



Ervaringen uit het verleden, bouwstenen voor de toekomst

Uit het boekje dat Van den Bosch & Partners uitgaf ter gelegenheid van het afscheid van Peter van den Bosch op 30 maart 2017:

Reclamebelasting: transformatie van een algemene heffing in Belastingheffing op Verzoek

Robert Duits

Toen ik in 2008 kwam werken bij Van den Bosch & partners, nam een bepaalde gemeentelijke belastingheffing, die decennialang niet of nauwelijks werd toegepast, een behoorlijke vlucht: de reclamebelasting. Anno 2017 heb ik, al dan niet samen met Peter van den Bosch, tientallen gemeenten begeleid bij de invoering, maar zeker ook bij de uitvoering van deze heffing. Daarnaast heeft Peter ook diverse artikelen geschreven over de wijze waarop hij de lokale heffingen in de toekomst ziet en daarin is door hem ook veelvuldig de link gelegd met de term 'Belastingheffing op Verzoek' (BOV). Beide onderwerpen zijn wat mij betreft dan ook onlosmakelijk met Peter 'verbonden'. Bij een BOV is er een directe relatie aanwezig tussen het betalen van belasting en de activiteiten of voorzieningen die daarmee gefinancierd of gerealiseerd worden. Ondanks dat in de Gemeentewet op dit moment nog geen BOV is opgenomen, is de reclamebelasting de laatste jaren steeds meer ingezet als een soort BOV avant la lettre. In deze beschouwing wil ik dan ook stil blijven staan bij de transformatie van de reclamebelasting in een soort vorm van BOV. Daarnaast zal ik nog even ingaan op de toekomst van de reclamebelasting.

Reclamebelasting algemeen

In artikel 227 van de Gemeentewet is aan gemeenten de bevoegdheid verleend om een reclamebelasting in te voeren voor openbare aankondigingen die zichtbaar zijn vanaf de openbare weg. Reclamebelasting is een algemene heffing, zodat er geen band hoeft te bestaan tussen het betalen van de belasting en het verlenen van diensten door de gemeenten of het maken van kosten aan de zijde van de gemeente. De opbrengst van de reclamebelasting kan dan ook volledig ten goede komen aan de algemene middelen. De naam "reclamebelasting" is enigszins misleidend. Een openbare aankondiging hoeft namelijk niet altijd reclame in enge zin te zijn. Het is niet noodzakelijk dat in de openbare aankondiging een bepaald product of een bepaalde dienst aan de man wordt gebracht. Wel dient de aankondiging zichtbaar te zijn vanaf de openbare weg, waarbij aangesloten wordt bij de definitie van een openbare weg in de zin van de Wegenwet.

Gemeenten zijn vrij in het kiezen van belastingplichtigen voor de reclamebelasting, mits een relatie bestaat met openbare aankondigingen. Belastingplichtig is degene die belang heeft bij de aankondiging. Als er meer belanghebbenden als belastingplichtigen zijn aan te wijzen, dan is degene belastingplichtig die bij de aankondiging een rechtstreeks belang heeft.

Toegestane heffingsmaatstaven zijn volgens de jurisprudentie in ieder geval:

- vaste tarieven die niet afhankelijk zijn van de grootte of het aantal aankondigingen;
- variabele tarieven gebaseerd op de (totale) grootte van de aankondigingen;
- variabele tarieven gebaseerd op het aantal aankondigingen.

Een toenemend aantal gemeenten maakt voor de reclamebelasting gebruik van de WOZ-waarde als heffingsmaatstaf. De rechter heeft zich op dit moment (begin 2017) echter nog niet uitgesproken over het gebruik van deze heffingsmaatstaf. Daarom is niet duidelijk of dit toegestaan is. Dat dit tot op heden nog nooit in geschil is geweest, geeft aan dat er een breed draagvlak bestaat voor deze heffingsmaatstaf. Belastingplichtigen zijn kennelijk van mening dat het rechtvaardig is dat panden met een hogere WOZ-waarde meer bijdragen dan panden met een lagere WOZ-waarde.

