

Advies compensatie hogere WOZ-waarde door duurzaamheidsmaatregelen

Gemeente Beesel

Hardinxveld-Giessendam, 2 juni 2022

Inhoudsopgave

1	Inleiding.....	3
2	Stimulering via de Wet WOZ	4
2.1	Waardering zonnepanelen	4
2.2	Stimulering duurzaamheidsinvesteringen via de Wet WOZ?	5
3	Stimulering via de OZB	7
3.1	Juridische beoordeling vrijstelling OZB	7
3.2	Beoordeling gevolgen OZB-vrijstelling voor de uitvoeringspraktijk	9
4	Mogelijke alternatieven	12
4.1	Subsidie	12
4.2	Groene heffingskorting.....	12
4.3	Zalmsnip	14
5	Conclusie.....	15

1 Inleiding

De gemeente Beesel heeft aan Van den Bosch & partners gevraagd om te onderzoeken welke mogelijkheden er zijn tot tegemoetkoming voor hogere WOZ-waarden door duurzaamheidsmaatregelen. Aanleiding is een aangenomen motie, waarin aangegeven is dat duurzaamheidsmaatregelen mogelijk kunnen leiden tot hogere WOZ-waarden, waardoor meer OZB dient te worden betaald. De gemeente Beesel is van mening dat een hogere OZB geen stimulans is om duurzaamheidsmaatregelen door te voeren. Daarbij kan een hogere WOZ-waarde ook leiden tot (meer) bezwaren. In dit advies zullen wij aangeven welke mogelijkheden er zijn tot tegemoetkoming voor hogere WOZ-waarden door duurzaamheidsmaatregelen. Daarbij zal allereerst beoordeeld worden of er binnen de Wet WOZ of de OZB mogelijkheden ter compensatie zijn. Vervolgens zullen wij ook nog een aantal alternatieven bespreken.

2 Stimulering via de Wet WOZ

Allereerst zullen wij onderzoeken of er binnen de Wet WOZ mogelijkheden zijn om bepaalde duurzaamheidsmaatregelen buiten de waardering te houden. Ten aanzien van een specifieke maatregel, te weten zonnepanelen, is in een procedure reeds geoordeeld dat gemeenten deze in beginsel mee moeten nemen in de waardeberekening van woningen. Wij zullen daarom in eerste instantie ingaan op de zonnepanelen en vervolgens ook de impact daarvan op andere duurzaamheidsmaatregelen behandelen.

2.1 Waardering zonnepanelen

In 2018 is de behandeling van zonnepanelen voor de OZB een aantal keer aan de orde geweest in de Tweede Kamer.¹ Aanleiding hiervoor was de uitspraak van Hof Arnhem Leeuwarden van 17 april 2018.² In deze uitspraak heeft het hof geoordeeld dat de heffingsambtenaar de zonnepanelen op een drietal twee-onder-een-kap woningen terecht heeft meegenomen in de WOZ-waardebepaling. Dit heeft geleid tot een motie³ van de Kamerleden Lodders en Van Weyenberg, waarin de regering verzocht wordt om een voorstel te ontwikkelen waarmee zonnepanelen standaard buiten de OZB gehouden worden. Deze motie is aangenomen.

De Waarderingskamer heeft op haar website aangegeven dat gemeenten geen beleidsvrijheid hebben als het gaat om het al dan niet rekening houden met zonnepanelen in de waardebepaling:⁴

"In de praktijk betekent dit dat gemeenten uit de analyse van verkoopprijzen moeten concluderen of de aanwezigheid van zonnepanelen bij een woning al dan niet leidt tot een hogere marktwaarde en indien dat het geval is, hoeveel hoger die marktwaarde zou moeten zijn. Over het algemeen geldt dat het bedrag aan investeringen in een woning niet één-op-één leidt tot een waardestijging. Bij het plaatsen van zonnepanelen betekent dit, net als bij bijvoorbeeld het vernieuwen van een keuken, dat invloed op de marktwaarde vaak kleiner is dan de gedane investering. Daarnaast zal de toegevoegde waarde van de zonnepanelen afnemen naarmate de panelen ouder zijn en/of een lager rendement hebben."

De Waarderingskamer zal in haar toezicht beoordelen of een gemeente de aanwezigheid van zonnepanelen op een juiste wijze betreft in de marktanalyse.

Het in de waarde betrekken van de zonnepanelen is echter geen eenvoudige taak. Het eerste praktische bezwaar, onbekendheid welke woningen zonnepanelen hebben, is mogelijk wel op te lossen door aan de eigenaren zelf te vragen om zich bekend te maken om voor een korting in aanmerking te komen. De moeilijkheid is echter welke waarde zonnepanelen (en zeker ook andere installaties) hebben. Het is te eenvoudig om aan te nemen dat de investeringsprijs ook de waarde vertegenwoordigt. Het is zeker niet zo dat de investering in zonnepanelen de waarde van een pand evenveel doet stijgen. De waarde is van veel meer factoren afhankelijk, zeker als de zonnepanelen en installaties ouder worden (denk aan omvang, rendement, leeftijd, noodzaak, enz.). De vraag wat een eventuele koper over heeft voor bijvoorbeeld zonnepanelen op het dak van een woning is daarom lastig te beantwoorden.

