

Advies inzake maximering of teruggave BIZ-bijdrage Gemeente Almelo

Hardinxveld-Giessendam, 19 juni 2024

mr. R.M.M. Duits

Inhoudsopgave

1	Inleiding	3
2	Mogelijkheden BIZ-verordening.....	4
3	Mogelijkheden restitutieregeling	6
3.1	Restitutieregeling	6
3.2	Kanttelingen draagvlakmeting	8

1 Inleiding

De ondernemersvereniging Ondernemers Bedrijvenpark Twente is bezig met het invoeren van een BIZ op Bedrijvenpark Twente. In 2023 is er een draagvlakmeting uitgevoerd waarbij het niet is gelukt om minstens 2/3^e van de stemmers voor te krijgen. Één van de meeste gehoorde argumenten van tegenstemmers is het overschrijden van de maximale BIZ-bijdrage door het gebruik van meerdere objecten binnen het gebied.

De ondernemers en de gemeente Almelo hebben daarbij de volgende vragen gesteld:

1. Hoe kan de Gemeente Almelo in de BIZ-verordening vastleggen dat zover een belastingplichtige één of meerdere aanslagen BIZ-bijdrage verschuldigd is, het maximaal verschuldigde bedrag € 1.500,00 is?
2. Wij zijn bekend met een verordening van de gemeente Coevorden waarin dit is opgenomen. Echter, het belastingkantoor GBTwente kan dit niet uitvoeren. Graag ontvangen we advies hoe de gemeente ervoor kan zorgen dat de verordening praktisch uitvoerbaar is.
3. In uw email van geeft u al dat er kritisch gekeken wordt naar restitutieregelingen. De stichting heeft aan de gemeente ook gevraagd of er een mogelijkheid bestaat dat zij zelf een regeling maken voor het restitueren van dubbel betaalde gelden. Hoe kijkt u hiertegen aan?

In dit advies zullen wij de door de gemeente gestelde vragen beantwoorden en daarnaast ook ingaan op een aantal andere aspecten. Allereerst bespreken we de mogelijkheid om een en ander op te lossen via de BIZ-verordening. Vervolgens zullen de mogelijkheid om met een restitutieregeling te gaan werken behandelen.

2 Mogelijkheden BIZ-verordening

In artikel 2 van de Wet BIZ opgenomen dat de heffingsmaatstaf van de BIZ-bijdrage de op voet van hoofdstuk IV van de Wet WOZ voor de onroerende zaak vastgestelde waarde bedraagt. Bovendien is in het vijfde lid van artikel 1 van de Wet artikel 220a van de Gemeentewet van overeenkomstige toepassing verklaard en daarin is eveneens expliciet vermeld dat voor de onroerende zaakbelastingen (OZB) als onroerende zaak wordt aangemerkt "de onroerende zaak, bedoeld in hoofdstuk III van de Wet WOZ".

Ten aanzien van de BIZ-bijdrage is daarmee duidelijk dat het heffingsobject wordt gevormd door de onroerende zaak zoals die is afgebakend in hoofdstuk III van de Wet WOZ. De belastingplichtige voor de BIZ-bijdrage is degene 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.

De belastingplichtige is de gebruiker van een onroerende zaak in de zin van de Wet WOZ; het WOZ-object. De WOZ-objectafbakening is leidend voor zowel de OZB als de BIZ-heffing. Voor zover sprake is van verschillende rechtspersonen en de uitdrukkelijke koppeling van de BIZ aan de WOZ-objectafbakening (en de belastingplicht voor de OZB), is het ons inziens niet de bedoeling van de wetgever geweest om bijvoorbeeld een holding of groep als belastingplichtige van het object (of meerdere objecten) aan te merken en niet de individuele bedrijven die de onroerende zaak daadwerkelijk gebruiken.

