

A photograph of a construction site for a district heating network. A large black pipe is being laid along a paved street. Several workers in orange safety vests and hard hats are visible. An orange excavator is positioned in the background. The street is lined with large, mature trees. In the foreground, there is a large metal flange or coupling. To the right, there are white bags of material, some labeled 'H. M. Heuvelme'. A metal fence runs along the right side of the street.

Fiscale
bekostiging
warmtenet
Drechtsteden

ESBL, oktober 2019 (onderdeel A)

mr. A.P. Monsma

VBTM Advocaten, oktober 2019 (onderdeel B)

mr. M.R. de Boer

Erasmus Studiecentrum voor Belastingen van Lokale overheden (ESBL)
Erasmus Universiteit Rotterdam
Capgroep Fiscaal Recht
Sanders Building, Kamer L3-006
Postbus 1738
Burg. Oudlaan 50
3000 DR Rotterdam

T 010 4082355
E info@esbl.nl
W www.esbl.nl
KvK 41132730

© ESBL, Rotterdam, oktober 2019

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

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

Foto voorpagina: aanleg warmtenet bij het Sumatraplein te Dordrecht. Gemaakt door fotograaf Marc Dorleijn in opdracht van HVC. Foto met schriftelijke toestemming gebruikt voor dit rapport.

Inhoudsopgave

Onderzoek fiscale bekostiging warmtenet Drechtsteden	5
Inleiding	5
Overleg en randvoorwaarden	5
Wat onderzoeken we niet	5
Centrale onderzoeksvragen	6
Deelvragen	6
Samenvatting	8
Samenvatting onderdeel A	8
1. Wat is de achtergrond en het toepassingsbereik van de huidige baatbelasting?	8
2. Is de aansluiting op het warmtenet een voorziening waarvoor baatbelasting geheven kan worden?	8
3. Moet de gemeente eigenaar zijn van het warmtenet?	9
4. Welke gebate objecten moeten baatbelasting gaan betalen?	9
5. Wordt meer verhaald dan de kosten?	11
6. Het spreiden van het te verhalen bedrag over maximaal 30 jaar	12
7. Zijn er overige fiscaal-juridische belemmeringen?	13
Samenvatting onderdeel B	13
1. Mogen woningcorporaties duurzaamheidsinvesteringen doen?	13
2. Belemmert het financiële toezicht het betalen van een aansluitbijdrage of baatbelasting?	14
3. Wat zijn de gevolgen voor de verhuurdersheffing?	14
4. Beperken de Warmtewet en het Warmtebesluit de mogelijkheden voor het vragen van een aansluitbijdrage?	14
Conclusie	15
A. Baatbelasting als bekostigingsinstrument	16
A.1. Wat is de achtergrond en het toepassingsbereik van de huidige baatbelasting?	17
A.2. Is (de aansluiting op) het warmtenet een voorziening waarvoor baatbelasting geheven kan worden?	21
A.3. Moet de gemeente eigenaar zijn van het warmtenet om een baatbelasting te kunnen heffen?	26
A.4. Vormt de wettelijke bepaling dat alle gebate onroerende zaken in het afgebakende gebied in de heffing moeten worden betrokken (een aanslag moeten krijgen) een belemmering voor de beoogde uitvoering van het project?	30
A.5. Vormt de wettelijke bepaling van de opbrengstnorm (maximaal 100% kostenverhaal) een belemmering voor de geformuleerde randvoorwaarden?	38
A.6. Welke regels gelden er voor de 'gespreide betaling' binnen de baatbelasting en vormt dit een belemmering voor de geformuleerde randvoorwaarden?	41

A.7.	Zijn er andere fiscaal-juridische belemmeringen binnen de regeling van de baatbelasting voor de beoogde uitvoering van het project?	46
B.	Financieringsregels corporaties	49
B.1.	Mogen corporaties vanuit het toetsingskader van de Woningwet investeren in duurzaamheid en welke beperkingen gelden daarbij?	50
B.2.	Is er vanuit het toezichtskader een onderscheid te maken tussen aansluitbijdrage en baatbelasting? 54	
B.3.	Wat zijn mogelijke gevolgen voor heffingsvermindering van verhuurderheffing indien aansluiting op een warmtenet wordt gefinancierd vanuit de baatbelasting in plaats van de aansluitbijdrage?	56
B.4.	Beperken de Warmtewet en het Warmtebesluit de mogelijkheden voor het vragen van een aansluitbijdrage?	58
C.	Conclusie.....	61

Onderzoek fiscale bekostiging warmtenet Drechtsteden

Inleiding

In het kader van de duurzaamheidsagenda heeft Drechtsteden een regionale energiestrategie opgesteld.¹ Eén van de bouwstenen hierin is 'Drechtsteden los van aardgas'. Om dit doel te bereiken is onder andere gezamenlijk met de provincie, gemeentes, woningcorporaties, HVC en de regio afgesproken een warmtenet te gaan aanleggen dat restwarmte uit de afvalverwerkingsinstallatie transporteert naar onroerende zaken (vooral nog: corporatiewoningen) in de Drechtsteden. De huurwoningen die erop worden aangesloten krijgen hun warmte voortaan via dit warmtenet, zodat ze losgekoppeld kunnen worden van het gasnet. Dit hergebruik van restwarmte levert uiteindelijk een forse CO2-reductie op.

De partners bij dit project zijn alle aan eigen regels gebonden. Zo gelden er financieringsregels voor woningbouwcorporaties, waardoor een investering als hier beoogd slechts onder strenge voorwaarden mogelijk is. Van belang is onder meer of het bedrag vooraf (bij aansluiting) ineens betaald moet worden, of dat het bedrag gespreid terugbetaald kan worden. Dit beïnvloedt namelijk de leencapaciteit en investeringspositie van de corporaties. Van groot belang is bovendien de hoogte van het investeringsbedrag. Om negatieve gevolgen voor de leencapaciteit zoveel mogelijk te beperken en om de bijdrage zo laag mogelijk te houden gaat de voorkeur uit naar een gespreide terugbetaling over een aantal jaren. Gemeenten zijn aan de andere kant ook aan regels gebonden, bijvoorbeeld voor wat betreft de mogelijkheid om hiervoor een heffing in te voeren.

Overleg en randvoorwaarden

Voor dit project en dit onderzoek geldt een aantal randvoorwaarden:

- De aansluitbijdrage zou maximaal €6000,- mogen bedragen;
- De aansluitbijdrage zou gespreid betaald moeten kunnen worden over een zo lang mogelijke termijn;
- De aansluitbijdrage zou in elk gebied en elke gemeente van de Drechtsteden even hoog moeten zijn, ongeacht de precieze kosten;
- De Autoriteit Woningcorporaties en WSW moeten toestemming geven;
- Huurders moeten er financieel niet op achteruit gaan;
- Het eigenaarschap/zeggenschap van/over het warmtenet moet goed zijn geregeld;
- De extra investering in technische aanpassingen aan woningen om de overgang van gas naar warmtenet mogelijk te maken moet (financieel) aanvaardbaar zijn.

Wat onderzoeken we niet

Met betrekking tot de investering in technische aanpassingen van woningen en warmteleveringsprijzen die aan huurders in rekening gebracht zullen worden, kunnen wij geen advies uitbrengen, omdat dit volledig buiten de expertise van het ESBL valt. Wel zullen wij in ons onderzoek betrekken de vraag naar de hoogte van de aansluitbijdrage, de wens om die in elk gebied

¹ Energiestrategie Drechtsteden energieneutraal 2050, d.d. september 2017, te downloaden van https://www.drechtsteden.nl/dds/up/ZkqlezwJeB_Energiestrategie_definitief.pdf

gelijk te houden en de vraag naar het eigenaarschap van het warmtenet. Wij zullen deze vragen vanuit fiscaal-juridische invalshoek benaderen.

Wat voorts niet in dit onderzoek wordt betrokken, is het opstellen van een belastingverordening of het doen van tekstvoorstellen voor een heffing. Mocht men op grond van dit eerste onderzoek tot het oordeel komen dat dit gewenst is, dan zijn wij gaarne bereid hier een nader productvoorstel voor te doen.

Centrale onderzoeksvragen

Centraal in dit onderzoek staat de vraag of, en zo ja onder welke voorwaarden, het mogelijk is de kosten van de aanleg van een warmtenet te verhalen op de aan te sluiten onroerende zaken (woningen) via een gemeentelijke baatbelasting (onderdeel A).

Tweede onderzoeksvraag is in hoeverre de bekostiging via baatbelasting blijft binnen de specifieke wettelijke kaders die voor woningcorporaties gelden (onderdeel B).

We sluiten af met een korte conclusie (onderdeel C).

Deelvragen

Om de centrale onderzoeksvragen te beantwoorden, wordt in het onderzoek antwoord gezocht op de volgende deelvragen:

A. Baatbelasting als bekostigingsinstrument

Onderdeel A zal door het ESBL worden onderzocht. Deelvragen binnen dit onderdeel zijn:

1. Wat is de achtergrond en het toepassingsbereik van de huidige baatbelasting?
2. Is (de aansluiting op) het warmtenet een voorziening waarvoor baatbelasting geheven kan worden?
3. Moet de gemeente eigenaar zijn van het warmtenet?
4. Vormt de wettelijke bepaling dat alle gebate onroerende zaken in het afgebakende gebied in de heffing moeten worden betrokken (een aanslag moeten krijgen) een belemmering voor de beoogde bekostigingsoplossing van het project?
5. Vormt de wettelijke bepaling van de opbrengstnorm (maximaal 100% kostenverhaal) een belemmering voor de geformuleerde randvoorwaarden?
6. Welke regels gelden er voor de 'gespreide betaling' binnen de baatbelasting en vormt dit een belemmering voor de geformuleerde randvoorwaarden?
7. Zijn er andere fiscaal-juridische belemmeringen binnen de regeling van de baatbelasting voor de beoogde uitvoering van het project?

B. Financieringsregels corporaties

Onderdeel B zal door VBTM Advocaten worden onderzocht. Deelvragen binnen dit onderdeel zijn:

1. Mogen corporaties vanuit het toetsingskader van de Woningwet investeren in duurzaamheid en welke beperkingen gelden daarbij?

2. Is er vanuit het toezichtskader een onderscheid te maken tussen aansluitbijdrage en baatbelasting?
3. Wat zijn mogelijke gevolgen voor heffingsvermindering van verhuurderheffing indien aansluiting op een warmtenet wordt gefinancierd vanuit de baatbelasting in plaats van de aansluitbijdrage?
4. Beperken de Warmtewet en het Warmtebesluit de mogelijkheden voor het vragen van een aansluitbijdrage?

Samenvatting

Samenvatting onderdeel A

1. Wat is de achtergrond en het toepassingsbereik van de huidige baatbelasting?

De Gemeentewet geeft aan de gemeenteraad de bevoegdheid om een baatbelasting in te voeren, om hiermee de kosten van door of met medewerking van het gemeentebestuur tot stand gebrachte voorzieningen te verhalen op de eigenaren van onroerende zaken die door die voorzieningen zijn gebaat.