Daarbij speelt ook het eigendom van de panelen een rol bij de afbakening en waardering daarvan. Zonnepanelen kunnen op het dak zijn aangebracht met een opstalrecht. Daarmee wordt

¹ Beantwoording Kamervragen 6 november 2018, vergaderjaar 2018-2019, Aangangsnummer 531..

² Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden 17 april 2018, nr. 17/00508, ECLI:NL:GHARL:2018:3558.

³ Kamerstukken II, 35 029, nr. 20.

⁴ <https://www.waarderingskamer.nl/hulpmiddelen-gemeenten/vrijstellingen-zonnepanelen-en-parken/>

voorkomen dat de eigenaar van het gebouw ook eigenaar wordt van de zonnepanelen. De panelen vormen dan tezamen een afzonderlijk WOZ-object dat van een waarde moet worden voorzien. De waarde loopt dan niet mee in de waarde van de woning en zal ook niet de marktwaarde beïnvloeden.

De WOZ-waarde moet worden vastgesteld op basis van de Wet WOZ. De Waarderingskamer voert controle uit op de uitvoering van deze landelijke wet. De raad heeft op de wijze van taxeren *geen enkele* beleidsvrijheid. Op basis daarvan kan men concluderen dat zonnepanelen meegenomen dienen te worden in de WOZ-waardebepaling en niet buiten aanmerking gelaten mogen worden.

2.2 Stimulering duurzaamheidsinvesteringen via de Wet WOZ?

Ten aanzien zonnepanelen hebben de Waarderingskamer en de belastingrechter expliciet aangegeven dat deze tot de onroerende zaak behoren en in de waardebepaling moeten worden meegenomen. Dit geldt in onze optiek eveneens voor andere duurzaamheidsmaatregelen zoals een warmtepompinstallatie, isolatiemaatregelen of een zonneboiler.

Het is eveneens aannemelijk dat duurzaamheidsmaatregelen zoals zonnepanelen, warmtepompboilers, etc. de WOZ-waarde – in ieder geval in enige mate – verhogen. Of dat inderdaad zo is, moet blijken uit verkoopcijfers van woningen mét en woningen zónder deze voorzieningen (die overigens vergelijkbaar zijn). Met de huidige krapte op de woningmarkt zal dat overigens wel lastig meetbaar zijn, omdat kopers bereid zijn ook zonder duurzame voorzieningen hoge prijzen te betalen.

Indien aldus zou worden overwogen om de waardestijging van duurzame investeringen niet mee te nemen in de WOZ-waardering, dan zou dat niet in overeenstemming zijn met de visie van de Waarderingskamer en ook niet stroken met de vigerende jurisprudentie. Daarnaast zou dit in feite materieel gelijk zijn aan het opnemen van een waarderingsuitzondering voor duurzame investeringen.

Naast het buiten de waardering houden van de waardestijging van duurzame investeringen, zou ook overwogen kunnen worden om de WOZ-waarde tijdelijk op grond van duurzaamheidskenmerken te verlagen. Op die wijze kan een investering in bijvoorbeeld energiezuinigheid terugverdiend worden doordat gedurende een periode van een aantal jaar een lagere WOZ-waarde hoeft te worden opgegeven. Zo zou bijvoorbeeld de WOZ-waarde gedurende 3 of 5 jaren kunnen worden verlaagd met bijvoorbeeld 5% om op die wijze de terugverdientijd van de investeringen te verkorten. Ook een dergelijke constructie komt er in feite op neer dat een deel van de waarde zal worden uitgezonderd voor de WOZ-waardering.

De waarderingsuitzonderingen zijn opgenomen in een ministeriële regeling die is gebaseerd op artikel 18, vierde lid van de Wet WOZ.⁵ Het slot van het artikel zegt dat er alleen via een ministeriële regeling een waarderingsuitzondering kan worden geregeld als de betreffende waarde geen onderdeel uitmaakt van de grondslag van belastingen. Dat is bij woningen of bedrijven wel het geval. Er is dus geen mogelijkheid om het via een ministeriële regeling te regelen.

De conclusie is dan ook dat voor het stimuleren van duurzame alternatieven in de WOZ een wetswijziging nodig is. Artikel 17 van de Wet WOZ laat geen ruimte aan gemeenten om zelfstandig in sommige gevallen waardering van bepaalde onderdelen achterwege te laten of de WOZ-waarde (tijdelijk) te verminderen.

⁵ Deze regeling betreft de Uitvoeringsregeling uitgezonderde objecten Wet WOZ.

Duurzame initiatieven stimuleren via de WOZ-waardering vereisen dus een aanpassing van de Wet WOZ. Dat betekent dat er enige tijd zal verstrijken voordat een dergelijke mogelijkheid er kan zijn. Maar ook na wijziging van de Wet WOZ zullen de duurzame alternatieven geen gemeentelijke keuze zijn, omdat in dat geval iedere gemeente verplicht zal zijn om de waarde van deze maatregelen buiten de waardering te houden. De WOZ-waarde werkt bovendien door in landelijke wetgeving zoals de inkomstenbelasting, de winstbelasting en de erfbelasting, dus moet er sprake zijn van een landelijk uniforme waardering. Het buiten de WOZ-waarde laten van investeringen in duurzaamheidsmaatregelen kan hierbij tot ongewenste effecten leiden.