Belastingheffing Op Verzoek (BOV)

Bij een BOV zoeken belastingplichtigen contact met de gemeente om een gemeentelijke belasting in te voeren. Ze beogen daarmee dat de door hen gewenste investeringen in hun eigen gebied bekostigd kunnen worden. Ondernemers dienen deze verzoeken meestal in, bijvoorbeeld om op een bedrijventerrein gezamenlijk cameratoezicht te kunnen bekostigen, of om evenementen of promotionele acties te kunnen financieren. Maar een BOV hoeft zich niet te beperken tot ondernemers. Men zou ook kunnen denken aan een woonwijk waarin veel gezinnen met kinderen wonen, die bijvoorbeeld graag een speeltuin willen. Als de gemeente dit niet wil of kan betalen, dan zou het toch mooi zijn als de bewoners aan de gemeente zouden kunnen vragen om in hun woonwijk een "speeltuinbelasting" in te voeren. Daarvan kan dan de speeltuin worden aangelegd. Natuurlijk zal in dat geval wel ook duidelijk moeten zijn dat er voldoende draagvlak is voor de invoering van de heffing. Dat kan door het houden van een draagvlakmeting/-onderzoek.

Aanleiding transformatie reclamebelasting

Ondanks dat sinds 1920 de mogelijkheid bestaat om reclamebelasting in te voeren, is deze gedurende decennia slechts door een zeer gering aantal gemeenten ook daadwerkelijk ingevoerd. Daardoor heeft de Commissie-Christiaanse in 1982 al voorgesteld om de reclamebelasting af te schaffen. De regering vond bij de invoering van de Wet Materiële belastingbepalingen dat de reclamebelasting wel van betekenis was en heeft deze gehandhaafd. Desondanks is de reclamebelasting ook daarna slechts beperkt toegepast. In de periode 2007-2010 wijzigde dit echter. Gedurende deze jaren hebben tientallen gemeenten om reclamebelasting ingevoerd en daaraan lag vaak dezelfde reden ten grondslag. Ondernemers realiseerden zich dat, voor het goed draaien van hun onderneming, niet alleen hun eigen winkel aantrekkelijk moest zijn, maar het gehele (winkel)gebied waarin ze gelegen zijn. Consumenten worden steeds mobieler en de opkomst van het internet heeft het koopgedrag ook veranderd. Hierdoor zien ondernemers(verenigingen) zich ook steeds vaker genoodzaakt om collectieve activiteiten te organiseren om het gebied aantrekkelijk te houden of aantrekkelijker te maken, bijvoorbeeld door het organiseren van bepaalde evenementen, het aanbrengen van feestverlichting of het houden van promotionele acties.

Bij ondernemers(verenigingen) ontstaat dus in steeds grotere mate behoefte om winkelgebieden en bedrijventerreinen een kwaliteitsimpuls te geven en de economische vitaliteit te versterken. Probleem is echter dat de ondernemersverenigingen, die zich hier traditioneel mee bezig hielden, door allerlei oorzaken geconfronteerd worden met een snel afnemend aantal leden. Daarmee neemt ook de financiële draagkracht af. Grootste struikelblok vormen de zogenaamde 'freeriders'. Dit zijn ondernemers die niet bijdragen aan de activiteiten, maar wel profiteren. Daardoor ontbreekt het vaak aan voldoende financiële middelen om de gewenste activiteiten te organiseren. Ondernemers die in principe wel mee willen te betalen, zien daardoor ook af van het doen van een bijdrage.