Het betreft een kostenverhaalsinstrument, waarbij maximaal 100% van de kosten van de voorzieningen kunnen worden verhaald. Het betreft een bestemmingsheffing, omdat de opbrengst van de heffing moet worden besteed aan de voorzieningen en omdat de heffing alleen wordt opgelegd ter zake van onroerende zaken die baat hebben van deze voorzieningen. Het betreft een gebiedsgerichte heffing, omdat de heffing niet in de gehele gemeente geldt en ook niet aan een individu wordt opgelegd, maar de heffing in een afgebakend gebied van de gemeente wordt geheven. Alleen de groep onroerende zaken die door de voorzieningen wordt gebaat wordt in de heffing betrokken.

De baatbelasting is een objectieve en zakelijke heffing. Met subjectieve elementen, zoals de persoon van de belastingplichtige en het gebruik dat van de onroerende zaak wordt gemaakt, mag geen rekening worden gehouden. De heffing rust op het object (de onroerende zaak) en niet op het subject (de eigenaar).

De kosten van de voorzieningen moeten voordat met het treffen van de voorzieningen wordt begonnen worden geraamd. Maximaal 100% van deze kosten mag worden verhaald op de gebate onroerende zaken. Onderhoudskosten mogen niet worden verhaald. Er mogen geen gebate onroerende zaken buiten de heffing worden gelaten. De heffing wordt ineens geheven, maar er moet in de verordening een regeling worden opgenomen dat de belastingplichtige op verzoek de aanslag kan laten omzetten in een jaarlijkse aanslag gedurende maximaal 30 jaren.

2. Is de aansluiting op het warmtenet een voorziening waarvoor baatbelasting geheven kan worden?

De aanleg van het warmtenet voldoet aan alle wettelijke eisen om er baatbelasting voor te kunnen heffen. Het is een fysieke voorziening en geen papieren maatregel, het levert baat op voor een af te bakenen groep onroerende zaken en er is geen sprake van onderhoud.

Ook zijn in de jurisprudentie voorbeelden te vinden van vergelijkbare voorzieningen waarvoor een baatbelasting geheven mocht worden, zoals de aanleg van riolering en de aanleg van een gasnet.

De aansluiting van een woning op het warmtenet is een activiteit die los gezien kan worden van de aanleg van het warmtenet. Hiervoor zou een aparte retributie geheven kunnen worden door de

gemeente (indien de gemeente deze aansluiting tot stand laat brengen), of een aansluitbijdrage door het warmtebedrijf (indien het warmtebedrijf deze dienst verleent).

3. Moet de gemeente eigenaar zijn van het warmtenet?

De wet stelt als eis dat de voorziening door of met medewerking van het gemeentebestuur tot stand wordt gebracht en dat het een voorziening van openbaar nut is.

Uit de juridische commentaren en jurisprudentie blijkt, dat deze eisen niet inhouden, dat de gemeente ook eigenaar is of wordt van de voorziening. Minimaal vereist is, dat de gemeente haar medewerking verleent.

Ook moeten de voorzieningen een mede publiek belang dienen. Voorzieningen die enkel het individuele belang dienen (bijvoorbeeld een zakelijk of persoonlijk belang) en niet ook het algemene belang van de gemeente, mogen niet met een baatbelasting worden bekostigd.

Een andere belangrijke voorwaarde is, dat voordat met de aanleg van de voorziening wordt aangevangen, een bekostigingsbesluit moet worden genomen door de gemeente, waarin zij vastlegt welke voorzieningen er zullen worden getroffen, wat de kosten daarvoor zullen zijn, welk deel van de kosten verhaald zal gaan worden op de gebate onroerende zaken en welke onroerende zaken in de heffing zullen worden betrokken (afbakening van het gebate gebied). Omdat dit alles moet gebeuren voordat met de aanleg wordt begonnen, is het achteraf financieel faciliteren van een voorziening via de baatbelasting niet mogelijk. De gemeente zal dus in ieder geval bij de voorbereiding betrokken moeten zijn. Een zeker initiatief van de gemeente wordt dus wel gevraagd.

Een derde belangrijke voorwaarde is, dat de baatbelasting een kostenverhaalsinstrument is, zodat er kosten op de gemeente moeten drukken om ze te kunnen verhalen. Er kunnen ook niet méér kosten worden verhaald dan op de gemeente drukken. Ook hieruit blijkt een minimale rol voor de gemeente.

Deze eisen gelden bovendien per afzonderlijke gemeente waar de baatbelasting wordt ingevoerd.

4. Welke gebate objecten moeten baatbelasting gaan betalen?

Omdat middels de baatbelasting kostenomslag plaatsvindt, is vereist dat de eigenaren van alle gebate onroerende zaken een aanslag krijgen. Als er bij voorbaat gebate onroerende zaken buiten de heffing worden gelaten, die wel gebaat zijn, worden de kosten niet eerlijk verdeeld. De rechter acht in zo'n geval de gehele verordening onverbindend, zodat de hele heffing van baatbelasting ongeldig is. Dat is dus een vergaande consequentie.

Voor het project van de aanleg van het warmtenet van de Drechtsteden betekent dit een dilemma, hetgeen we hierna uitleggen.

Uit de jurisprudentie blijkt, dat iedere onroerende zaak die technisch gezien op het warmtenet kan worden aangesloten, gebaat is en dus een aanslag baatbelasting moet krijgen. Het feit dat daarvoor nog een vergunning vereist is of dat de eigenaar nog hoge kosten moet maken voor de aansluiting, doet daar niet aan af.

Waarschijnlijk betekent dit, dat ook de niet-corporatiewoningen tot een bepaalde afstand van het warmtenet af als 'gebaat' moeten worden aangemerkt. Dit ondanks het feit dat deze in eerste instantie niet zullen worden aangesloten en de onzekerheid over de mogelijke latere aansluiting. Wij kunnen hierover geen stellige uitspraken doen, omdat er geen jurisprudentie bekend is over een situatie zoals hier. Wel wijzen wij op het risico op onverbindendheid van de verordening en het van tafel gaan van de hele baatbelasting bij het ten onrechte buiten de heffing laten van de particuliere woningen.

In dit verband zijn een de volgende oplossingen denkbaar:

a. heffing van alleen corporatiewoningen met een vaststellingsovereenkomst

Er kan voor gekozen worden dit project voort te zetten met de huidige partners en op basis van de huidige uitgangspunten alleen de corporaties te laten meebetalen voor de aanleg van het warmtenet. De rechtvaardiging hiervoor is, dat alleen de corporatiewoningen worden aangesloten bij de aanleg. Vanwege de onzekerheid over de uitleg van het 'gebaat zijn' en de afbakening van het gebate gebied in dit specifieke geval, kan er met de corporaties een vaststellingsovereenkomst worden gesloten. Hierin leggen partijen (gemeenten en corporaties) vast, dat ze gezamenlijk de wettekst aldus uitleggen, dat alleen de corporatiewoningen gebaat zijn en een aanslag baatbelasting zullen krijgen en dat de corporaties geen bezwaar of beroep zullen instellen tegen deze aanslagen.

Wij raden in dat geval aan, de looptijd van de baatbelasting te bekorten tot 5 jaar. Dit in verband met het beperken van het risico op gerechtelijke procedures.

Bij deze keuze merken wij nog op, dat dit ook een politieke keuze voor verdeling van de lasten inhoudt. De kosten van de aanleg van het warmtenet worden op deze manier verhaald op een kleine groep, namelijk de woningbouwcorporaties. Als in de toekomst meer woningen zouden kunnen worden aangesloten op dit warmtenet, is die aansluiting in feite mede gefinancierd door deze woningbouwcorporaties. Immers, achteraf kunnen voor particuliere woningen geen aanslagen baatbelasting meer worden opgelegd. De vraag is of men dit rechtvaardig vindt.

Hiermee rekening houdend kan de gemeente er ook voor kiezen niet het gehele bedrag aan kosten van aanleg van het warmtenet te verhalen op de woningcorporaties, maar om dit bijvoorbeeld deels uit de algemene middelen te halen.

b. tariefdifferentiatie

Een andere keuze is het wel in de heffing betrekken van de particuliere woningen gelegen tot een bepaalde afstand van het warmtenet af, maar daarbij een lager tarief te hanteren. In het lagere tarief brengt de gemeente tot uitdrukking dat deze woningen wel gebaat zijn door de technische mogelijkheid hier (in de toekomst) op aan te sluiten, maar dat deze baat minder is dan de baat van corporatiewoningen die daadwerkelijk bij de aanleg worden aangesloten.

Opgemerkt wordt, dat naast de heffing van baatbelasting voor de *aanleg* van het warmtenet een bijdrage gevorderd kan worden voor de *aansluiting* op het warmtenet. Indien de gemeente de aansluiting laat maken zou dit in de vorm van een publiekrechtelijke aansluitingsretributie (o.g.v. art. 229 Gemeentewet) kunnen. Indien het warmtebedrijf de aansluiting maakt of laat maken, kan hij hiervoor een privaatrechtelijke aansluitbijdrage in rekening brengen, waarbij maxima (zullen gaan) gelden op grond van de Warmtewet. Omdat corporatiewoningen enerzijds en particuliere woningen anderzijds verschillende bedragen verschuldigd zullen zijn voor de aanleg (tarief baatbelasting) en aansluiting (aansluitbijdrage HVC), kan de totale bijdrage aan (de aansluiting op) het warmtenet verschillen tussen corporatiewoningen en particuliere woningen.

Nadeel van de keuze voor heffing van baatbelasting van alle woningen, met een lager tarief voor particuliere woningen, is, dat dit de groep belastingplichtigen voor de baatbelasting sterk vergroot, waardoor de perceptiekosten sterk zullen stijgen. Niet alleen stijgen de kosten van aanslagoplegging en invordering, ook kan er jaarlijks bezwaar en beroep worden ingediend.

c. bekostiging op andere wijze

De gemeenten zouden er ook voor kunnen kiezen de aanleg van het warmtenet via een algemene belasting als de ozb te bekostigen. De rechtvaardiging hiervoor is, dat de gehele gemeente profiteert van de aanleg, nu in de toekomst wellicht nagenoeg alle woningen hierop kunnen worden aangesloten en de aanleg mede in het algemene belang van een schone leefomgeving geschiedt.

Voordeel van bekostiging via de onroerende zaakbelasting is, dat het relatief eenvoudig is en weinig perceptiekosten oplevert. Bezwaar- of beroepsprocedures hebben weinig kans van slagen, omdat de keuze voor het tarief valt binnen de autonome bevoegdheid van de gemeenteraad, zodat de rechter hier in principe niet in treedt.

Een andere mogelijkheid die verhoging van de ozb biedt, is het vormen van een lokaal energietransitiefonds met de opbrengst van de verhoging. Vanuit dit fonds zouden subsidies verstrekt kunnen worden aan woningeigenaren voor het vervangen van de gasaansluiting door een duurzamer alternatief, zoals een warmtenet-aansluiting of een warmtepomp.