Daarnaast wordt de WOZ-waarde gebruikt voor onder meer de vaststelling van de huurprijs in het woningwaarderingssysteem en de hypotheekverstrekking. Het buiten de WOZ-waarde laten van bijvoorbeeld zonnepanelen kan in deze gevallen nadelig uitpakken voor de huiseigenaar.

Wij achten de kans dat de WOZ-wetgeving zal worden aangepast op dit moment klein. En de huidige wetgeving biedt in onze optiek geen mogelijkheden om duurzaamheidsmaatregelen buiten de waardering te houden. Stimulering van duurzaamheidsmaatregelen via de WOZ-waardering is daarmee ook geen reële optie.

3 Stimulering via de OZB

Om investeringen in duurzaamheidsmaatregelen te stimuleren zou ook overwogen kunnen worden om een vrijstelling op te nemen binnen de onroerende zaakbelastingen (OZB). Beoordeeld dient te worden of een dergelijke vrijstelling juridisch haalbaar is en welke gevolgen deze zal hebben voor de uitvoeringspraktijk.

3.1 Juridische beoordeling vrijstelling OZB

Op grond van art. 220d Gemeentewet kan een onroerende zaak gedeeltelijk worden belast en gedeeltelijk vrijgesteld. De vrijstellingen zijn dus eigenlijk geen echte vrijstellingen, maar vormen een onderdeel van de maatstaf van heffing. Immers, bij het bepalen van de maatstaf van heffing wordt (een gedeelte van) de waarde buiten aanmerking gelaten.

Een vrijstelling voor de OZB houdt niet in dat ook de waardering achterwege kan blijven. In het kader van de Wet WOZ kan de waardering (niet de gegevensverzameling) van een onroerende zaak alleen achterwege blijven indien op grond van de Uitvoeringsregeling uitgezonderde objecten Wet WOZ de gehele waarde buiten aanmerking kan worden gelaten. De enige wettelijke vrijstellingen die daarnaast in de Gemeentewet zijn opgenomen betreffen de kassenvrijstelling en de vrijstelling voor woondelen bij niet-woningen. Zoals eerder aangegeven biedt de huidige Wet WOZ geen mogelijkheden duurzaamheidsinvesteringen buiten de waarde te houden.

Verder heeft de Gemeentewet voor de OZB een optie voor gemeentelijke beleidsvrijheid bij de vrijstelling van (een deel van) de waarde. In art. 220d lid 1 onderdeel i van de Gemeentewet is namelijk het volgende bepaald:

"1. In afwijking in zoverre van artikel 220c wordt bij de bepaling van de heffingsmaatstaf voor de onroerende-zaakbelastingen buiten aanmerking gelaten, voor zover dit niet reeds is geschied bij de bepaling van de in dat artikel bedoelde waarde, de waarde van:

(...)

i. een onroerende zaak of een deel daarvan waarvan de waarde ingevolge de gemeentelijke belastingverordening bij de bepaling van de heffingsmaatstaf buiten aanmerking blijft."

Deze vrijstellingsbepaling is tot op heden vrijwel uitsluitend gebruikt om efficiencyredenen, bijvoorbeeld om straatmeubilair of onroerende zaken voor de publieke dienst van de gemeente vrij te stellen. Niettemin zijn wij van mening dat gemeenten vrijheid hebben om bij de heffing van gemeentelijke belastingen ook andere doelstellingen na te streven dan het verkrijgen van inkomsten.

Bij de wijziging van de Gemeentewet in 1995 heeft de wetgever specifiek aangegeven dat gemeenten ook rekening kunnen houden met milieudoelstellingen en de heffingen zo mogen inrichten dat deze aansluiten bij het gemeentelijk beleid. Uiteraard dienen daarbij wel het gelijkheidsbeginsel en het evenredigheidsbeginsel in acht te worden genomen. De wetgever heeft dit in de memorie van toelichting als volgt verwoord:

"Milieu-overwegingen kunnen eveneens een rol spelen. Het stimuleren van meewerking aan systemen van gescheiden huisvuil-inzameling via een lager tarief in de reinigingsrechten is daarvan een voorbeeld. Een uitputtende regeling in de wet is in verband met de grote variatie welke met name bij de rechten voorkomt op dat punt niet mogelijk. Daarom is gekozen voor een algemene regel in combinatie met een expliciete uitzondering. De gemeentelijke vrijheid waarvan artikel [219], tweede lid, uitgaat houdt tevens in dat de gemeente bij de

keuze van de heffingsmaatstaven zelf moet toetsen of deze keuze recht doet aan de algemene rechtsbeginselen, zoals het gelijkheidsbeginsel en het evenredigheidsbeginsel. (...).⁶

Het is inmiddels vaste jurisprudentie van de Hoge Raad dat gemeenten een grote vrijheid hebben bij het bepalen wat gelijke gevallen zijn. De Hoge Raad heeft reeds in 2013 geoordeeld dat uitgangspunt dient te zijn dat het oordeel van de (rijks)wetgever op fiscaal gebied over wat gelijke gevallen zijn dient te worden geëerbiedigd, tenzij dat oordeel (evident) van redelijke grond ontbloomt is.⁷ De Hoge Raad kent diezelfde ruime beoordelingsvrijheid toe aan de gemeentelijke regelgever, de gemeenteraad.⁸

Als wij een vergelijking maken met andere lokale belastingen, zoals de hondenbelasting, de reclamebelasting en de toeristenbelasting, dan zien wij dat daar ook allerlei vrijstellingen worden gehanteerd die bepaalde groepen een voordeel geven ten opzichte van andere groepen. Wij zien dan ook niet in waarom dat bij de OZB, evenzeer een algemene belasting ten behoeve van de algemene middelen als de hiervoor genoemde belastingen, niet zou kunnen. Er is in het recente bestuursakkoord IBP en het klimaatakkoord voldoende rechtvaardiging te vinden om met het gemeentelijk beleid daarop aan te sluiten.