Een holding of groep is niet aan te merken als de gebruiker in de zin van de Wet WOZ, ook niet indien de holding aandeelhouder van verschillende bedrijven is die allemaal in het aangewezen BIZ-gebied gelegen zijn. Het gaat om de daadwerkelijke gebruiker. Indien men voor de BIZ overgaat tot het aanmerken van de holding als belastingplichtige dan ontstaat bovendien een situatie waarbij voor de BIZ een andere "gebruiker" belastingplichtig is dan voor de OZB. In het kader van de OZB zal de gebruikersbelasting immers worden opgelegd aan de daadwerkelijke gebruiker van het WOZ-object. In zoverre is het niet mogelijk om in de afbakening verschillende bijdrageplichtige objecten die in gebruik zijn bij meerdere bedrijven als één belastingobject af te bakenen voor de BIZ-heffing.

Nu is dat ook niet hetgeen ten aanzien van het Bedrijvenpark Twente is voorgesteld. Één van de mogelijke oplossingen is om, net zoals in Coevorden het geval is, in de verordening op te nemen dat het maximale aanslagbedrag per belastingplichtige (en dus niet per onroerende zaak) € 1.500,- per belastingjaar bedraagt. Hierdoor wordt de oplossing niet in de afbakening van het heffingsobject gezocht, maar in de tariefstelling. Ondanks dat de wetgever aldus expliciet van mening is geweest dat ten aanzien van de BIZ-heffing per WOZ-object dient te worden geheven, schatten wij in dat een bepaling waarbij het aanslagbedrag voor gelieerde bedrijven wordt gemaximeerd, mits op een juiste wijze geredigeerd, wel juridisch houdbaar zal zijn.

Ter zake van de heffingsmaatstaven en tarieven is het vaste jurisprudentie dat gemeenten veel vrijheid hebben bij de inrichting van de belastingverordeningen. Zo oordeelde de Hoge Raad ten aanzien van leges in het zogenaamde Zaagtandarrest¹ dat de wetgever aan gemeenten de bevoegdheid heeft gegeven om, behoudens het verbod op het hanteren van draagkracht als verdeelingsmaatstaf en met inachtneming van de in de wet opgenomen beperkingen, zelf de in de belastingverordeningen op te nemen heffingsmaatstaven te kiezen voor de gemeentelijke belastingen en rechten. Het staat volgens de Hoge Raad "gemeenten in beginsel vrij die heffingsmaatstaven op te nemen die zich het beste verstaan met het gemeentelijke beleid en de plaatselijke praktijk van de belastingheffing".

¹ HR 30 juni 2017, nr. 16/05127, ECLI:NL:HR:2017:1174.

Dat deze vrijheid ook bestaat ten aanzien van de BIZ blijkt bijvoorbeeld uit de uitspraak van het Hof Den Bosch van maart 2018². In deze zaak was belanghebbende eigenaar van een unit gevestigd in een verzamelgebouw van in totaal 17 vergelijkbare units die in een BI-zone gelegen zijn. Belanghebbende stelde de staffel waarop de bijdrage is gebaseerd ter discussie en was van mening dat niet redelijk was dat een groot pand met slechts één eigenaar/gebruiker, aangeslagen wordt voor een relatief laag bedrag, terwijl de 17 gebruikers van het verzamelgebouw (in totaal) voor een veel hoger bedrag werden aangeslagen. Hof Den Bosch oordeelde echter dat de wetgever aan gemeenten de bevoegdheid heeft gegeven om zelf de in de verordening op te nemen waardeklassen en tarieven te kiezen. Deze casus is natuurlijk niet geheel vergelijkbaar met de situatie in Almelo. Het ging in hier om verschillende adressen die afzonderlijk in de heffing worden betrokken, terwijl in Almelo net sprake is van de BIZ-heffing voor eigenaren/gebruikers met meerdere objecten deels of geheel te verminderen. Wel wordt met de uitspraak benadrukt dat het gemeenten vrij staat om voor het bepalen van de BIZ-bijdrage tariefklassen te hanteren die gerelateerd zijn aan de hoogte van de WOZ-waarde van iedere onroerende zaak. De verschillen in belasting die in dit geval in de staffel worden gemaakt tussen de verschillende tariefklassen waren volgens het Hof ook niet zodanig zijn dat daardoor een inbreuk wordt gemaakt op enig rechtsbeginsel. Uit de uitspraak volgt wel dat er een grote gemeentelijke vrijheid bestaat ten aanzien van de inhoud van BIZ-verordeningen.