5. Wordt meer verhaald dan de kosten?

De heffing van baatbelasting is gemaximeerd tot 100% van de kosten van de voorzieningen.

Onder voorzieningen moet in dit verband worden verstaan fysieke voorzieningen die geen onderhoud behelzen en die baat opleveren voor de groep onroerende zaken (zie uitleg bij A.2). De aanleg van het warmtenet (aanleg van buizenstelsel inclusief de installatie voor het aanboren van de warmtebron en de technische aansluiting van warmtebron op het warmtenet) voldoet aan deze voorwaarde, de exploitatie na de aanleg (warmtelevering aan huishoudens, onderhoud- en beheerskosten) niet. Alleen de aanlegkosten kunnen dus verhaald worden middels de baatbelasting.

De eis van maximaal 100% kostenverhaal geldt per afzonderlijke gemeente. De aanlegkosten van het warmtenet zullen naar verwachting verschillen tussen de gemeenten, zodat ook de maximaal te verhalen kosten zullen verschillen per gemeente.

Tegelijkertijd is de wens van de partijen dat in alle gemeenten binnen de Drechtsteden dezelfde tarieven gelden. De gemeente met de laagste aanlegkosten zal daarom de norm worden voor het maximaal te vragen belastingbedrag.

In de gesprekken is aangegeven, dat de aanlegkosten volgens de huidige berekeningen ver uitstijgen boven het bedrag dat partijen overeenkomen om maximaal te verhalen. Toch willen wij dit punt uitdrukkelijk noemen. Mochten de kostenramingen wijzigen, dan zal opnieuw getoetst moeten worden of het te verhalen bedrag niet hoger is dan deze kosten (per gemeente).

6. Het spreiden van het te verhalen bedrag over maximaal 30 jaar

De baatbelasting kent een speciale regeling voor gespreide betaling. De aanslag wordt op verzoek van de belastingplichtige omgezet in een jaarlijkse aanslag. Daarvoor moet de gemeente een regeling opnemen in de verordening. De looptijd mag de gemeente zelf bepalen en bedraagt maximaal 30 jaren.

De wijze van berekenen van de jaarlijkse aanslag gaat verplicht via de zogenoemde prenumerando-methode voor het berekenen van annuïteiten.

De variabelen voor de berekening van de jaarlijkse aanslag zijn het totaalbedrag van de belastingaanslag, de looptijd en het rentepercentage. Tot op zekere hoogte heeft de gemeente hierbij keuzevrijheid.

In de eerste plaats beslist de gemeente welk deel van de totale aanlegkosten ze verhaalt middels baatbelasting. Ze kan ervoor kiezen een deel op andere wijze (bijvoorbeeld via de algemene middelen) te bekostigen.

In de tweede plaats beslist de gemeente over de looptijd van de baatbelasting. Ten aanzien hiervan zijn er verschillende overwegingen te noemen. Enerzijds biedt een lange looptijd het voordeel van lage jaarlijkse lasten. Anderzijds biedt een korte looptijd het voordeel van minder perceptiekosten (heffing, invordering, rechtsbescherming) en het voordeel dat de baatbelasting op een zeker moment klaar is. Een andere overweging is om aan te sluiten bij de periode van 'baatwerking': op een gegeven moment is de baat van de aanleg van het warmtenet uitgewerkt. In verband met de aanleg van het warmtenet zou men ook kunnen proberen de looptijd zodanig te kiezen, dat aangesloten wordt bij het bedrag van de huidige jaarlijkse energierekening. Indien bij vraag 4 wordt gekozen voor het alleen in de heffing betrekken van corporatiewoningen met toepassing van een vaststellingsovereenkomst, raden wij een korte looptijd aan.

Tot slot bepaalt de gemeente het te hanteren rentepercentage.

7. Zijn er overige fiscaal-juridische belemmeringen?

In dit onderdeel is nader ingegaan op de verwachting dat de aanleg van het warmtenet vele jaren in beslag zal nemen en de consequenties die dit voor de heffing van baatbelasting kan hebben. In de eerste plaats moet het bekostigingsbesluit door de gemeente worden genomen voordat met de aanleg wordt begonnen. In dit bekostigingsbesluit moeten de gebate onroerende zaken worden aangewezen, moeten de kosten van de aanleg worden geraamd en moet worden besloten welk bedrag maximaal zal worden verhaald middels de baatbelasting.

Na de aanleg van de voorzieningen moet de verordening baatbelasting worden vastgesteld door de gemeente. Hierin moet de datum worden opgenomen waarnaar wordt beoordeeld of de onroerende zaak gebaat is (baatpeildatum); deze datum ligt maximaal 1 jaar na de voltooiing van de voorzieningen. De verordening zelf moet maximaal 2 jaar na de voltooiing zijn vastgesteld.

In de tijd tussen het bekostigingsbesluit en de verordening kan het een en ander zijn veranderd. In de uitvoering van de werkzaamheden kunnen zich wijzigingen voordoen ten opzichte van de plannen, waardoor de kosten wijzigen en mogelijk ook het gebate gebied. Ook kunnen zich politieke wijzigingen voordoen.

In dit verband geldt, dat in ieder geval niet méér kosten kunnen worden verhaald dan in het bekostigingsbesluit vermeld als te verhalen kosten. Ook kunnen niet meer onroerende zaken in de heffing worden betrokken dan in het bekostigingsbesluit aangeduid. Minder kosten verhalen is blijkens de jurisprudentie geen probleem. Een wijziging van het gebate gebied ligt genuanceerder. Indien het een verkleining van het gebied (en het aantal onroerende zaken) betreft is het in het algemeen geen probleem. Een vergroting van het gebate gebied is niet mogelijk en leidt zelfs tot het in het geheel niet kunnen heffen van baatbelasting (onverbindendheid van de verordening).

Indien men niet wil wachten met de heffing tot de voorzieningen zijn voltooid, dan kan eventueel ook tijdens de uitvoering worden begonnen met de heffing van baatbelasting. De verordening moet hierop aangepast worden. Ook kan het gedurende de heffing nodig zijn het tarief bij te stellen. Ook moet men voldoende zekerheid hebben over de uit te voeren werken en de aanwijzing van de daardoor gebate onroerende zaken. Fiscaal-juridisch levert deze variant meer risico op dan het laten ingaan van de heffing na voltooiing van de werkzaamheden.

Samenvatting onderdeel B

1. Mogen woningcorporaties duurzaamheidsinvesteringen doen?

In onderdeel B1 wordt allereerst ingegaan op de vraag in hoeverre het corporaties vanuit het toetsingskader van de Woningwet is toegestaan te investeren in duurzaamheid en welke beperkingen daarbij gelden.

De belangrijkste beperking die daarbij uitdrukkelijk is gemaakt, is dat de voorzieningen waarop de investeringen betrekking hebben uitsluitend ten goede komen aan de eigen huurders van de desbetreffende woningen.

In de praktijk blijkt de uitleg van die bepaling enigszins flexibel. De grens wordt getrokken daar waar de corporatie investeert in voorzieningen die niet of nauwelijks ten goede komen aan de eigen huurders.

Vanuit het toezichtskader wordt er geen onderscheid gemaakt in de wijze waarop de investeringen in duurzaamheid worden betaald (via een eenmalige aansluitbijdrage dan wel via een jaarlijks op te leggen baatbelasting) zolang de kosten betrekking hebben op een voorziening vooral ten behoeve van de eigen huurders.

2. Belemmert het financiële toezicht het betalen van een aansluitbijdrage of baatbelasting?

Vervolgens wordt nader ingegaan op het financieel toezicht op woningcorporaties dat gehouden wordt door onder meer het WSW.

In dat kader maakt het voor woningcorporaties een groot verschil of een aansluitbijdrage moet worden voldaan dan wel een baatbelasting. De aansluitbijdrage zal moeten worden betaald vanuit geborgde geldleningen. Deze geldleningen gaan ten koste van de borgingsruimte die een woningcorporatie bij het WSW heeft. Indien het totaalbedrag van de geldlening het borgingsplafond overschrijdt, zal het WSW de gevraagde financiering niet verstrekken. In dat geval kan de woningcorporatie de verduurzamingsopgave niet uitvoeren. Indien verduurzaming mogelijk is, middels betaling van de baatbelasting, zal dit niet gaan ten koste van de borgingsruimte omdat geen geldlening daarvoor hoeft te worden aangetrokken. Deze kosten kunnen dan, vanuit de operationele kasstroom, worden voldaan.

3. Wat zijn de gevolgen voor de verhuurdersheffing?

Tenslotte wordt ingegaan op de gevolgen van de verschillende constructies voor de verhuurdersheffing.

Corporaties kunnen bij de verduurzaming van hun huurwoningen in aanmerking komen voor heffingsvermindering in het kader van de Verhuurdersheffing. Die heffingsvermindering is echter alleen van toepassing wanneer de investeringskosten door de Toegelaten Instelling zelf zijn gemaakt en zijn aan te merken als investeringskosten in de zin van de Verhuurdersheffing. Dit is niet het geval wanneer de verduurzaming wordt betaald door middel van een Baatbelasting aan de gemeente.

In hoeverre de financiële effecten van die heffingsvermindering significant zijn, dient nader te worden onderzocht.

4. Beperken de Warmtewet en het Warmtebesluit de mogelijkheden voor het vragen van een aansluitbijdrage?

Per 1 juli 2019 is de Warmtewet gewijzigd met een bepaling die betrekking heeft op de maximering van de aansluitbijdrage (BAK) voor de aansluiting op een nieuw warmtenet. Dit bedrag zal per 1 januari 2020 worden vastgesteld door de ACM. In de verdere uitwerking van de overeenkomst zullen partijen afspraken moeten maken voor het geval de door de ACM vast te stellen maximum BAK lager is dan de BAK zoals HVC voornemens is die in rekening te gaan brengen.

Conclusie

De aanleg van een warmtenet in de Drechtsteden kan bekostigd worden door middel van een of meerdere gemeentelijke baatbelasting(en). De aanlegkosten van de nieuwe voorziening kunnen over maximaal 30 jaren gespreid worden omgeslagen over de onroerende zaken die gebaat zijn door de aanleg.

Het betalen van een bijdrage door de woningcorporaties aan de gemeente voor de aanleg van een warmtenet waarop hun huurwoningen worden aangesloten is niet in strijd met het toetsingskader van de Woningwet. De heffing van baatbelasting wordt bovendien niet belemmerd door de regels omtrent financieel toezicht op woningcorporaties.

De afbakening van de groep onroerende zaken die door de aanleg is gebaat is niet eenvoudig. In ieder geval gebaat zijn de corporatiewoningen die bij de aanleg van het warmtenet ook daadwerkelijk erop worden aangesloten. Mogelijk zijn echter ook particuliere woningen die in de nabijheid van het aan te leggen warmtenet zijn gelegen gebaat. Immers, die woningen beschikken door de aanleg over een mogelijke toekomstige alternatieve warmtevoorziening. Daarbij is wel de vraag of die mogelijkheid daadwerkelijk benut kan worden: op dit moment geldt wettelijk geen aansluitrecht of -plicht.