Ook de VNG trekt in haar stuk "Duurzame alternatieven in lokale heffingen" de conclusie dat enkel de gemeentelijke wens om duurzaamheid te bevorderen voldoende is om verschillen binnen de lokale heffingen te rechtvaardigen. Er is geen andere rechtvaardigingsgrond vereist. De VNG wil echter nog nader onderzoeken of de waarde vrijstelling in de OZB mogelijk is.⁹ Meer specifiek heeft de VNG in december 2018 ook nog het stuk "Onroerende-zaakbelastingen als instrument om duurzaamheidsdoelen te realiseren"¹⁰ uitgegeven en daarin wordt eveneens opgemerkt dat het juridisch mogelijk is om een vrijstelling op te nemen binnen de OZB. Volgens de VNG zijn duurzame maatregelen grofweg in te delen in twee categorieën. De eerste betreft maatregelen om het energieverbruik te verminderen (isolatie) en de tweede betreft maatregelen om hernieuwbare energie op te wekken (groene stroom). Omdat er erg veel (isolatie)maatregelen zijn om het energieverbruik te verminderen is het volgens de VNG haast ondoenlijk om hiervoor een vrijstelling in de OZB op te nemen. Daarom heeft de uitwerking van de vrijstelling zich in dit stuk beperkt tot maatregelen voor het opwekken van hernieuwbare energie. Overigens adviseert de VNG gemeenten om in afwachting van een eventuele toekomstige landelijke regeling - in combinatie met de ingewikkelde uitvoering - niet op korte termijn tot het opnemen van een OZB-vrijstelling over te gaan. De uitwerking moet veel meer worden gezien als een aanzet voor de discussie hoe om te gaan met duurzame investeringen en belastingheffing over onroerende zaken.

De Minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties heeft bij brief van 14 januari 2021¹¹ gereageerd op de eerder vermelde motie Lodders en Van Weyenberg. In deze brief worden twee mogelijkheden genoemd die gemeenten hebben om verduurzamingsmaatregelen (fiscaal) te stimuleren, het opnemen van een facultatieve vrijstelling in de OZB en het verstrekken van een subsidie. Daarbij wordt wel nog opgemerkt dat op het moment van schrijven nauwelijks gemeenten bekend zijn die gebruik maken van de mogelijkheid om zonnepanelen of andere verduurzamingsmaatregelen vrij te stellen voor de OZB.

⁶ Kamerstukken II 1989/90, 21 591 nr. 3, blz. 65-67. Zie ook beschouwingen over gemeentelijke vrijheden op blz. 77-78 en nr. 7, blz. 18-19.

⁷ HR 22 november 2013, nr. 13/02453, ECLI:NL:HR:2013:1212, r.o. 3.3.1.

⁸ zie HR 18 oktober 2013, nr. 13/01116, ECLI:NL:HR:2013:917, r.o. 4.2.1 en 4.2.3, en bijvoorbeeld ook HR 4 november 2016, nr. 15/03647, ECLI:NL:HR:2016:2495.

⁹ https://vng.nl/files/vng/20180312-duurzame-alternatieven-in-lokale_heffingen.pdf

¹⁰ <https://vng.nl/sites/default/files/20190205-onroerende-zaakbelastingen-als-instrument.pdf>

¹¹ <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2021/01/14/kamerbrief-motie-over-vrijstelling-zonnepanelen>

Er lijken aldus juridisch wel mogelijkheden om voor de OZB een vrijstelling in de verordening op te nemen ter zake van duurzaamheidsinvesteringen. Theoretisch is het mogelijk om bijvoorbeeld de waarde van zonnepanelen en andere investeringen buiten aanmerking te laten bij de bepaling van de heffingsmaatstaf voor de OZB. Een dergelijke vrijstelling is objectief en zakelijk en in onze optiek ook niet onredelijk of willekeurig. Wel zal de redactie van een eventuele vrijstellingsbepaling niet eenvoudig zijn en zich volgens de VNG moeten beperken tot maatregelen om hernieuwbare energie op te wekken. Er dient immers voorkomen te worden dat bepaalde maatregelen wel in de vrijstelling delen en andere weer niet, terwijl de maatregelen om energieverbruik te verminderen in dusdanig veel vormen voorkomen dat het vrijwel ondoenlijk is om daarvoor een vrijstelling op te nemen.

3.2 Beoordeling gevolgen OZB-vrijstelling voor de uitvoeringspraktijk

Naast de beoordeling of het juridisch mogelijk is om een vrijstelling binnen de OZB op te nemen voor duurzaamheidsmaatregelen, dient ook gekeken te worden naar de impact van een dergelijke vrijstelling voor de uitvoeringspraktijk. Zoals vermeld heeft de VNG in ieder geval geadviseerd om, mede gelet op de ingewikkelde uitvoering van een op te nemen vrijstelling, momenteel niet over te gaan tot het opnemen daarvan.

