van kostenverhaal 167, 211, 387
gesloten stelsel van rechtsmiddelen 214
gewogen factoren 183
groepsprofijt 22, 47, 59, 64, 147, 153, 268, 288, 448, 452, 456, 460, 473, 480, 488, 491, 492
grondbeleid 160
grondexploitatie 57, 161
grondgebruikskaart 173
gronduitgifte 165
gronduitgifteprijzen 189

H
Harris-profiel 421, 497
heffingsdifferentiatie 81, 133, 257, 261, 263, 265
herinrichting 147, 266, 380
herontwikkeling 228
herstructurering 228, 236, 399
herziening exploitatieplan 196, 225, 236
high trust gedachte 321
hoofdzaakcriterium 332
hybride karakter 327, 418, 454

I
inbreidingslocaties 181
inbrengwaarde 183, 194
individuele goederen 62
informatieplicht 337, 346
informele fase 311, 323
inspraak 156, 157, 444
instellingstermijn BI-zone 315
intrekking verordening BI-zone 353, 362
invoeringstermijn baatbelasting 115
Invoeringswet Wro 170
invorderingsregime 213
inzage 206

J
jaarlijkse aanslag 136

K
kaart (gewaarmerkte topografische) 95, 173, 180
kassier 366
kenbaarheid exploitatiebijdrageplicht 199
kennisgeving 206
kosten gemeentelijke apparaat 140, 144, 446, 514
kostensoortenlijst 172, 183, 156, 227, 241, 424
kostentoedeling grondexploitatie 173, 190
kostenverhaal 23
kostenverhaalbesluit 78, 89, 111, 376, 383
kostenverhaalpotentie 83
kostenveroorzaking 69, 262
krimpregio's 228, 236, 399
kruimelgevallen 179, 238
kruisbestuiving 471

L
lasten 56, 99, 117, 126, 142, 144, 377, 427
lastenverhaalvoorschrift 99
leefbaarheid, veiligheid, ruimtelijke kwaliteit 60, 305, 314, 325, 418, 435
legaliteitsbeginsel 78, 115, 131
Leidse Model 282, 299, 290, 293, 302
limitatief-imperatief stelsel 192
locatie-eisen 217

M
maatschappelijke voorzieningen 209, 230, 397
macro-aftopping 173, 189
mate van baat 47, 118, 125, 133, 377, 397

materiële bestemmingsheffing 44, 45, 116, 221, 265, 267, 287, 314, 341, 414
meeliften BIZ 336, 341
micro-aftopping 187, 242
milieuheffingen 55
Ministeriële Regeling omgevingsrecht (Mor) 193
model-exploitatieverordening 204

Monitor Experimentenwet BIZ 305, 352, 354, 358, 364, 367

N
nacalculatie 284, 391
natuurwaarden 233
negatieve externe effecten 233
negatieve profijtbeginsel 70, 263
nevendoelstellingen 471, 478
nieuwbouw 172, 228, 433
non-exclusiviteit 62
non-profit instellingen 299
non-rivaliteit 62
noodrem 362
Nota Grondbeleid 171

O
objectieve en redelijke rechtvaardiging 131, 261, 291
objectief en zakelijk karakter 117, 220, 340
omgevingsvergunning 158, 224
omslag 46, 117, 126, 377, 379
omzet 122
onderhoudskosten 141, 149, 151, 154, 326, 424, 427
ondernemersfonds, gebiedsgericht 58, 251, 265, 270, 404
ondernemersfonds, gemeentebreed 58, 251, 292, 403
ondernemersvereniging 312
onderwerp onderzoek 21
onrechtmatige (overheids)daad 93
onteigeningswet 163, 184
onverschuldigde betaling 168, 197, 202, 205, 241, 387, 392
opbrengsten grondexploitatie 188
opbrengstnorm 138
openbaarmakingclausules 241
openbare aankondiging 276
openbare ruimte 173, 498
open-ruimteheffing 202
opportuun 466
optimale allocatie 37, 61

P
parkmanagementorganisatie 312
p.p.t.-criteria 187, 203, 220, 230, 232, 234, 396, 399
Pareto-criterium 61
peildatum baat 114, 195
perceptiekosten 85
'per saldo'-benadering 380
positie van partijen 84
posterieure overeenkomst 203, 392
precariobelasting 260, 279
principal-agent verhouding 38
privaatrechtelijke 'naheffing' 391
profijt van voorzieningen 437
profijtbeginsel 44, 66, 116, 218, 219, 262, 273, 288, 318, 341, 457
proportionaliteit 81, 220, 342
provinciale nazorgheffing stortplaatsen 216