Hiermee rekening houdend zijn er grofweg drie scenario's te onderscheiden:

1. Heffing van baatbelasting van alleen corporatiewoningen met gebruikmaking van een vaststellingsovereenkomst;
2. Heffing van baatbelasting van alle woningen met toepassing van tariefdifferentiatie, zodat particuliere woningen een lager bedrag betalen;
3. Bekostiging op andere wijze, zoals met ozb, met de mogelijkheid van het vormen van een lokaal energietransitiefonds van waaruit subsidies worden verleend voor de aansluiting op een alternatieve warmtevoorziening.

A. Baatbelasting als bekostigingsinstrument

In verband met de voorgenomen aanleg van het warmtenet in de Drechtsteden, waarop in eerste instantie alle corporatiewoningen zullen worden aangesloten, is aan het ESBL de vraag gesteld of er een gemeentelijke heffing ingezet zou kunnen worden om de kosten van de aanleg geheel of gedeeltelijk door te berekenen aan de betreffende woningcorporaties. In verband met de wens om de kosten zo laag mogelijk te houden is spreiding van kosten over een aantal jaren gewenst. In dit verband is de gemeentelijke baatbelasting in beeld gekomen als bekostigingsinstrument met de mogelijkheid tot gespreide betaling via een jaarlijkse heffing gedurende maximaal 30 jaren.

In het navolgende zal daarom de mogelijkheid van het inzetten van de baatbelasting als bekostigingsinstrument voor de aanleg van het warmtenet fiscaal-juridisch worden beoordeeld. Hiertoe hebben we de volgende onderzoeksvragen opgesteld:

1. Wat is de achtergrond en het toepassingsbereik van de huidige baatbelasting?
2. Is (de aansluiting op) het warmtenet een voorziening waarvoor een baatbelasting geheven kan worden?
3. Moet de gemeente eigenaar zijn van het warmtenet om een baatbelasting te kunnen heffen?
4. Vormt de wettelijke bepaling dat alle gebate onroerende zaken in het afgebakende gebied in de heffing moeten worden betrokken (een aanslag moeten krijgen) een belemmering voor de beoogde uitvoering van het project?
5. Vormt de wettelijke bepaling van de opbrengstnorm (maximaal 100% kostenverhaal) een belemmering voor de geformuleerde randvoorwaarden?
6. Welke regels gelden er voor de 'gespreide betaling' binnen de baatbelasting en vormt dit een belemmering voor de geformuleerde randvoorwaarden?
7. Zijn er andere fiscaal-juridische belemmeringen binnen de regeling van de baatbelasting voor de beoogde uitvoering van het project?

We houden deze nummering aan bij de beantwoording van de onderzoeksvragen.

A.1. Wat is de achtergrond en het toepassingsbereik van de huidige baatbelasting?

Algemeen

De bevoegdheid van gemeenten om baatbelasting te heffen, is gegeven in artikel 222 van de Gemeentewet. Vereist is dat voorzieningen worden aangelegd door of met medewerking van het gemeentebestuur. Ter bekostiging van deze voorzieningen kan een baatbelasting worden geheven. De belasting wordt geheven van de eigenaar van een onroerende zaak, die gelegen is binnen een bepaald gebied van de gemeente. De kosten van de voorzieningen worden omgeslagen over alle onroerende zaken die een bijzonder profijt (baat) hebben van de aangelegde voorzieningen in het betreffende gebied.²

Gebiedsgerichte bestemmingsheffing

De baatbelasting is een zogenoemde bestemmingsheffing. Belangrijk kenmerk hiervan is de *kostenomslag*. De opbrengst wordt verplicht gebruikt ter bekostiging van voorzieningen. Er mag ook niet méér worden verhaald dan het bedrag van de kosten van de voorzieningen. Er mag met andere woorden geen winst worden gemaakt door de gemeente met de heffing. Tegelijkertijd wordt de heffing alleen opgelegd aan de eigenaren van onroerende zaken die door die voorzieningen zijn *gebaat*. Er is dus een verplichte relatie tussen kosten, profijt en heffing.

De baatbelasting kan alleen worden geheven als er sprake is van *groepsprofijt*. Er moet een bepaalde, afgebakende groep onroerende zaken kunnen worden aangewezen die een bijzonder profijt (baat) hebben bij de aanleg van de voorzieningen. In tegenstelling tot groepsprofijt kan er bij bepaalde voorzieningen echter ook sprake zijn van profijt voor álle onroerende zaken binnen de gemeente, of van profijt voor slechts één enkele onroerende zaak. Daar is de baatbelasting echter niet voor bedoeld. Zijn alle onroerende zaken binnen de gemeente gebaat, dan is bekostiging via een algemene belasting zoals de ozb aangewezen. Is slechts één onroerende zaak gebaat, dan is bekostiging via een retributie of recht aangewezen.

Objectieve en zakelijke belasting

De baatbelasting is te kenschetsen als een objectieve en zakelijke belasting. Het belastingobject is de gebate onroerende zaak. Doorslaggevend is of deze onroerende zaak objectief gezien gebaat is door de voorzieningen, dat wil zeggen in een betere positie (betere gebruiksmogelijkheden, betere bereikbaarheid bijvoorbeeld) is komen te verkeren door de aanleg van de voorzieningen. Met subjectieve elementen, zoals het feitelijke gebruik dat van de onroerende zaak wordt gemaakt, mag bij de heffing geen rekening worden gehouden. Niet van belang is bijvoorbeeld, of de gebruiker (huurder, uitbater) van een object profijt heeft van de voorzieningen. Zo doet niet ter zake of de eigenaar/gebruiker daadwerkelijk gebruik gemaakt zal gaan maken van de voorzieningen of van de hierdoor verruimde gebruiksmogelijkheden van de onroerende zaak. Ook omstandigheden die de persoon van de belastingplichtige betreffen zijn voor de heffing niet relevant.

² Artikel 222 lid 1 Gemeentewet. De belastingplichtige is omschreven als de eigenaar, bezitter of beperkt gerechtigde van de onroerende zaak. Dit is dus een ruimere formulering dan alleen de juridisch eigenaar.

Van belang is dus slechts of het object zelf, naar objectieve maatstaven beoordeeld, in een betere positie komt te verkeren door de aanleg van de voorzieningen.

Voorbeeld toepassing baatbelasting

Een voorbeeld van een voorziening waar baatbelasting voor geheven zou kunnen worden is de aanleg van een parkeergarage. De onroerende zaken in het gebied waar de nieuwe parkeergarage komt, zijn hierdoor gebaat (hebben hier profijt van). In dit geval kan de gemeente overgaan tot heffing van baatbelasting, waarbij de aan de voorzieningen gebonden lasten geheel of gedeeltelijk worden betaald door de groep eigenaren.

Nadere eisen

In wet en jurisprudentie zijn nadere voorwaarden gesteld voor de heffing van baatbelasting.

Geen onderhoudskosten

Zo is onder meer bepaald, dat kosten van onderhoudswerkzaamheden niet mogen worden verhaald, maar dat alleen de verbeteringskosten mogen worden verhaald. De voorzieningen die worden getroffen moeten uitgaan boven het basisniveau van voorzieningen dat de gemeente verplicht is te treffen.

Bekostigingsbesluit

Voordat wordt begonnen met het treffen van een voorziening, moet de gemeenteraad besluiten in welke mate de aan die voorzieningen verbonden lasten door middel van een baatbelasting zullen worden verhaald.³ Dit is het zogenoemde bekostigingsbesluit. In dit besluit duidt de gemeente bovendien het gebied aan waarin de onroerende zaken liggen die gebaat zullen zijn door de aan te leggen voorziening.

Baatpeildatum

Of een onroerende zaak gebaat is, wordt beoordeeld naar de toestand op een in de belastingverordening te bepalen tijdstip. Dit tijdstip wordt de baatpeildatum genoemd, en is gelegen uiterlijk een jaar nadat de voorzieningen geheel zijn voltooid.⁴

Tijdstip verordening

Uiterlijk twee jaren nadat de voorzieningen geheel zijn voltooid, wordt besloten tot invoering van de baatbelasting.⁵ Deze belasting wordt ineens geheven. Op verzoek van de belastingplichtige kan de eenmalige aanslag echter ook worden omgezet in een jaarlijkse aanslag gedurende maximaal dertig jaar.⁶

³ Artikel 222 lid 2 Gemeentewet.

⁴ Artikel 222 lid 3 Gemeentewet.

⁵ Artikel 222 lid 4 Gemeentewet.

⁶ Artikel 222 lid 5 Gemeentewet.

Mogelijkheid jaarlijkse aanslagen

De baatbelasting is in de basis vormgegeven als een heffing ineens. Er is echter bepaald, dat de belastingplichtige de mogelijkheid moet krijgen om deze aanslag om te zetten in een jaarlijkse aanslag gedurende maximaal 30 jaar. In de verordening moet de gemeente een dergelijke regeling opnemen. Zie hierover ook de beantwoording van onderzoeksvraag A.6.

Gefaseerde uitvoering

Indien de aanleg van voorzieningen gefaseerd gebeurt, mag men daar voor de heffing van baatbelasting bij aansluiten. Per uitvoeringsfase moet in dat geval een bekostigingsbesluit en verordening worden vastgesteld. Alle eisen die gelden ten aanzien van de baatbelasting als in dit rapport besproken, gelden dan per fase.

Het uitvoeren in fasen en daarbij aansluiten met de baatbelasting biedt het voordeel, dat niet met de heffing van baatbelasting behoeft te worden gewacht tot de gehele aanleg voltooid is. Ook kan men specifiek per fase afbakenen welke onroerende zaken gebaat zijn en de heffing mogelijk beter afstemmen op het soort vastgoed.

Nadelig is, dat per fase kosten gemaakt moeten maken voor de heffing en invordering. Het brengt meer administratieve rompslomp met zich mee. Bij een baatbelasting in fasen, ontstaan er meerdere heffingen met meerder looptijden. Dit is ingewikkelder dan een enkele baatbelasting. Ook kan het zijn, dat de maatschappelijke en technische ontwikkelingen, of bijvoorbeeld het Rijksbeleid, in de loop der jaren veranderen, zodat latere fasen wellicht niet meer worden uitgevoerd, op andere wijze worden uitgevoerd, of dat er nieuwe wijzen van bekostiging beschikbaar komen, waardoor voor latere fasen geen baatbelasting meer zal worden ingevoerd. De al lopende baatbelastingen blijven echter bestaan, zodat dit maatschappelijk gezien tot ongelijkheid kan leiden tussen de eerdere en latere fasen.