In zoverre zijn wij het dus eens met de reactie van professor Schep van het ESBL en zou in de verordening wel een bepaling worden opgenomen waarmee bijdrageplichtige bedrijven die op dezelfde economische entiteit meerdere aanslagen BIZ-bijdragen verschuldigd zijn of op bedrijven die aantoonbaar (via de KVK) onderdeel uitmaken van dezelfde groep maximaal € 1.500,- per jaar betalen. Wij zijn van mening dat dit binnen de grenzen van de in de jurisprudentie gestelde gemeentelijke vrijheid valt en ook niet leidt tot een willekeurige en onredelijke belastingheffing.

Wij hebben echter contact gezocht met het belastingkantoor GBTwente die de gemeentelijke heffingen voor de gemeente Almelo uitvoert. Aangegeven is dat de belastingapplicatie niet de mogelijkheid heeft om bij subjecten/bijdrageplichtigen die ter zake van meerdere onroerende zaken aanslagen BIZ-bijdragen verschuldigd zijn, (slechts) één aanslag op te leggen. Dat betekent dat het opnemen van een bepaling waarbij ter zake van meerdere bedrijven één aanslag ter hoogte van het maximumtarief wordt opleggen in feite geen nut heeft omdat dit niet praktisch uitvoerbaar is. Doordat de WOZ-objectafbakening bepalend is, zullen objecten waarbij sprake is van verschillende rechtspersonen die tot dezelfde entiteit of groep behoren ook als apart in de BIZ-heffing worden betrokken. Het is in dat geval dan ook niet mogelijk om bijvoorbeeld de aanslagen naar rato te verdelen zodat het totale aanslagbedrag per economische entiteit/groep € 1.500,- bedraagt. Ook is het niet mogelijk om, indien het maximum-aanslagbedrag bereikt wordt, de overige aanslagen van bedrijven die tot dezelfde entiteit of groep behoren op nihil te stellen. Wie bepaalt immers welk object als primair object geldt en welke als subsidair of tertiair object. Als alternatief is derhalve verwezen naar een zogenoemde restitutieregeling.

² Hof Den Bosch 30 maart 2018, nrs. 17/00177 t/m 17/00179, ECLI:NL:GHSHE:2018:1505.

3 Mogelijkheden restitutieregeling

3.1 Restitutieregeling

GBTwente heeft voorgesteld om de oplossing voor het probleem te regelen middels een zogeheten restitutieregeling. Er zijn vervolgens twee opties voorgesteld; een regeling waarbij de bijdrageplichtigen restitutie aanvragen bij de gemeente en een regeling waarbij de restitutie plaatsvindt via de Stichting BIZ.

Dat dergelijke restitutieregelingen getoetst worden door de belastingrechter blijkt uit een tweetal uitspraken die betrekking hebben op de onroerende zaakbelastingen (hierna OZB).³ Zowel de gemeente Bodegraven-Reeuwijk als de gemeente Teylingen hadden in het tarief voor de OZB voor niet-woningen een opslag opgenomen voor de voeding van een ondernemersfonds. In beide gemeenten waren er echter bepaalde categorieën niet-woningen die via restitutieregelingen⁴ een teruggave konden krijgen van de opslag van de OZB. Volgens Hof Den Haag werd echter met de retributieregelingen – buiten de belastingverordening om – de wettelijke beperking van de bevoegdheid om de OZB verder te differentiëren, geschonden. Er was sprake van twee tarieven OZB en dat is volgens het Hof niet toegestaan.