Q
quorum 346, 348

R
Radbruch 73
rechten 42, 43, 47, 54
rechtmatigheid 82
rechtsbeginselen 66
rechtsbescherming 82
rechtsdomein 469
rechtszekerheid 74, 77, 464
rechtvaardigheid 74, 79
rechtvaardigingsgrond 80, 262
reclamebelasting 259, 276
reflexwerking 202
renteverlies 140, 144
representativiteit 251, 287
residuele waarderingsmethode 185, 189
restitutieregeling 197, 391
retrospectief 492

ruimte voor bijzondere bekostiging 453
ruimtelijke externe effecten 38
ruimtelijke kwaliteit 59, 227, 359, 381, 386, 400, 402, 435, 436, 456, 478, 483, 492, 496
ruimtelijke ordening 160

S
samenhangend geheel 150
schaduwwerking 202, 211, 212, 390, 480
schoon, heel, veilig 307, 355, 437
service level agreement 285, 321, 355, 414
situaties en omstandigheden 432, 456
slotwoord 497
sociale woningbouw 173, 190
staatssteun 185
stabilisatiefunctie 61
stichting 312, 325
stok achter de deur 209, 211, 215, 384, 387, 388, 479
straatgeld 21, 43, 87
structuurvisie 203, 207
subjectief profijt 378
subsidie 59, 188, 249, 314
subsidie-overeenkomst 59, 247, 317
subsidievoorwaarden 284, 315

T
tarief(differentiatie) 253, 279, 334, 342
ter inzage legging 206
tijdvak 195
toepassingsbereik 83
toerekenbaarheid 221
trekkingsrechten 250, 282
tweejaarstermijn baatbelasting 115
tweewegenleer 49

U
uitgiftecategorieën 183
uitvoeringslasten 85
uitvoeringsovereenkomst 78, 317, 414
uitvoeringsverplichting 78, 317, 414
uniforme openbare voorbereidings-procedure 177

V
vangnetfunctie 388, 401, 444, 471, 479, 484, 489, 490, 493
vaststellingstermijn 91, 111
verbetering 147
verbod van willekeur 69, 129, 131, 132, 253, 255, 261, 267, 270, 274, 278, 289, 291, 324, 334, 336, 379, 405, 462
vereniging 312, 325
verkapte belastingheffing 213, 219, 393
verkapte openruimteheffing 210, 389, 398
verkeersveiligheid 122, 124, 290
verplicht kostenverhaal 175
vertrouwelijkheid 344, 346
vervuiler betaalt, de 69
vijfjaarstermijn BIZ 314, 419
voldoende steun 336, 343, 346, 348
voorbeeldberekening 194
voordeliger positie 57, 117, 122, 124, 142, 152, 218, 378
voorhangprocedures 237
voorkeursvolgorde 37, 64, 68
voorzieningen 24, 140, 142, 169, 424
vrijwillige financiële bijdragen 234
vuistregel 169, 384

W
waardeklassen 3
Wabo 191, 424, 434
watersysteemheffing 216
welvaartstheorie 61
werken 141, 181
Wet IB 1964 151
Wkpb 200
Wet openbaarheid van bestuur (Wob) 199
Wet stedelijke herverkaveling 229
Wet voorkeursrecht gemeenten 163
wezenlijke verandering 147, 381
willekeurige belastingheffing 69, 129, 131, 132, 253, 255, 261, 267, 270, 274, 278, 289, 291, 324, 334, 336, 379, 405, 462
winkelklimaat 25, 125, 146, 147, 268, 275, 405, 439
winst 122

Woningwet 192
Wvg-waarde 184

Z

zakelijke karakter 117, 220, 340
zelfrealisatie 162

CURRICULUM VITAE

Arjen Schep (1974) studeerde fiscaal recht aan de Erasmus Universiteit Rotterdam. Na zijn afstuderen in 1999 is hij als voltijds wetenschappelijk onderzoeker aangesteld bij het Erasmus Studiecentrum voor Belastingen van Lokale overheden (ESBL), onderdeel van de Capgroep Fiscaal Recht van de Erasmus School of Law (ESL) van de Erasmus Universiteit te Rotterdam.

Sindsdien deed en doet hij binnen het ESBL, zowel in samenwerking als zelfstandig onderzoek op het terrein van de heffingen van de lokale overheden en de waardering van onroerende zaken (Wet WOZ), al dan niet in opdracht van derden. Van zijn hand verschenen tientallen wetenschappelijke en vakpublicaties.
Sinds 2006 is hij tevens werkzaam als rechter-plaatsvervanger bij de Rechtbank Rotterdam en vanaf 2010 eveneens in diezelfde hoedanigheid bij de Rechtbank Breda.