Objectgebonden financiering

Hiervoor is al genoemd dat de baatbelasting een objectieve en zakelijke belasting is. De baatbelasting rust op het object (de onroerende zaak) en niet op het subject (de eigenaar). In combinatie met de mogelijkheid om de aanslag om te zetten in een jaarlijkse aanslag gedurende maximaal dertig jaar vormt de baatbelasting een interessante mogelijkheid voor objectgebonden financiering. Immers, de kosten van de voorziening kunnen over maximaal dertig jaren worden uitgespreid en bij verkoop van de woning blijft de belasting op de onroerende zaak rusten, zodat de nieuwe eigenaar deze voor de resterende jaren zal moeten betalen. Dit biedt voor duurzaamheidsvoorzieningen voordelen ten opzichte van een persoonlijke lening, omdat deze laatste rust op het subject (de eigenaar) en bij verkoop niet automatisch wordt overgenomen door de nieuwe eigenaar, terwijl de voorzieningen niet meer uit of van de woning verwijderd kunnen worden.

Op dit moment is de baatbelasting niet zonder meer geschikt als instrument voor individuele objectgebonden financiering; er bestaan nog enkele wettelijke belemmeringen.⁷ Wellicht dat die in de toekomst door wetswijziging weggenomen kunnen worden.

⁷ Zie bijv. A.W. Schep, 'Duurzaamheid en lokale belastingen' in G. Nijendaal & B. Leurs (Eds.), Verduurzaming. En nu de kosten nog (Essaybundel van de Raad voor het Openbaar Bestuur) (pp. 65-103). Den Haag: Raad voor het Openbaar Bestuur (ROB) 2018, te downloaden via [https://www.raadopenbaarbestuur.nl/documenten/publicaties/2018/09/13/essaybundel-verduurzaming-en-nu-de-kosten-nog-en A.W. Schep, Onderzoeksrapport Objectgebonden financiering met baatbelasting, Rotterdam: ESBL 2018.](https://www.raadopenbaarbestuur.nl/documenten/publicaties/2018/09/13/essaybundel-verduurzaming-en-nu-de-kosten-nog-en-A.W. Schep, Onderzoeksrapport Objectgebonden financiering met baatbelasting, Rotterdam: ESBL 2018.)

A.2. Is (de aansluiting op) het warmtenet een voorziening waarvoor baatbelasting geheven kan worden?

Wettelijke eisen voorziening

In de wettekst is niet nader omschreven waaruit de voorzieningen moeten of mogen bestaan. Uit de wetsgeschiedenis en jurisprudentie blijken de volgende eisen gesteld te worden aan 'voorzieningen':

- van openbaar nut;
- geen onderhoudswerkzaamheden;
- voortbrengsels van stoffelijke aard, ofwel fysieke werken;
- voorzieningen moeten baat opleveren;
- voorzieningen moeten baat opleveren voor een beperkte groep onroerende zaken.

De voorzieningen moeten van openbaar nut zijn in de zin dat het publieke voorzieningen betreft en geen individuele dienstverlening. Met de aanleg moet mede het algemene of gemeenschapsbelang gediend worden. Dat rechtvaardigt ook de bemoeienis van de gemeente bij de aanleg.

De voorzieningen moeten voortbrengsels van stoffelijke aard zijn, met andere woorden fysieke werken. Een voorbeeld hiervan is de aanleg van een weg of het plaatsen van lantaarnpalen. Dienstverlening, zoals het wijzigen van een bestemmingsplan, valt daarom niet onder het begrip voorzieningen waarvan de kosten met baatbelasting kunnen worden verhaald.

Tot slot moeten de voorzieningen baat opleveren. Indien de voorzieningen op zichzelf gezien geen nut of voordeel kunnen opleveren voor de afgebakende groep onroerende zaken, mag geen baatbelasting worden geheven. Onderhoudswerkzaamheden leveren geen nut of baat op, alleen voorzieningen die een verbetering opleveren ten opzichte van de oude situatie komen voor bekostiging middels de baatbelasting in aanmerking.

Aanleg warmtenet

Gezien het voorgaande zal moeten worden nagegaan of de aanleg van een warmtenet in de Drechtsteden is te kwalificeren als 'voorziening'. Voldoet het aan de genoemde eisen?

Openbaar nut

Het warmtenet dat in de Drechtsteden wordt aangelegd is een voorziening van openbaar nut. Het betreft een alternatieve warmtevoorziening, die toekomstbestendig is met het oog op de verwachte verplichte afkoppeling van het gasnet. Indien woningen geen gasaansluiting meer hebben, zullen zij op een andere wijze verwarmd moeten worden en zal ook geen gasfornuis meer gebruikt kunnen worden om op te koken. Een alternatief is elektrische verwarming en koken, maar ook andere alternatieven zijn denkbaar. In de Drechtsteden is de aanleg van een warmtenet een reëel, haalbaar en kostenefficiënt alternatief. Het zal worden aangelegd in openbare (gemeente)grond.

De aanleg van een warmtenet is deels in het algemene belang van een duurzame energievoorziening en een schonere leefomgeving, omdat dit de CO²-uitstoot beperkt en de klimaatverandering (met alle negatieve gevolgen daarvan voor de leefomgeving) tegengaat. Dat de

overheid hierin een zorgplicht heeft, blijkt bijvoorbeeld uit de Urgenda-uitspraken.⁸ Tevens vloeit het publieke belang voort uit het Regeerakkoord en uit het inmiddels gesloten Klimaatakkoord, waarin wordt erkend dat de overheid en meer in het bijzonder de gemeente de regierol heeft in de wijkgerichte aanpak om woningen van het gas af te halen en een alternatieve warmtevoorziening tot stand te brengen.⁹ Dit vormt de rechtvaardiging voor overheidsbemoeienis. In het Regeerakkoord is onder meer afgesproken dat de aansluitplicht van gas wordt vervangen door een warmterecht, waarmee eindgebruikers aanspraak kunnen maken op een aansluiting op een (verzwaard) elektriciteitsnet of een warmtenet.¹⁰ Ook daaruit blijkt dat het warmtenet mede in het publieke belang wordt aangelegd. Een andere notie is dat de hulp van de overheid hierin gewenst is, omdat de aanleg van een dergelijk net voor een particuliere partij een groot financieel risico met zich meebrengt en deze voorziening dus zonder overheidsbemoeienis waarschijnlijk niet tot stand zal komen. De aanleg van het warmtenet geschiedt dus deels in het gemeenschapsbelang.

De aanleg van het warmtenet vormt geen individuele dienstverlening (waarvoor rechten geheven zouden kunnen worden) en ook geen algemene voorziening voor de gehele gemeente (waarvoor een algemene belasting geheven zou kunnen worden). Alleen de onroerende zaken die aangesloten zouden kunnen worden op het aangelegde warmtenet behoren tot de groep die erdoor is gebaat.

Baat opleveren

Om de kosten van de voorzieningen te kunnen verhalen via een baatbelasting, geldt de voorwaarde dat de voorzieningen in objectieve zin baat opleveren voor de afgebakende groep onroerende zaken. Als bij voorbaat al duidelijk is dat de voorzieningen geen baat op kunnen leveren is het heffen van baatbelasting uitgesloten,

Er is sprake van een baat opleverende voorziening, indien de onroerende zaak hierdoor objectief in een betere positie terecht komt dan voor de aanleg van de voorziening. Voor de baat doen subjectieve omstandigheden, zoals de vraag of de eigenaar of gebruiker daadwerkelijk gebruik maakt van de voorziening, niet terzake.

Het warmtenet levert baat op voor de onroerende zaken die erop kunnen worden aangesloten, doordat het warmtenet een alternatief biedt voor de huidige warmtevoorziening. Blijkens eerdere jurisprudentie brengt een dergelijke keuzemogelijkheid mee, dat de onroerende zaak in een voordeligere positie komt te verkeren en aldus gebaat is.¹¹ Bovendien is de nieuwe warmtevoorziening duurzaam en toekomstbestendig en daardoor beter dan de huidige voorziening. De huidige gasaansluiting zal op den duur niet meer voldoen en met deze nieuwe voorziening blijven de gebruiksmogelijkheden van de woning gewaarborgd.

⁸ Rechtbank Den Haag 24 juni 2015, nr. C/09/456689 / HA ZA 13-1396, ECLI:NL:RBDHA:2015:7145 en Gerechtshof Den Haag 9 oktober 2018, nr. 200.178.245/01, ECLI:NL:GHDHA:2018:2591. Er is cassatie ingesteld tegen de hofuitspraak en de Advocaat-Generaal en de plv. Procureur-Generaal hebben geconcludeerd tot verwerping van dit cassatieberoep: conclusie d.d. 13-09-2019, nr. 19/00135, ECLI:NL:GHDHA:2018:2591.

⁹ Ontwerp van het Klimaatakkoord d.d. 21 december 2018, te downloaden van www.klimaatakkoord.nl, m.n. hoofdstuk C1.7 gaat over de wijkgerichte aanpak met de regierol voor gemeenten.

¹⁰ Regeerakkoord 2017-2021 van het kabinet Rutte 3 'Vertrouwen in de toekomst', p. 32.

¹¹ Zie bijv. Hof Arnhem 26 juni 1990, nr. 1563/1988 M I, Belastingblad 1991, p. 14.

Een vergelijk kan worden gemaakt met de aanleg van riolering in het buitengebied. De woningen daar hebben reeds een bestaande rioleringsvoorziening in de vorm van een septic tank of het lozen op oppervlaktewater. De nieuw aan te leggen riolering vormt echter een verbetering ten opzichte van die bestaande voorziening, omdat de riolering hygiënischer en duurzamer is.¹² Een zelfde redenering kan worden gevolgd voor een warmtenet. De woningen hebben op dit moment een warmtevoorziening in de vorm van een gasaansluiting en een CV-ketel. Het nieuwe warmtenet vormt echter een verbetering ten opzichte van die voorziening, nu deze toekomstbestendig is (aangezien er in de toekomst zal moeten worden afgekoppeld van het gasnet) en bovendien schoner. Daarbij komt dat een warmtenet veiliger is dan een gasaansluiting. Immers: bij aardgas is een risico op koolmonoxidevergiftiging, vervuiling van het binnenklimaat en zelfs ontploffing aanwezig, bij een warmtenet niet. Een ander voordeel is dat het warmtenet heel geleidelijk verwarmt, waardoor de woning is voorzien van een constante (en comfortabele) warmte. Ook is geen CV-ketel meer nodig, waardoor op individueel niveau periodieke kosten van onderhoud en vervanging kunnen worden bespaard.

Geconcludeerd kan worden, dat de mogelijkheid om aan te sluiten op het warmtenet baat oplevert voor woningen.

Geen onderhoudswerkzaamheden

De aanleg van een warmtenet is een voorziening die verder gaat dan onderhoudswerkzaamheden. Het betreft de aanleg van een nieuwe warmtevoorziening, die een verbetering oplevert van de huidige situatie voor de woningen die kunnen worden aangesloten. De voorziening levert aldus baat op voor die woningen.