De effectiviteit van een dergelijke maatregel kan in onze optiek ook wel enigszins worden betwist. Stel dat een investering gedaan wordt met een (theoretische) waarde van € 10.000, met het huidige OZB-tarief van eigenaren van woningen van 0,1737%, zou dit tot een besparing leiden van € 17,37. Een dergelijke besparing zal niet snel tot een investeringsbeslissing leiden. Maar niet alleen een hogere OZB-heffing, ook de verhoging van andere van de WOZ-waarde afhankelijke belastingen spelen daarbij een rol. Denk hierbij aan het eigenwoningforfait in box 1 van de inkomstenbelasting (IB), de IB-heffing in box 3 voor tweede woningen, andere gemeentelijke heffingen waarvan de gemeente heeft bepaald dat de WOZ-waarde de heffingsmaatstaf vormt (bijv. rioolheffing) en de watersysteemheffing van het waterschap. Dit zal minimaal in een aantal tientjes per jaar resulteren.

Of daarmee ook fiscaal een probleem aanwezig is dat opgelost dient te worden staat daarmee in onze optiek niet vast. Maar ondanks deze kanttekening heeft de gemeenteraad door het aannemen van de motie aangegeven dat zij ook zonder aangetoond probleem graag de verduurzaming van de gebouwde omgeving wil stimuleren door te onderzoeken of er mogelijkheden zijn tot tegemoetkoming van de hogere WOZ-waarden.

Om de hoogte van een eventuele OZB-vrijstelling te bepalen zal allereerst de invloed van de duurzaamheidsmaatregelen op de WOZ-waarde vastgesteld moeten worden. De systematiek van de WOZ-waardering van woningen gaat uit van een modelmatige waardering op basis van verkoopprijzen van vergelijkbare woningen. Uit deze vergelijking zal de waarde die aan de duurzaamheidsmaatregelen kan worden toegekend moeten worden geëlimineerd. Zoals eerder opgemerkt zal met de huidige krapte op de woningmarkt lastig meetbaar zijn wat de exacte invloed is van de maatregelen, omdat kopers bereid zijn ook zonder duurzame voorzieningen hoge prijzen te betalen.

In de marktanalyse wordt de wijze waarop in de energiebehoefte wordt voorzien daarnaast niet afzonderlijk vastgelegd. Een vrijstelling voor bijvoorbeeld zonnepanelen zou ertoe leiden dat gemeenten de gegevens over de aanwezigheid van zonnepanelen separaat moeten gaan registreren. Er bestaat immers geen kadastrale registratie van verduurzamingsmaatregelen, en deze zijn veelal niet waarneembaar vanaf de straat (bijvoorbeeld isolatie van spouwmuur of kruipruimtes of een

warmtepompinstallatie/zonneboiler). Deze gegevens zijn niet bekend bij de gemeente en zullen dus actief verzameld moet worden.

Wel geldt bij het terug leveren van zonne-energie aan het elektriciteitsnet een meldingsplicht aan de netbeheerder. De netbeheerders hebben dus gegevens van de onroerende zaken met zonnepanelen. Het Besluit gegevensverstrekking gemeentelijke belastingheffing biedt niet met zekerheid de ruimte om die gegevens op te vragen.

Naast de gegevens van de netbeheerder kunnen luchtfoto's en vergunningaanvragen bijdragen aan de informatie. Voor een aantal van de voorzieningen zal (in het recente verleden) een vergunningaanvraag of melding zijn gedaan. Maar dat zal zeker niet ten aanzien van alle voorzieningen het geval zijn. Het zal dus voor de gemeente en/of BsGW erg arbeidsintensief zijn om te bepalen welke verduurzamingsmaatregelen in een woning zijn getroffen (en welke waarde daaraan moet worden toegekend) ten behoeve van de OZB-vrijstelling. Al met al zal een dergelijke inventarisatie dan ook zeker leiden tot extra kosten die zullen worden doorbelast aan de gemeente Beesel of tot extra ambtelijke inzet van de gemeente zelf.

Als tijdens de aanslagoplegging niet alle informatie bekend is bij de gemeente dan is er een reëel risico aanwezig dat ten aanzien van een deel van de onroerende zaken waar wel verduurzamingsmaatregelen getroffen zijn ten onrechte niet de vrijstelling zal worden toegepast. Belanghebbenden kunnen vervolgens bezwaar aantekenen en als vervolgens geconcludeerd wordt dat de waarde te hoog is vastgesteld (omdat sprake is van schending van het gelijkheidsbeginsel en ten onrechte geen vrijstelling is toegepast), dan zal dat weer leiden tot het toekennen van proceskostenvergoedingen bij bezwaren waarbij sprake is van een rechtsbijstandsverlener. Daarom zal de conclusie al snel zijn dat andere maatregelen om duurzame investeringen te bevorderen zinvoller zijn.