Transformatie reclamebelasting in Belastingheffing op Verzoek

Bij ondernemers ontstond steeds meer vraag naar een regeling die het mogelijk maakt dat iedereen verplicht meebetaalt aan evenementen en activiteiten waar ook alle ondernemers profijt van hebben. De enige mogelijkheid voor een verplichte bijdrage is belastingheffing. Vandaar dat ondernemers en gemeenten een gemeentelijke belasting zochten die kon worden gebruikt. Een mogelijkheid is bijvoorbeeld om het OZB-tarief voor niet-woningen te verhogen, maar een dergelijke opslag zou dan in de gehele gemeente geheven moeten worden. Bij de ondernemers bestond echter juist de behoefte om belasting te heffen als instrument om inkomsten te genereren voor de voeding van een ondernemersfonds in een specifiek gedeelte van de gemeente, bijvoorbeeld de binnenstad of een bedrijventerrein.

Er moest dus een manier gevonden worden waarbij alleen diegenen die behoefte hebben aan extra voorzieningen of activiteiten daaraan meebetalen, en waarbij vervolgens de opbrengst van de heffing door de gemeente beschikbaar kon worden gesteld aan deze ondernemers. De oplossing bracht de reclamebelasting. Deze algemene heffing kan namelijk ook worden ingezet als een soort bestemmingsheffing, in de zin dat deze beperkt wordt tot een bepaald gebied van de gemeente, en dat

vervolgens ook de opbrengsten ten goede komen aan dat gebied. Het was echter de vraag of het toegestaan was om de reclamebelasting op deze wijze in te zetten. De belastingrechter had zich daarover immers nog niet expliciet uitgelaten. Binnen de hondenbelasting was er wel een uitspraak die enige houvast bood.

In 2000 had de Hoge Raad in de Hellendoornse hondenbelasting-procedure geoordeeld dat de hondenbelasting zich mocht beperken tot de bebouwde kom. Houders van honden die niet binnen de bebouwde kom woonachtig waren, werden door de gemeente Hellendoorn niet in de heffing betrokken. Daarmee had men de algemene hondenbelasting in feite al toegepast als een soort bestemmingsheffing; de heffing beperkte zich immers tot dat deel van de gemeente waar men ook kosten maakte.

Ondanks het feit dat er geen duidelijkheid bestond of men de reclamebelasting ook zou mogen beperken tot een deel van de gemeente, gingen steeds meer gemeenten vanaf 2008 over tot het invoeren van reclamebelasting in beperkte gebieden.

Diverse grootwinkelbedrijven voerden, gesteund door de Raad van de Nederlandse Detailhandel (RND), vervolgens tientallen procedures over deze wijze van toepassing van de reclamebelasting. Uiteindelijk verschaft de Hoge Raad op 11 november 2011 duidelijkheid in de procedure die betrekking had op de reclamebelasting van de gemeente Doetinchem. Reclamebelasting mag slechts in een deel van de gemeente worden ingevoerd, als daarvoor een objectieve en redelijke rechtvaardigingsgrond bestaat. De Hoge Raad is van mening dat er sprake is van een objectieve en redelijke rechtvaardiging voor de beperking, als de gemeente in redelijkheid heeft mogen uitgaan van de veronderstelling dat degenen die profijt kunnen hebben van de opbrengst in de heffing worden betrokken.

Nu de Hoge Raad oordeelde dat het toegestaan was om de reclamebelasting (gebiedsbeperkt) in te zetten voor de voeding van een ondernemersfonds, was daarmee eigenlijk ook de transformatie van de reclamebelasting in een BOV voltooid. Het waren immers de ondernemers die de gemeenten verzochten om deze vorm van belastingheffing in te voeren. Dat er ook daadwerkelijk behoefte was aan een dergelijke vorm van belastingheffing blijkt uit het feit dat anno 2016 ruim 120 gemeenten een reclamebelasting hebben. De meeste daarvan gebruiken de reclamebelasting voor de voeding van een ondernemersfonds (en beperken de heffing tot één of meerdere gedeelte(n) van de gemeente). Een nadeel is dat de reclamebelasting zich beperkt tot diegenen die openbare aankondigingen voeren (hetgeen over het algemeen ondernemers zijn), zodat deze niet geschikt is voor eventuele particuliere initiatieven, zoals de eerder besproken 'speeltuinbelasting'.