Hier zij tevens opgemerkt, dat huiseigenaren juridisch gezien zelf verantwoordelijk zijn voor hun warmteaansluiting en het vinden van een vervangende voorziening voor de gasaansluiting als deze in de toekomst wordt afgekoppeld.¹³ De gemeente zorgt nu tijdig voor een alternatieve voorziening. De gemeente doet dit, omdat zij voor zichzelf deze publieke verantwoordelijkheid ziet vanuit haar zorg voor haar inwoners. Wettelijk gezien is zij hiertoe echter (nog) niet verplicht.¹⁴ Ook voor de woningeigenaar bestaat momenteel noch een wettelijke verplichting noch een recht op aansluiting op het warmtenet. De eigenaar beslist uiteindelijk zelf of hij hierop wil aansluiten of dat hij zelf een andere alternatieve voorziening aanlegt.

Het warmtenet wordt vooralsnog aangelegd naast de bestaande infrastructuur voor aardgas. Het betreft dus niet de noodzakelijke vervanging van een bestaande voorziening, maar de aanleg van een verbeterde voorziening naast de huidige voorziening. Van noodzakelijk onderhoud als bedoeld in de jurisprudentie over de baatbelasting is dus geen sprake.

¹² Zie bijvoorbeeld Gerechtshof Arnhem, 26 oktober 2004, nr. 03-02061, *Belastingblad* 2004/1316, ECLI:NL:GHARN:2004:AR5328 en Gerechtshof 's-Hertogenbosch 22 april 2011, nr. 09/00055, *Belastingblad* 2011/976, ECLI:NL:GHSHE:2011:BQ9905.

¹³ In de Energieagenda van het vorige kabinet (Kamerstuk 31 510, nr. 64) en het Regeerakkoord 2017 – 2021 wordt gesproken over de introductie van een warmterecht. Niet duidelijk is nog hoe dit juridisch zal worden vormgegeven.

¹⁴ In het ontwerp van het Klimaatakkoord is wel een regierol voor gemeenten afgesproken in de wijkgerichte aanpak van het van het gas afhalen van woningen. De gemeente wordt in dit Klimaatakkoord echter niet verplicht zelf een alternatieve warmtevoorziening te verzorgen, dit mag ook aan de markt worden overgelaten.

Beperkte groep gebate objecten

Niet alle onroerende zaken (woningen en niet-woningen) kunnen worden aangesloten op het warmtenet. In eerste instantie zal het warmtenet worden aangelegd in de nabijheid van de woningen van woningcorporaties, om zo een groot aantal woningen ineens te kunnen aansluiten. De omliggende particuliere woningen in ditzelfde gebied kunnen afhankelijk van de afstand tot het warmtenet mogelijk in de toekomst ook worden aangesloten. Andere, verder van de hoofdleiding afgelegen onroerende zaken kunnen in eerste instantie niet worden aangesloten, zodat ze niet gebaat zijn bij de eerste aanleg. Aldus strekt de baat zich niet uit tot alle in de gemeente gelegen onroerende zaken. Anderzijds strekt de baat zich uit over een grotere groep dan 1 individuele onroerende zaak, zodat bekostiging via de baatbelasting in beginsel mogelijk is. Dit blijkt ook uit de digitale GIS-kaart, met daarop het geplande warmtenet-tracé, die het ESBL ter hand is gesteld via de website¹⁵:

<https://atr.maps.arcgis.com/apps/webappviewer/index.html?id=cefca2dd514444c1bf1dead958b3a7fc>

Fysieke voorziening

De aanleg van een warmtenet betreft een fysieke voorziening, net als bijvoorbeeld de riolering of de straatverlichting. Er is geen sprake van papieren dienstverlening waarvoor geen baatbelasting geheven mag worden. Ook aan deze voorwaarde wordt dus voldaan.

Hierbij merken wij op, dat de exploitatie van het warmtenet, nadat het warmtenet is aangelegd, niet onder het begrip voorziening valt. Immers, dit betreft niet het tot stand brengen van een fysieke voorziening. De exploitatie betreft de levering van warmte via het tot stand gebrachte net en het onderhoud en beheer van het net, waartegenover staan de bijdragen die de afnemers van de warmte aan het warmtebedrijf betalen. De kosten van de exploitatie van het warmtenet mogen dus niet worden verhaald middels baatbelasting. Zie hierover ook onderdeel A.5.

Aansluiting op het warmtenet

De aansluiting van een individuele woning op het warmtenet voldoet, in tegenstelling tot de aanleg van het warmtenet, niet aan de vereisten. Het is weliswaar te kenschetsen als een fysieke activiteit die baat oplevert, maar vindt plaats op particulier terrein en levert slechts profijt op voor de betreffende woning. Er wordt aldus niet voldaan aan de voorwaarden 'openbaar nut' en 'groepsprofijs'.

Nu de aansluiting van een woning op het warmtenet individueel profijt oplevert, bestaan er andere mogelijkheden voor bekostiging ervan.

Gemeentelijke retributie

Indien de gemeente optreedt als dienstverlener en de fysieke aansluiting van een individuele woning op het warmtenet maakt of laat maken, zou de gemeente hiervoor een retributie of recht kunnen heffen op grond van artikel 229 van de Gemeentewet. Daarvoor is nodig dat de gemeente

¹⁵ Alleen toegankelijk met gebruikersnaam en wachtwoord.

opdrachtgever is en dat de gemeente kosten maakt. Deze kosten kan de gemeente verhalen middels de retributie/het recht.

Aansluitbijdrage warmtebedrijf

Indien het warmtebedrijf de aansluiting van de woningen op het warmtenet verzorgt en dus optreedt als dienstverlener, kan het warmtebedrijf hiervoor een aansluitbijdrage vragen op grond van de Warmtewet en het Warmtebesluit. Zie over deze mogelijkheid uitgebreider onderdeel B.4 in dit rapport.

Conclusie begrip voorziening

Gezien het voorgaande luidt de conclusie dat de *aanleg* van het warmtenet als voorgenomen door partijen binnen de Drechtsteden, gezien de wetsgeschiedenis en jurisprudentie over andere soorten voorzieningen, kan worden beschouwd als een voorziening waarvoor in beginsel baatbelasting geheven kan worden.

De individuele *aansluiting* van een woning op het warmtenet kan gezien het voorgaande niet worden beschouwd als een zodanige voorziening. De kosten hiervan kunnen derhalve niet via een baatbelasting bekostigd worden. Hiervoor zou de gemeente mogelijk een retributie ('recht' o.g.v. art. 229 Gemeentewet) kunnen heffen, indien de gemeente de dienst van het (laten) maken van een aansluiting verricht. Indien het warmtebedrijf de dienst verricht (maken van de aansluiting), dan zou het warmtebedrijf hiervoor een aansluitbijdrage kunnen vragen. Zie over deze aansluitbijdrage onderdeel B.4 van dit rapport.

A.3. Moet de gemeente eigenaar zijn van het warmtenet om een baatbelasting te kunnen heffen?

Omdat voor het begrip voorzieningen blijkens de jurisprudentie noodzakelijk is dat het gaat om een publieke voorziening, kan men zich de vraag stellen of dit betekent dat de gemeente ook eigenaar moet worden van het aan te leggen warmtenet.

Dit is ons inziens niet het geval, hetgeen wij hieronder toelichten.

Voorziening van ‘openbaar nut’

De eis van de publieke voorziening is gebaseerd op de wettekst van een rechtsvoorganger van de huidige baatbelasting: de bouwgrondbelasting¹⁶, waarbij werd gesproken over ‘voorzieningen van openbaar nut’. De bouwgrondbelasting kon door gemeenten destijds worden geheven in situaties van nieuwbouw. Met de bouwgrondbelasting konden gemeenten de kosten verhalen van aanleg van publieke voorzieningen zoals riolering, bestrating en straatverlichting. Destijds gold voor het heffen van de bouwgrondbelasting deze eis van ‘publieke voorziening’, om te voorkomen dat de kosten van werken met enkel particulier nut zouden worden verhaald via een belasting. Daarvoor zijn immers rechten (retributies) aangewezen als kostenverhaalsinstrument. Openbaar nut moet dus worden opgevat als staand tegenover particulier nut, waarbij alleen de werken die publiek nut of profijt opleveren voor kostenverhaal via de bouwgrondbelasting in aanmerking kwamen. Voor de vroegere baatbelasting, die destijds naast de bouwgrondbelasting bestond, was een dergelijke eis overigens niet in de wettekst opgenomen.¹⁷

De vroegere toepassing van de bouwgrondbelasting gaat ook niet uit van eigenaarschap van de gemeente. Immers, indien de gemeente eigenaar is van bouwgrond, kan zij daarin de noodzakelijke voorzieningen van openbaar nut (destijds: gasleidingen, verlichting, elektriciteit en later ook riolering, de zogenaamde ‘utiliteitswerken’) zelf aanleggen en de grond vervolgens desgewenst verkopen. Het ging er nu juist om, dat de gemeente voorzieningen kon aanleggen in andermans bouwgrond en de kosten daarvan kon verhalen op de eigenaar van die grond. Dit is vergelijkbaar met de huidige exploitatiebijdrage op grond van de Wet ruimtelijke ordening.¹⁸

Gezien het voorgaande brengen de voorgangers van de huidige baatbelasting niet de eis met zich mee dat de voorziening in eigendom is van de gemeente.

Huidige wettekst

Ook de huidige wettekst duidt hier niet op. Immers, het moet blijkens het eerste lid van artikel 222 van de Gemeentewet gaan om voorzieningen die door of met medewerking van het gemeentebestuur tot stand zijn of worden gebracht. Dit betekent, dat de gemeente de

¹⁶ Art. 274 Gemeentewet 1970.

¹⁷ Art. 273a Gemeentewet 1970.

¹⁸ Zie in dat verband ook de wettekst van het eerste lid van art. 222 Gemeentewet waarin de heffing van baatbelasting wordt uitgesloten wanneer reeds kostenverhaal heeft plaatsgevonden met toepassing van art. 6.17 Wet ruimtelijke ordening.

opdrachtgever moet zijn van de aanleg van de voorziening. Opdrachtgeverschap is echter iets anders dan eigenaarschap.