Ook is een complicerende factor dat in de praktijk niet altijd eenvoudig zal zijn om onderscheid te maken tussen verduurzamingsmaatregelen en regulier onderhoud. Een goede staat van onderhoud verlengt de levensduur van een woning en zal evenals een verduurzamingsmaatregel de WOZ-waarde doen toenemen. Zo is bijvoorbeeld een dak op enig moment aan vervanging toe en zal dan vervangen worden door een nieuw dak met betere energieprestaties, omdat inmiddels de bouwvoorschriften zijn aangescherpt. Dit roept de vraag op of een dergelijke aanpassing aan de woning beschouwd moet worden als verduurzamingsmaatregel en daarmee in aanmerking komt voor bijvoorbeeld de OZB-vrijstelling of dat er sprake is van regulier onderhoud. Daarmee zou een eventuele vrijstelling binnen de OZB aanleiding kunnen zijn voor veel juridische procedures, waarbij de belastingplichtige belang heeft bij een zo ruim mogelijke uitleg van bijvoorbeeld een OZB-vrijstelling.

En als men al zicht heeft op welke verduurzamingsmaatregelen bij een object aanwezig zijn, dan ontstaat zo mogelijk nog een groter uitvoeringsprobleem; het waarderingsvraagstuk. Individuele taxaties van onroerende zaken met installaties voor hernieuwbare energie zijn een zeer kostbare oplossing. Daarbij is het ook nog sterk de vraag of dat niet tot teleurstellende resultaten leidt, bijvoorbeeld dat de conclusie is dat de voorziening geen of amper een waarde verhogend effect heeft. Of dat het effect op de waarde niet is vast te stellen omdat men zonnepanelen op het dak lelijk vindt, dan wel omdat de zonnepanelen een paar jaar oud zijn en de potentiële koper nieuwere wenst, etc. Dit laatste zou ook het geval kunnen zijn bij warmtepompen of zonneboilers die al een aantal jaar geleden geplaatst zijn. De technische ontwikkelingen op dit vlak gaan momenteel erg snel.

Gelet daarop zou eigenlijk alleen gewerkt kunnen worden met een forfaitair systeem, waarbij een bepaald percentage van de woning wordt vrijgesteld, dat bijvoorbeeld afhankelijk is van de

aanwezige voorzieningen. Een dergelijke forfaitaire benadering kan verder worden aangevuld met een maximumtarief.

De VNG beschrijft in "Onroerende-zaakbelastingen als instrument om duurzaamheidsdoelen te realiseren" ook de mogelijkheid om het informatievraagstuk op te lossen door het introduceren van een teruggaafregeling. Bij een dergelijke regeling blijft de aanslag in stand, maar wordt op aanvraag teruggaaf verleend bij een aparte voor bezwaar vatbare beschikking. Om dit goed te regelen is publiciteit erover nodig, zodat de inwoners ook kennis kunnen nemen van een dergelijke regeling. Daarnaast zullen de verzoeken moeten worden beoordeeld en dient daarop beschikt te worden. Gelet daarop is een dergelijke teruggaveregeling eveneens een arbeidsintensieve oplossing. En het hierboven geschetste waarderingsvraagstuk zal dan nog steeds aan de orde zijn.

Tenslotte zal bij een eventuele vrijstelling of teruggaveregeling ook nog aan de orde zijn op welke wijze de extra uitvoeringskosten of gederfde inkomsten verhaald gaan worden. Als besloten wordt om deze te verdisconteren in de OZB-tarieven, dan zal de impact van de vrijstelling op de uiteindelijk te betalen OZB waarschijnlijk ook nog zeer gering zijn. En eigenaren (en eventueel gebruikers indien ook besloten wordt de regeling ook te passen op niet-woningen) die om welke reden dan ook – hun woning of ander object nog niet verduurzaamd hebben of financieel niet in staat zijn om maatregelen te treffen, zullen in dat geval ook nog eens geconfronteerd worden met een hogere belastingheffing. De vrijstelling wordt zo grotendeels opgebracht door de belastingplichtigen die geen recht hebben op de korting.

Ondanks dat dit juridisch wel mogelijk lijkt te zijn, zal het opnemen van een vrijstelling voor verduurzamingsmaatregelen in de OZB tot aanzienlijke uitvoeringsproblemen leiden en daarmee ook aanzienlijke kosten met zich meebrengen. Gelet daarop is het opnemen van een vrijstelling in de OZB op dit moment niet aan te raden.

4 Mogelijke alternatieven

Uit het voorgaande is gebleken dat stimulering van duurzaamheidsmaatregelen binnen het stelsel van de Wet WOZ thans niet mogelijk is en dat het opnemen van een OZB-vrijstelling juridisch wel te realiseren valt, maar aanzienlijke problemen en kosten voor de uitvoeringspraktijk zal opleveren. Daarmee zijn beide op dit moment in onze optiek geen reële opties. Wij zullen derhalve onderzoeken of er alternatieven zijn waarmee verduurzaming desondanks kan worden gestimuleerd en goed gedrag kan worden beloond.

4.1 Subsidie

Gemeenten kunnen aan huiseigenaren een subsidie verstrekken voor het nemen van verduurzamingsmaatregelen. Er is bekend dat meerdere gemeenten een subsidie kennen om verduurzaming te stimuleren. Zo kunnen bijvoorbeeld woningeigenaren en huurders die in de gemeente Hoorn gehuisvest zijn subsidie krijgen voor 10 procent van de gemaakte kosten. Hierbij geldt een maximum subsidiebedrag van € 500,- per huishouden. Aanvragers die twee maatregelen tegelijk nemen ontvangen 15 procent van de gemaakte kosten met een maximum subsidiebedrag van € 750,-. Voor 2022 heeft de gemeente € 100.000,- beschikbaar gesteld en het volledige bedrag is reeds aangevraagd.