Uit deze uitspraken blijkt dat de belastingrechter restitutieregelingen kritisch toetst. Desondanks kan uit de uitspraken niet geconcludeerd worden dat het niet toegestaan zou zijn om binnen de BIZ te werken met een restitutieregeling. Anders dan bij de OZB waarin er een straks keurslijf omtrent tarifiering in de wet is vastgelegd, is het binnen de BIZ immers wel toegestaan om tariefdifferentiaties op te nemen. In artikel 2 lid 3 Wet BIZ is immers het volgende opgenomen:

"Het tarief van de BIZ-bijdrage voor gebruikers 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 van de gebruiker bij de activiteiten in aanmerking genomen kunnen worden."

In de Wet BIZ is dus, in tegenstelling tot de OZB, wel de mogelijkheid opgenomen om tarieven te differentiëren. Strikt genomen is het maximeren van het totale aanslagbedrag bij objecten die tot dezelfde groep natuurlijk niet hetzelfde als het opnemen van een tariefdifferentiatie. Desondanks zijn wij van mening dat, juist doordat in de wet de mogelijkheid is opgenomen om tarieven te differentiëren, het ook mogelijk moet zijn om ongewenste effecten die veroorzaakt worden door het maximumtarief op te lossen. Bijvoorbeeld door restitutie te laten plaatsvinden.

Een mogelijke oplossing is om belastingplichtige bedrijven die meerdere aanslagen BIZ verschuldigd zijn te "compenseren" in de zin dat via een restitutieregeling teruggave kan worden gevraagd voor zover deze meer dan het maximumbedrag ad € 1.500,- betalen. Op die wijze kunnen door GBTwente wel op reguliere wijze aanslagen worden opgelegd, zodat er geen problemen ontstaan ten aanzien van de belastingheffing.

Wij zijn van mening dat het binnen de BIZ wel mogelijk moet zijn om met een dergelijke restitutieregeling te werken. Zoals reeds in de "Toelichting 'Mogelijkheden maximale BIZ-bijdrage per gebruiker'" (hierna: de Toelichting) is opgemerkt, wordt daarmee immers voorkomen dat tot dezelfde groep behorende gebruikers van twee WOZ-objecten die tot dezelfde groep behoren met WOZ-waarden van € 500.000,- en € 600.000,- meer bijdragen dan de gebruiker van een WOZ-object

³ Hof Den Haag 14 juli 2020, nr. BK-19/00596, ECLI:NL:GHDHA:2020:1288 en Hof Den Haag 12 mei 2020, nrs. 19/00294 en 19/00295, ECLI:NL:GHDHA:2020:927.

⁴ Beide regelingen zijn aangeduid als retributieregelingen. Dit is hetzelfde als een restitutieregeling.

met een WOZ-waarde van € 3.500.000,-. In de verordening BIZ is immers een maximumtarief van € 1.500,- per WOZ-object opgenomen.

Wij adviseren echter te spreken van een verminderingsbepaling in plaats van een restitutieregeling. Daardoor wordt duidelijk dat sprake is van fiscaal onderdeel van de verordening, net als een vermindering bij leges als een verkregen vergunning niet gebruikt of als een aanvraag wordt afgewezen. In veel verordeningen is daarvoor ook opgenomen dat op verzoek vermindering kan worden gevraagd.