Er is een oude uitspraak die dit bevestigt, namelijk de uitspraak van de Hoge Raad over de baatbelasting van de gemeente Apeldoorn van 18 januari 1956.¹⁹ De gemeente Apeldoorn had een aan het Rijk toebehorende, niet openbare weg op een kanaaldijk verhard, waartoe de gemeente bevoegd was op grond van een privaatrechtelijke vergunning. Er was ook een bedrijf dat een uitweg had op deze kanaaldijk en waaraan een aanslag baatbelasting werd opgelegd, omdat het bedrijf gebaat was door de verharding. De Hoge Raad overweegt hierover: *‘dat door app. niet betwist is, dat de tot stand bringing van het onderhavige werk zijn grond heeft in de op de Gemeente rustende publiekrechtelijke zorg voor het huishouden der Gemeente; dat, indien voor de vervulling van deze publiekrechtelijke taak de vergunning nodig is van de eigenaar van de weg, waaraan het werk wordt tot stand gebracht, de Gemeente zich die vergunning langs privaatrechtelijke weg kan verschaffen, (...) de privaatrechtelijke vergunning niets verandert aan het feit, dat het tot stand brengen van het werk ligt in de publiekrechtelijke sfeer van en voortvloeit uit de op de Gemeente als publiekrechtelijk lichaam rustende zorg voor het huishouden der Gemeente en derhalve de Gemeente door een publiekrechtelijke heffing, als bij art. 281 Gem.W. geregeld, de kosten kan verhalen; dat derhalve ook de tweede grief ongegrond is;’*

Dat de grond waarop de verharding wordt aangebracht niet in eigendom is bij de gemeente, maar dat hiervoor een privaatrechtelijke toestemming bestaat, staat dus niet in de weg aan de heffing van baatbelasting. De verharding van de betreffende kanaaldijk wordt door natrekking eigendom van het Rijk. Dat de voorziening zelf niet in eigendom is bij de gemeente, doet dus kennelijk ook niet ter zake. Het gaat er blijkens deze uitspraak om, dat de gemeente vanuit haar publiekrechtelijke zorg voor het huishouden van de gemeente²⁰ deze voorziening tot stand heeft gebracht. Dat geeft de bevoegdheid om de kosten ervan te verhalen middels de baatbelasting.

Eigenaar, opdrachtgever of facilitator?

Blijkens het voorgaande is het voor de bevoegdheid om baatbelasting te heffen niet vereist dat de gemeente eigenaar is of wordt van de voorziening. Uit de genoemde uitspraak over de aanleg van wegverharding kan worden opgemaakt dat voldoende is dat de gemeente tot aanleg besluit vanuit haar autonome bevoegdheid tot regelen van haar huishouding als bedoeld in artikel 124, eerste lid, van de Grondwet.

Zou een nog verder verwijderd verband tussen gemeente en voorziening zijn toegestaan? Uit de huidige wettekst blijkt dat het moet gaan om ‘door of met medewerking van het gemeentebestuur’ aangelegde voorzieningen. ‘Medewerking’ zou men ook kunnen opvatten als faciliteren of helpen tot stand komen. Zou het faciliteren van private initiatieven al voldoende zijn voor het kunnen heffen van baatbelasting? Zou het voldoende zijn dat derde partijen een voorziening initiëren en de

¹⁹ Hoge Raad 18 januari 1956, nr. 12 563, *BNB* 1956/71 m.nt. Toebes, ECLI:NL:HR:1956:AY1992.

²⁰ Hier wordt de autonome bevoegdheid van de gemeente verwoord, die staat tegenover het uitvoeren van taken in medebewind, zie het huidige art. 124, lid 1 en 2 van de Grondwet.

gemeente de rekening hiervan betaalt? Is het voldoende dat de gemeente eventuele obstakels uit de weg ruimt met behulp van haar private en publieke bevoegdheden (zoals vergunningverlening)?

Algemene noties

In de eerste plaats zij hier opgemerkt dat de baatbelasting een kostenverhaalsinstrument is. Er moeten dus kosten op de gemeente drukken om ze te kunnen verhalen via een baatbelasting. Deze kosten moeten vooraf worden geraamd en er moet vóórdát met het treffen van de voorzieningen wordt begonnen door de gemeente worden besloten dat deze kosten worden verhaald middels baatbelasting.

In de tweede plaats zij opgemerkt dat er sprake moet zijn van een mede publiek belang. Private initiatieven die een dergelijk algemeen belang ontberen komen niet voor verhaal middels baatbelasting in aanmerking.

Artikelsgewijs commentaar

In het artikelsgewijze commentaar op artikel 281 Gemeentewet 1929²¹, waarin dezelfde zinsnede (door of met medewerking van het gemeentebestuur) reeds voorkwam, staat hierover vermeld: *“Het verlenen door de gemeente van zg. zedelijke steun of medewerking in abstracte zin, door het bevorderen van bepaalde belangen, kan natuurlijk niet als motief gelden voor deze belasting. Belasting is een materiële last; in dit geval moet daartegenover staan medewerking in materiële zin.”*

In het commentaar op art. 273a Gemeentewet 1970, waarin dezelfde zinsnede (door of met medewerking van het gemeentebestuur) was opgenomen, staat hierover vermeld²²: *“De gemeente kan zelf de voorzieningen tot stand brengen of daaraan medewerking geven. Wie uitvoerders zijn is niet relevant voor de heffing [auteur: van] baatbelasting. Alleen de omstandigheid, dat de kosten van de voorzieningen ten laste of mede ten laste van de gemeenten komen, telt. Het gaat om het tot stand brengen van voorzieningen bekeken vanuit de financiële hoek.*

Van medewerking is de rede indien de voorziening gaat op kosten van twee of meer gemeenten of op kosten van een gemeente, de provincie en/of het rijk gezamenlijk.”

In het commentaar op het huidige art. 222 Gemeentewet in ‘de Gemeentewet en haar toepassing’ staat hierover vermeld²³: *“Het is vanzelfsprekend dat art. 222 lid 1 Gemw eist dat de voorzieningen door of met medewerking van de gemeente tot stand worden gebracht. De baatbelasting gaat immers om een bijdrage in de lasten die op de gemeente rusten, dus zal het ook gaan om voorzieningen die direct of indirect door de gemeente tot stand worden gebracht. Derhalve kunnen ook de lasten voor voorzieningen die door derden in opdracht en voor rekening van de gemeente tot stand zijn gebracht worden verhaald met de baatbelasting. Het kan ook gaan om het gemeentelijk deel in een project dat verder door derden is medegefinancierd. Deze eigen lasten van de gemeente moeten dan wel*

²¹ Van Loenen, de Gemeentewet en haar toepassing, onder eindredactie van dr. M. Troostwijk, Alphen aan den Rijn: Samson Uitgeverij 1959.

²² Editie Vakstudie Belastingwetgeving, nr. 8 Gemeentelijke belastingen e.a., onder redactie van P. de Bruin en J.P. Kruimel, losbladige editie met laatste supplement in februari 1995, commentaar nummer 14 op art. 273a Gemeentewet, Kluwer: Deventer, Noorduijn: Arnhem.

²³ Online uitgave van artikelsgewijs commentaar op de Gemeentewet, De gemeentewet en haar toepassing van uitgeverij Kluwer. J.C. Scherff is commentator bij artikel 222 Gemeentewet.

transparant zijn berekend. (voetnoot: HR 8 augustus 2003, nr. BNB 2003/338; Belastingblad 2003, p. 974.)

De titel waarop de gemeente de voorziening heeft aangelegd – uit eigen initiatief of op last of verzoek van een derde – is niet relevant voor de heffing van baatbelasting.”

In de parlementaire geschiedenis bij de huidige belastingbepalingen in de Gemeentewet is over dit specifieke punt niets terug te vinden.

Conclusie: dragen kosten voldoende

De literatuur (commentaar op de baatbelasting) lijkt ervan uit te gaan, dat het voldoende is dat de gemeente de kosten van de voorziening draagt.

Daarenboven zal nog wel moeten worden voldaan aan de overige voorwaarden voor de baatbelasting, gesteld in de wet en jurisprudentie. Daarbij denken wij in het bijzonder aan de hiervoor reeds genoemde voorwaarden van het dienen van een mede publiek belang en het nemen van een bekostigingsbesluit voordat met de werkzaamheden wordt begonnen.

A.4. Vormt de wettelijke bepaling dat alle gebate onroerende zaken in het afgebakende gebied in de heffing moeten worden betrokken (een aanslag moeten krijgen) een belemmering voor de beoogde uitvoering van het project?

Kostenomslag: alle gebate objecten in de heffing betrekken

De baatbelasting is een fiscaal instrument om de kosten van voorzieningen om te slaan over de onroerende zaken die door die voorzieningen zijn gebaat. Vanwege deze kostenomslag is het noodzakelijk, dat alle gebate objecten in de heffing worden betrokken. Immers, als er objecten die wel gebaat zijn buiten de heffing blijven, worden de kosten niet eerlijk verdeeld. Het is dus van groot belang, dat de gemeente op voorhand het gebied waarin de gebate onroerende zaken liggen juist afbakt. Laat zij op voorhand al onroerende zaken buiten dit gebied, die wel gebaat zijn door de aanleg van het warmtenet, dan is het bekostigingsbesluit en/of de verordening baatbelasting onverbindend.²⁴ Dit zet een streep door de mogelijkheid van het heffen van een baatbelasting.

Wanneer is een onroerende zaak gebaat?

Om te bepalen welke onroerende zaken in het bekostigingsbesluit en bij de verordening moeten worden aangewezen als behorend tot het gebate gebied, moeten we bepalen wanneer een onroerende zaak gebaat is door de aanleg van het warmtenet. Daarbij kan worden aangesloten bij de voorbeelden van de aanleg van riolering in het buitengebied. Uit de jurisprudentie hierover blijkt, dat een onroerende zaak gebaat is, indien zij technisch daarop aangesloten kan worden. Bij riolering kan dat al het geval zijn, indien er een aansluitpunt is binnen 40 meter (in sommige gevallen nog verder) vanaf de perceelsgrens.²⁵ Een aansluitverplichting is niet doorslaggevend. Ook zonder aansluitplicht kan sprake zijn van objectieve baat.²⁶ Dat de eigenaar zelf nog kosten moet maken voor de daadwerkelijke aansluiting doet voor de baat eveneens niet ter zake.²⁷

Een vroeger voorbeeld betreft de aanleg van een aardgasnet in de gemeente Bergen (Limburg), waarbij de gemeente tariefdifferentiatie heeft toegepast naar de bestemming van de onroerende zaak en naar de afstand tot de aardgasleiding. Vanaf de voorgevel van de onroerende zaak werd een rechte lijn gemeten tot de hoofdleiding van het aardgasnet. Voor een afstand tot 50 strekkende meters tot de aardgasleiding gold het hoge tarief en voor een afstand tussen de 50 en 90 strekkende meters tot de aardgasleiding gold een lager tarief. Bij een afstand langer dan 90 strekkende meters werd de onroerende zaak geacht niet gebaat te zijn. Na verwijzing door de Hoge Raad²⁸ oordeelde Hof Arnhem dat belanghebbendes onroerende zaak is gebaat ondanks het feit dat deze niet daadwerkelijk is aangesloten en dat de aansluitkosten bovenop de baatbelasting nog f 1.800,- bedragen.²⁹ Uit de overwegingen: “1. *De stelling van belanghebbende dat zijn onroerend goed niet is aangesloten op de voorziening mist betekenis. Van belang is enkel of de voorziening dat onroerend goed in een voordeliger positie heeft gebracht. Dat zal in het algemeen het geval zijn indien het*

²⁴ Zie bijvoorbeeld Hof Den Bosch 4 maart 2011, nr. 10/00109, ECLI:NL:HR:2011:BQ4971 (riolering Steenberg), en Hof Arnhem 2 februari 2007, nr. 05/00200, ECLI:NL:GHARN:2007:BA0002 (Epe, begraafplaats buiten de heffing).