De gemeente Noord-Beveland heeft ook een subsidieregeling waarbij voor diverse maatregelen tegemoetkomingen kunnen worden aangevraagd.¹² Voor het vervangen van enkel glas door dubbelglas en dubbelglas met coating of vulling kan per vierkante meter een tegemoetkoming van € 40,- worden aangevraagd en voor gevel- en dakisolatie € 10,- per vierkante meter.

Wel dient te worden opgemerkt dat de laatste jaren steeds minder gemeenten dergelijke subsidieregelingen hebben, ook al omdat er landelijke en regionale regelingen bestaan.

Een subsidie heeft als voordeel ten opzichte van een belastingvrijstelling dat deze voor de burger meer zichtbaar is, transparanter is, geen waarderingsproblemen met zich meebrengt en als gevolg daarvan minder administratieve lasten en juridische geschillen oplevert.

Gelet daarop zijn wij van mening dat een subsidieregeling een goed instrument kan zijn om verduurzaming te stimuleren.

4.2 Groene heffingskorting

De Minister geeft aan dat een wettelijke belastingvrijstelling via de OZB of de WOZ de nodige uitvoeringsproblemen kent. Een 'groene' heffingskorting is volgens haar een beter oplossing. De groene heffingskorting kan worden vormgegeven door een vermindering van de verschuldigde belasting nadat het verschuldigde belastingbedrag (bijvoorbeeld voor OZB) is berekend. Een eventuele verplichte groene heffingskorting vraagt wel om een wetswijziging. De Minister heeft aangegeven met gemeenten in gesprek te gaan over hoe op lokaal niveau verduurzaming door huiseigenaren bevorderd kan worden en of een (verplichte) groene heffingskorting daar mogelijk aan bijdraagt. De Minister heeft vervolgens in maart 2021 de VNG gevraagd om samen met gemeenten een modelverordening op te stellen, die het voor gemeenten eenvoudiger maakt de

¹² <https://www.noord-beveland.nl/subsidieregeling-duurzaam-bouwen#subsidiabele-maatregelen-en-maximale-bijdragen-2041>.

groene heffingskorting toe te passen.¹³ Het ministerie van BZK heeft op 22 juli 2021 met een aantal gemeenten en de VNG gesproken over de verplichte groene heffingskorting en of deze korting kan bijdragen aan de verduurzaming door huiseigenaren. Wij hebben begrepen dat gemeenten in dat gesprek aangegeven hebben het subsidie instrument desgewenst al langer en naar tevredenheid te gebruiken en dat er geen behoefte is aan aanvullende fiscale maatregelen. Voor zover bij ons bekend is er ook nog geen Modelverordening door de VNG gepubliceerd.

Opvallend is dat de Minister denkt aan een specifieke heffingskorting voor alleen diegenen die hun woning hebben verduurzaamd. Zij schrijft: "De optie van een groene heffingskorting kan vormgegeven worden door een vermindering van de verschuldigde belasting nadat het verschuldigde belastingbedrag (bijvoorbeeld voor OZB) is berekend." De korting kan volgens de Minister eenmalig of gedurende enkele jaren gegeven worden en de hoogte ervan zou afhankelijk gemaakt kunnen worden van het aantal verduurzamingsmaatregelen dat is getroffen. De groene heffingskorting lijkt zich daarmee volgens de Minister te beperken tot woningen en niet van toepassing te zijn op niet-woningen.

Daarnaast is niet geheel duidelijk wat de Minister nu precies bedoelt met deze groene heffingskorting. Gesteld wordt dat gemeenten al de mogelijkheid hebben om een dergelijke korting in te voeren. Niet duidelijk is wat daarmee precies bedoeld wordt. Voor zover de Minister de eerder genoemde facultatieve vrijstelling van artikel 220d lid 1 onder i van de Gemeentewet voor ogen heeft, verwijzen wij naar hetgeen wij daarover eerder hebben opgemerkt. Aan deze OZB-vrijstelling zijn zeker voor wat betreft de uitvoering nogal wat nadelen verbonden. Juridisch lijkt een dergelijke vrijstelling weliswaar houdbaar te zijn, maar daarover is ook nog geen concrete jurisprudentie bekend.

Wellicht dat de Minister een regeling voor ogen heeft waarbij in eerste instantie wel de volledige OZB-aanslag zal worden opgelegd, maar buiten de OZB een aparte regeling bestaat op basis waarvan een korting daarop kan worden aangevraagd. In dat kader dient nog verwezen te worden naar de uitspraak inzake de OZB in de gemeente Teylingen.¹⁴ De gemeente hanteerde daarbij een opslag op het OZB-tarief voor niet-woningen en de meeropbrengst daarvan werd in een zogenaamd ondernemersfonds gestort. Vervolgens werd het opslagbedrag via het fonds teruggegeven aan bepaalde categorieën niet-woningen, die niet zouden kunnen profiteren van de activiteiten van het ondernemersfonds. Dit werd door Hof Den Haag in strijd met de wettelijke tariefbepaling (art. 220f Gemeentewet) geacht. Volgens het Hof leidde de regeling per saldo tot een heffing naar twee verschillende tarieven OZBG en twee verschillende tarieven OZBE-NW, waarvoor de Gemeentewet geen ruimte biedt. Een regeling waarbij een deel van de OZB via een groene heffingskorting kan worden teruggevraagd lijkt behoorlijk wat overeenkomsten te hebben met de casus van Teylingen. Daarom is het niet ondenkbaar dat de belastingrechter ook bij de groene heffingskorting tot een soortgelijke conclusie zal komen.