Een verminderingsbepaling dient echter wel op een goede wijze geredigeerd te worden. In de Toelichting is aangegeven dat restitutie kan plaatsvinden ter zake van een belastingplichtige die meerdere aanslagen BIZ-bijdragen verschuldigd. Voor zover echter sprake is van verschillende bedrijven die ook een andere naam voeren of bijvoorbeeld sprake is van verschillende rechtspersonen (bijvoorbeeld verschillende vennootschappen), is strikt genomen ook sprake van verschillende gebruikers en dus ook verschillende belastingplichtigen. De verminderingsregeling dient te regelen dat ter zake van bedrijven die tot dezelfde economische entiteit behoren of deel uitmaken van dezelfde groep restitutie (vermindering) kan worden aangevraagd. In de praktijk zullen dat dus afzonderlijke belastingplichtigen zijn die ook afzonderlijk in de BIZ-heffing worden betrokken.

Een mogelijkheid is om artikel 7 van de verordening BIZ-bijdragen als volgt aanpassen:

Artikel 7. Tarief BIZ-bijdrage

- 1. Het tarief van de BIZ-bijdrage bedraagt: voor de gebruiker: 0,15% van de heffingsmaatstaf met een maximum bijdrage van € 1.500,- per jaar per WOZ-object.*
- 2. Indien sprake is van bijdrageplichtige bedrijven die tot dezelfde economische entiteit behoren of die aantoonbaar (via de KVK) onderdeel uit maken van dezelfde groep en die meerdere aanslagen BIZ-bijdragen verschuldigd zijn, kan op verzoek vermindering plaatsvinden van de BIZ-bijdragen zodat het totaal verschuldigde bedrag per economische entiteit of groep maximaal € 1.500,- per jaar bedraagt.*

Het is raadzaam om in artikel 1 van de verordening BIZ nog een nadere omschrijving te worden gegeven van "dezelfde entiteit" en "dezelfde groep", zodat duidelijk is wel bedrijven aan deze omschrijvingen voldoen en daaromtrent geen onduidelijkheden kunnen ontstaan. Duidelijk moet zijn dat die vermindering alleen aan de orde is indien sprake is van een meerdere bedrijven die onder directe of indirecte controle staan van eenzelfde moederonderneming.

Door opname van deze bepaling in de verordening wordt voorkomen dat kan worden betoogd dat de vermindering zich buiten het blikveld van de gemeenteraad bevindt en aldus ook niet in overeenstemming is met hetgeen in de verordening is opgenomen. Dat maakt de beoordeling in een eventuele procedure ook minder risicovol dan wanneer deze niet in de verordening is opgenomen.

Gelet daarop zijn wij ook van mening dat het de uitvoering van de vermindering ook het beste door GBTwente of de gemeente Almelo dient plaats te vinden. Daarmee wordt voorkomen dat sprake is van een regeling die zich buiten het blikveld van de heffingsambtenaar of de gemeente plaatsvindt en daardoor een niet-fiscaal karakter heeft. Uitvoering door GBTwente of de gemeente is onze optiek dan ook robuuster/minder risicovol dan wanneer de Stichting BIZ deze zou uitvoeren.

3.2 Kanttekeningen draagvlakmeting

Het opnemen van de in 3.1 beschreven verminderingsbepaling kan gevolgen hebben voor de draagvlakmeting. Bij de Experimentenwet BIZ (de voorloper van de Wet BIZ) is het volgende opgenomen in de Nota van Wijziging⁵:

"De nota van wijziging strekt tot verduidelijking van het wetsvoorstel op een technisch punt. De gemeente kan bij verordening bepalen dat de waarde van een bepaalde onroerende zaak buiten aanmerking blijft (overeenkomstige toepassing van art. 220d, eerste lid, onder i, van de Gemeentewet) en kan bijvoorbeeld van bepaalde categorieën niet-woningen of voor bepaalde sectoren op grond van artikel 2, derde lid, van het wetsvoorstel het tarief op 0 stellen. Een BGV-bijdrage wordt in die gevallen niet geheven. De aanduiding «bijdrageplichtigen» in combinatie met de omschrijving in artikel 1, derde lid, zou aanleiding kunnen geven tot verwarring over de vraag of gebruikers die krachtens de verordening niet bijdrageplichtig zijn niet toch op grond van de wet moeten worden aangemerkt als bijdrageplichtige voor de toepassing van de artikelen 4, 5 en 6 inzake de uitvoering van het draagvlakonderzoek. Door deze aanduiding te schrappen wordt verduidelijkt dat niet een formele dwingende definitie van de groep «bijdrageplichtigen» is beoogd, maar dat dit begrip materieel ingevuld moet worden met inachtneming van de verordening: bijdrageplichtigen zijn degenen die na inwerkingtreding van de verordening daadwerkelijk een bijdrage zullen zijn verschuldigd."