Bedrijveninvesteringszones

Naast de reclamebelasting, kennen we sinds 2009 overigens nog een andere vorm van BOV. In dat jaar werd immers de Experimentenwet BI-zones (BIZ) van kracht. Deze wet maakt het mogelijk dat ondernemers in een bepaald deel van de gemeente, de bedrijveninvesteringszone (BI-zone), gezamenlijk investeren in een aantrekkelijkere en veiligere bedrijfsomgeving. Bij voldoende draagvlak onder de ondernemers in het betreffende gebied kunnen alle ondernemers worden verplicht om hieraan mee te betalen. Zij betalen dan een BIZ-bijdrage. Van voldoende steun is echter pas sprake als aan de strenge wettelijke vereisten is voldaan. Deze draagvlakeisen¹ blijken toch een behoorlijke drempel te vormen voor de invoering van een BI-zone. Groot nadeel van de BIZ is dat de verplichte draagvlakmeting pas op het einde van het traject plaatsvindt. Dan is dus ook pas duidelijk of de heffing al dan niet ingevoerd kan worden. Daardoor kan het gebeuren dat men maanden werkt aan de totstandkoming van de BI-zone (en alvast een activiteitenplan inclusief begroting maakt en een uitvoeringsovereenkomst sluit) en een belastingverordening door de gemeenteraad laat vaststellen. Waarna vervolgens helemaal aan het einde van het traject blijkt dat niet voldaan wordt aan de draagvlakeisen (waardoor de heffing niet kan worden ingevoerd).

¹ 50% van de bijdrageplichtigen moet stemmen en daarvan dient 2/3 deel vóór te stemmen.

De invoering van een BIZ is bovendien – in tegenstelling tot de reclamebelasting nog aan een aantal andere formele eisen gebonden. Verplicht zijn o.a. het sluiten van een uitvoeringsovereenkomst en het oprichten van een vereniging of stichting die de activiteiten gaat uitvoeren. Desondanks zijn er ca. 114 BI-zones opgericht in 60 gemeenten. Daartegenover staat dat bij 56 initiatieven om te komen tot een BI-zone, uiteindelijk het vereiste draagvlak niet behaald is. In ongeveer 50 gevallen is het BIZ-proces gestopt voordat een draagvlakmeting heeft plaatsgevonden. De wetgever vond echter dat het experiment geslaagd was en heeft een nieuwe (definitieve) Wet BIZ vastgesteld. Deze vorm van BOV is daarmee sinds 2015 officieel wettelijk geregeld.

Net zoals de reclamebelasting beperkt ook de BIZ zich tot ondernemers, aangezien alleen de eigenaren en gebruikers van niet-woningen in de heffing kunnen worden betrokken.

Toekomst reclamebelasting

Na decennialang in de luwte van de lokale heffingen 'vertoefd' te hebben, heeft de reclamebelasting de laatste jaren een enorme vlucht genomen. Tientallen ondernemersfondsen worden thans bekostigd via een (gebiedsbeperkte) reclamebelasting. De reclamebelasting lijkt daarmee op het eerste oog een gouden toekomst tegemoet te gaan. In 2015 zijn er echter verschillende studies gepubliceerd, o.a. door de Raad voor de financiële verhoudingen (Rfv) en - in opdracht van de Vereniging van Nederlandse Gemeenten (VNG) - de commissie Financiële ruimte voor gemeenten over de inrichting en vormgeving van het (toekomstige) gemeentelijke belastinggebied. In deze studies wordt vanuit verschillende invalshoeken gepleit voor een verschuiving van € 4 miljard van rijksbelastingen (loon- en inkomstenbelasting) naar gemeentebelastingen. De wijze waarop deze verschuiving precies zal gaan plaatsvinden, is momenteel nog niet bekend. Als voorbeelden worden o.a. genoemd het invoeren van een ingezetenenheffing en de herinvoering van OZB voor gebruikers van woningen.