Tenslotte zal bij de 'groene heffingskorting' net zoals bij een OZB-vrijstelling of een teruggaafregeling, indien besloten wordt om de totale belastingopbrengst gelijk te houden, de belastingdruk verschoven naar de overgebleven categorieën die niet in aanmerking komen voor de korting. De korting wordt op die wijze ook grotendeels opgebracht door de belastingplichtigen die geen recht hebben op de korting. En voor de verdeling van het Gemeentefonds wordt geen rekening gehouden met een eventuele zelf ingevoerde korting of OZB-vrijstelling. De gemeente zal dan ook geen hogere uitkering uit het Gemeentefonds ontvangen indien minder OZB-opbrengst wordt gegenereerd dan mogelijk was geweest zonder de korting of vrijstelling.

¹³ Kamerstukken II 2020-2021, 32 140, nr. 85, met bijlage.

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

Concluderend zijn wij dan ook van mening dat ook het toepassen van een heffingskorting op dit moment niet is aan te bevelen. Naast eventuele uitvoeringsproblemen is deze korting in onze optiek op dit moment juridisch te risicovol te achten.

4.3 Zalmsnip

In de beschouwing "Goed gedrag belonen: over de groene heffingskorting"¹⁵ gaan de auteurs M. Noordegraaf en A.P. Monsma ook in op groene heffingskortingen en concluderen deze eveneens dat binnen de huidige heffingsbevoegdheid van gemeenten nauwelijks ruimte aanwezig is voor een groene heffingskorting zoals de Minister voor ogen heeft. Zij zijn van mening dat de Minister een dergelijke bevoegdheid zou kunnen creëren door hiervoor een wettelijke bepaling op te stellen die vergelijkbaar is met de in het verleden ingevoerde (en later weer afgeschafte) Zalmsnip-regeling. Het creëren van een dergelijke wettelijke bepaling heeft volgens de auteurs voor gemeenten als voordeel, dat de bevoegdheid daartoe dan expliciet is gegeven, zodat er minder fiscaal-juridische risico's bestaan dan in het geval van het invoeren van een facultatieve vrijstelling of het toepassing van de groene heffingskorting.

De wetgever kan in de Gemeentewet opnemen dat de gemeenteraad kán bepalen dat de OZB voor woningen wordt verminderd met een vast bedrag voor zonnepanelen, een warmtepomp, isolatiemaatregelen enz. Eventueel kan dit met een verwijzing naar een AMvB of ministeriële regeling, waarin de bedragen en voorzieningen waarvoor de korting geldt jaarlijks kunnen worden aangepast. Ook zou nog de keuze gemaakt kunnen worden of de vermindering alleen ten aanzien van de OZB voor woningen mag worden toegepast, of dat ook de eigenaren of gebruikers van niet-woningen voor de vermindering in aanmerking zouden kunnen komen. Wel wordt aangeraden om de heffingskorting eenmalig toe te passen.

Omdat ook hiervoor een wetswijziging noodzakelijk is, vormt dit op dit moment geen oplossing voor de geschetste problematiek.

¹⁵ A.P. Monsma (Anneke) and M. Noordegraaf 2021 'Goed gedrag belonen: over de groene heffingskorting' Belastingblad 2021. pag. 751- 759.

5 Conclusie

Alles overziend zijn wij van mening dat binnen het huidige instrumentarium een eventuele subsidieregeling in feite de enige mogelijkheid is tot tegemoetkoming voor hogere WOZ-waarden die het gevolg zijn van investeringen in duurzaamheidsregelingen.

Voor een eventuele tegemoetkoming via de WOZ-waardering, de groene heffingskorting of via een met de Zalmsnip vergelijkbare regeling zijn wetswijzigingen noodzakelijk. Wij achten niet aanneemelijk dat op korte termijn aanpassing van wetgeving zal plaatsvinden. En voor zover dat wel het geval zou zijn, dan het opnemen van een specifieke WOZ-uitzondering de geschetste informatie- en waarderingsvraagstukken niet kunnen oplossen. Deze problemen in de uitvoering zullen dan ook tot aanzienlijke kosten en/of ambtelijke inzet leiden.

Stimulering via een facultatieve vrijstelling binnen de OZB lijkt juridisch wel mogelijk te zijn, doch wordt zowel door de VNG als de Minister eveneens ontraden. De ingewikkelde uitvoering van een dergelijke vrijstelling lijkt daarvoor volgens de VNG de voornaamste reden te zijn. De Minister verwijst o.a. naar eventuele interpretatieve en waarderingsvragen die zullen leiden tot hogere uitvoerings-lasten en daardoor veel discussie (met als gevolg veel juridische procedures). Wij delen deze conclusies en zijn eveneens van mening dat opnemen van een OZB-vrijstelling niet is aan te raden.

Mr. R.M.M. Duits