Op dit vlak is de definitieve BIZ-wet niet gewijzigd t.o.v. de Experimentenwet. Er mag dus alleen gestemd worden door degenen die na de inwerkingtreding daadwerkelijk een bijdrage verschuldigd zijn. Formeel is natuurlijk geen sprake van vrijstellingen en iedere bijdrageplichtige wordt ook daadwerkelijk in de BIZ-heffing betrokken. Maar materieel zullen er door de verminderingsbepaling wel bijdrageplichtige bedrijven zijn die in feite niet daadwerkelijk bijdragen, omdat zij voor het gehele aanslagbedrag gecompenseerd worden. Of daarvan ook sprake is bij ons niet bekend. Voor zover er sprake is van aanslagen die slechts deels gecompenseerd worden zal dit probleem zich niet voordoen, omdat in dat geval ondanks de vermindering nog steeds een bijdrage verschuldigd is.

Het is dus niet ondenkbaar dat andere bijdrageplichtigen zullen gaan betogen dat, voor zover er daadwerkelijk sprake zal zijn van bedrijven die volledig gecompenseerd worden, deze ten onrechte in de draagvlakmeting betrokken zijn omdat ze materieel niet bijdragen. Over deze materie is geen jurisprudentie bekend. Omdat formeel wel aanslagen BIZ-bijdragen worden opgelegd, kan worden aangevoerd dat deze terecht in de draagvlakmeting betrokken zijn. Het is echter niet geheel uit te sluiten dat de belastingrechter in een eventuele procedure een meer materiële toets zal doen en derhalve zal oordelen dat bedrijven die voor vermindering (in de zin dat het aanslagbedrag geheel gecompenseerd wordt) in aanmerking komen ten onrechte in de draagvlakmeting zijn betrokken. En mogelijk zou dat weer ertoe kunnen leiden dat niet voldaan is aan de wettelijke eisen met betrekking tot het opkomstpercentage of het percentage voorstemmers. Ondanks dat we kans klein achten, valt dit niet geheel uit te sluiten.

Het risico zou nog verder kunnen worden ingeperkt door voorafgaand aan de draagvlakmeting een proefkohier te draaien en op basis daarvan te inventariseren of inderdaad sprake is van bijdrageplichtigen bedrijven die uiteindelijk voor het volledige aanslagbedrag gecompenseerd zullen worden.

⁵ Kamerstukken II, 2008/09, 31 430, nr. 7, p. 1.

Vanwege de verminderingsregeling in de verordening BIZ zou besloten kunnen worden om deze niet te laten deelnemen aan de stemming. Ook zou ervoor gekozen kunnen worden om slechts één stem per entiteit of groep uit te laten brengen. Daarmee wordt ook voorkomen dat in een eventuele procedure wordt geoordeeld dat ook materieel niet bijdrageplichtigen aan de draagvlakmeting hebben deelgenomen. Beide handelwijzen vergen onderzoek vooraf. Om de keuze van handelwijze achteraf nog te kunnen aanpassen en transparant te houden, verdient het aanbeveling om iedere bijdrageplichtige een stembiljet te sturen en bij de telling pas de daadwerkelijke keuze (alleen materieel bijdrageplichtigen meenemen of één stem per groep) toe te passen. De uiteindelijke keuze dient ook opgenomen en toegelicht te worden in het proces-verbaal van de draagvlakmeting.