In de Kamerbrief van 24 juni 2016 over de hervorming van het gemeentelijke belastinggebied bespreekt de Minister van Binnenlandse zaken en Koninkrijksrelaties deze opties. In deze brief is echter ook aangegeven dat een aantal "kleinere" heffingen (waaronder de reclamebelasting) afgeschaft kunnen worden. Voor de reclamebelasting wordt zelfs gesteld dat deze kan worden gekwalificeerd als een belasting zonder overtuigend actueel bestaansrecht, die veel ergernis zou oproepen bij burgers. Ik hoop dat ik met deze beschouwing in ieder geval duidelijk heb kunnen maken dat dit bij (gebiedsbeperkte) reclamebelastingen zeker niet het geval is. De Minister heeft aangegeven dat de VNG, bij afschaffing van de reclamebelasting, erop zal aandringen dat de mogelijkheden van de Wet BIZ worden verruimd. Hoe deze verruiming er precies uit zal gaan zien, is momenteel nog niet bekend. Zoals eerder aangegeven, vormen met name de zware draagvlakeisen een behoorlijke 'hobbel' bij de invoering van een BIZ.

Daarnaast is er ook een beperking in toegestane heffingsmaatstaven². Of de BIZ dan ook in alle gevallen een geschikt alternatief zal blijken voor de reclamebelasting, waag ik dan ook te betwijfelen. In ieder geval zou men dan ook moeten regelen dat de draagvlakmeting aan het begin van het (invoerings)traject plaatsvindt en niet, zoals nu het geval is, pas aan het einde daarvan.

En als de BIZ inderdaad een goed alternatief blijkt te zijn voor de reclamebelasting, dan zou men wellicht ook eens kunnen nadenken of het mogelijk is om voor particulieren te komen tot een vorm van BOV. De Rfv heeft in het recent verschenen advies³ in ieder geval aangegeven dat gemeenten door herindelingen soms uit tientallen kernen bestaan, waardoor het de overweging verdient om hen de mogelijkheid te geven om belastingmaatwerk aan de inwoners te leveren. Bijvoorbeeld door inwoners van dorpen of wijken die meer collectieve voorzieningen dan gemiddeld willen, meer te laten betalen. Of dit via een BOV en bijvoorbeeld via een gebiedsgebonden tariefdifferentiatie in de OZB mogelijk moet worden gemaakt, is in het advies verder niet aangegeven.

² Toegestaan zijn een vast tarief en tarieven die afhankelijk zijn van de WOZ-waarde, waarbij eventueel nog verder gedifferentieerd kan worden op basis van vestigingslocatie, bestemming van de onroerende zaak of sector van de bijdrageplichtige.

³ Advies Rfv 'Eerst de politiek, dan de techniek. Spelregels voor toekomstbestendige financiële verhoudingen', januari 2017.

Met de op handen zijnde Tweede Kamerverkiezingen is niet geheel duidelijk wat er in de toekomst met het gemeentelijke belastinggebied zal gaan gebeuren. Zal de gewenste verruiming er daadwerkelijk komen, of niet? Ook de vraag of de reclamebelasting al dan niet zal worden afgeschaft, is nog niet met zekerheid te beantwoorden. Het heeft er echter alle schijn van dat de eerste vorm van BOV geen lang leven beschoren zal zijn. Mocht men inderdaad overgaan tot afschaffing van de reclamebelasting, dan zal ik – en met mij ca. 100 ondernemersfondsen die momenteel via een reclamebelasting bekostigd worden – dat in ieder geval betreuren.

Robert Duits
Maart 2017

Van den Bosch & Partners

Belastingadviseurs voor overheden