²⁵ Hof Den Bosch 4 maart 2011, nr. 10/00109, ECLI:NL:GHSHE:2011:BQ4971.

²⁶ Idem.

²⁷ Zie bijvoorbeeld Hof Arnhem 14 juni 2001, nr. 99/30, ECLI:NL:GHARN:2001:AB2951.

²⁸ Hoge Raad 15 juni 1988, nr. 25.393, *Belastingblad* 1990, p. 736 m.nt. J.A. Monsma.

²⁹ Hof Arnhem 26 juni 1990, nr. 1563/1988 M I, *Belastingblad* 1991, p. 14.

onroerende goed, in tegenstelling tot voorheen, op het aardgasnet kan worden aangesloten, zodat het voor zijn verwarming niet langer afhankelijk hoeft te zijn van de toelevering van huisbrandolie. De mogelijkheid om een aansluiting op het aardgasnet te verkrijgen geeft de gebruiker van het onroerende goed immers extra zekerheid voor het geval wederom tijden van olieschaarste mochten aanbreken en bovendien de gelegenheid om desgewenst van het comfort van een gasaansluiting te profiteren. Beide factoren worden in het maatschappelijk verkeer, naar algemeen bekend is, positief gewaardeerd en werken voor het desbetreffende goed in het algemeen waardeverhogend.”

Baat bij aanleg warmtenet

Ingeval de gemeenten binnen de Drechtsteden besluiten dat de aanleg van het warmtenet zal worden bekostigd door middel van een baatbelasting, zal moeten worden bepaald welke onroerende zaken door het warmtenet zullen zijn gebaat en daarmee welke onroerende zaken in de baatbelasting zullen moeten worden betrokken.

Gezien de eerder in dit rapport genoemde jurisprudentie over de aanleg van riolering in het buitengebied en over de aanleg van een gasnet, wordt een onroerende zaak geacht gebaat te zijn indien het technisch mogelijk is dat die onroerende zaak wordt aangesloten. Het gaat immers om objectieve baat en niet om de subjectieve omstandigheid of de eigenaar of gebruiker de onroerende zaak daadwerkelijk op de voorziening aansluit.

Het warmtenet verschilt nog wel van de riolering en het gasnet uit de aangehaalde jurisprudentie in de zin dat ten aanzien van de riolering en het gasnet een aansluitverplichting gold op basis van de geldende wet- en regelgeving, indien de onroerende zaak binnen een x aantal meters van een aansluitmogelijkheid lag. Aansluiting op de nieuwe riolering was destijds dus een reële optie. Ten aanzien van het warmtenet geldt geen aansluitverplichting, sterker nog, er geldt zelfs geen aansluitrecht. Wellicht dat dit als gevolg van het gesloten Regeerakkoord in de toekomst nog gaat veranderen.³⁰ HVC, dat het warmtenet zal gaan aanleggen en exploiteren, heeft aangegeven dat het in eerste instantie nog niet zal meewerken aan het aansluiten van individuele particuliere woningen op het warmtenet vanwege praktische en financiële overwegingen. Vooralsnog worden alleen corporatiewoningen aangesloten. Dit beleid kan uiteraard in de toekomst gewijzigd worden. Of andere woningen daadwerkelijk de mogelijkheid zullen krijgen om aangesloten te worden op het warmtenet is op dit moment echter zeer onzeker.

Technisch gezien zitten er nog een aantal haken en ogen aan de mogelijkheid om aan te sluiten op het warmtenet. Voor de overgang van een gasaansluiting naar een warmtenetaansluiting is vereist dat de woning voldoende geïsoleerd en geventileerd is en dat er een afgifte-installatie aanwezig is. Er zal per woning moeten worden beoordeeld welke technische aanpassingen nodig zijn om deze geschikt te maken voor de aansluiting op het warmtenet. In de tweede plaats zijn de kosten van aansluiting afhankelijk van de locatie van de woning ten opzichte van het warmtenet. Ook moeten er mogelijk nog kosten worden gemaakt voor het aanpassen van leidingwerk in de woning.

³⁰ In het Regeerakkoord 2017-2021 'Vertrouwen in de toekomst' is namelijk afgesproken dat er een warmterecht zou moeten komen in plaats van een verplichte gasaansluiting, zie p. 32.

Concrete situatie Drechtsteden: gespikkeld bezit

Binnen het gebied waar het nieuwe warmtenet gepland is, bestaan voorts nog verschillen in het woningbezit. In het kader van de afbakening van de groep gebate objecten rijzen vooral vragen in de wijken met 'gespikkeld bezit', dat wil zeggen wijken met zowel corporatiewoningen als particuliere woningen.

In het geval van een groep woningen die (nagenoeg) geheel bij woningcorporaties in bezit zijn, is het de meest logische keuze dat al deze woningen daadwerkelijk worden aangesloten op het warmtenet. Wij denken daarbij aan gebouwen met (sociale) huurappartementen erin (flats). In deze appartementencomplexen kan het voor komen, dat een klein deel van de appartementen verkocht is aan particuliere woningeigenaren, zodat de woningbouwcorporatie niet meer de eigenaar van alle in het gebouw gelegen appartementen is, maar nog wel van het allergrootste deel daarvan. In deze situatie zou het onlogisch zijn alleen de appartementen in het bezit van de woningcorporatie aan te sluiten op het warmtenet en niet de particuliere appartementen. Tegelijk aansluiten van alle appartementen heeft logistieke en economische voordelen. Immers, de aansluiting kan op één moment geschieden en de bestaande warmtevoorziening (met bijbehorende meters) kan vervolgens ook op één moment worden verwijderd. Er hoeven geen twee systemen naast elkaar in stand gehouden te worden. In zo'n geval zullen alle appartementen in het gebouw gebaat zijn bij de aanleg van het warmtenet.

Er zijn ook wijken waar meer gemengd bezit is (corporatie- en particuliere woningen). Denk aan wijken met eengezinswoningen. In die gevallen is de afbakening van de gebate objecten lastiger. Het hangt dan af van diverse omstandigheden of een specifieke onroerende zaak gebaat is, zoals de technische mogelijkheid om aan te sluiten (en daarmee mogelijk ook de mate van geschiktheid van de woning), de vraag of HVC meewerkt aan de aansluiting in een concreet geval en de afstand tot het warmtenet.

In verband met het voorgaande is het wellicht handig de uitvoering en de baatbelasting in fasen te verrichten. Dan kan per fase worden aangesloten bij eenzelfde soort eigendomsverdeling, zodat er minder verschillen zitten tussen de soort woningen en zodat de vraag welke onroerende zaken gebaat zijn mogelijk eenvoudiger kan worden beantwoord. Bovendien zou dan per fase een draagvlakmeting uitgevoerd kunnen worden, zie hierna.

Kunnen particuliere woningen buiten de heffing worden gelaten?

Indien particuliere woningen feitelijk niet worden aangesloten op het warmtenet bij de aanleg ervan, is de vraag of zij toch in de heffing zouden moeten worden betrokken, of dat zij hiervan uitgezonderd zouden kunnen worden.

Hierbij spelen diverse argumenten, gevolgen en politieke overwegingen mee.

Allereerst wordt hier in herinnering gebracht de juridische eis om alle objectief gebate onroerende zaken in de heffing te betrekken. Uit jurisprudentie blijkt dat als een woning technisch gezien op het warmtenet aangesloten kan worden, deze objectief gezien gebaat is. Het buiten de heffing laten van deze particuliere woningen leidt er in ultimo toe dat de verordening baatbelasting onverbindend is en dat ook ten aanzien van de corporatiewoningen geen baatbelasting meer kan

worden geheven. De gemeente kan de kosten dan niet meer verhalen via een baatbelasting, zodat zij zonder bekostiging op andere wijze het bedrag ten laste van de algemene middelen zou moeten brengen. Dit zou een zeer onwenselijke uitkomst zijn.

Argumenten voor en tegen de aanwezigheid van baat

Het belangrijkste argument dat ervoor pleit dat de particuliere woningen *niet* gebaat zijn is dat ten aanzien van particuliere woningen geen aansluitrecht geldt. De warmte-aanbieder is niet verplicht de particuliere woning op verzoek aan te sluiten en HVC is (vooralsnog) niet bereid mee te werken aan zo'n individueel verzoek.

Daarbij komt dat het van diverse kenmerken van de woning afhangt of het technisch mogelijk is aan te sluiten. Denk daarbij aan de mate van isolatie en ventilatie, het type woning en de afstand tot het warmtenet. In financiële zin kan aansluiting van individuele woningen mogelijk alleen tegen uitzonderlijk hoge kosten geschieden, zodat alle alternatieven in dat geval aantrekkelijker zijn. In uitzonderlijke gevallen is het geschikt maken van de woning voor aansluiting wellicht in het geheel niet mogelijk.

Als argumenten die ervoor pleiten dat de particuliere woningen *wel* gebaat zijn door de aanleg van het warmtenet kunnen genoemd worden:

1. Dat er een warmtenet in de nabijheid van de woning is aangelegd, levert in objectieve zin baat op, omdat dit in de toekomst een duurzame warmtevoorziening biedt;
2. Dat aansluiting op dit moment nog niet kan worden afgedwongen of slechts tegen hele hoge kosten mogelijk is, neemt niet weg dat een koper van de woning wel in positieve zin met een mogelijke toekomstige aansluitmogelijkheid op het warmtenet rekening zal houden. De mogelijke toekomstige aansluitmogelijkheid op het warmtenet vergroot de alternatieven voor aardgas en daarmee de objectieve gebruiksmogelijkheden van de onroerende zaak;
3. Uit de jurisprudentie blijkt dat eventuele administratieve voorwaarden (zoals het verkrijgen van een vergunning) en het maken van kosten voor de aansluiting (bijvoorbeeld vanwege aanpassingen aan de woning om deze geschikt te maken voor aansluiting) niet ter zake doen.

Bestuurlijke afweging

De betrokken gemeenten staan bestuurlijk voor een afweging van juridische risico's versus draagvlak van bewoners voor verduurzaming van hun woningen. Indien men voor de juridisch veilige variant kiest, laat de gemeente particuliere eigenaren betalen ook als zij vooralsnog feitelijk niet kunnen worden aangesloten. Deze aanpak staat echter op gespannen voet met de gevolgde lijn in de communicatie naar de Drechtsteden-inwoners, dat woningeigenaren t.a.v. de energietransitie altijd een vrije keuze houden voor de wijze waarop zij die willen vormgeven. Indien particuliere woningeigenaren nu een aanslag baatbelasting krijgen voor de aanleg van het warmtenet, geeft de gemeente een financiële prikkel om te kiezen voor aansluiting op het warmtenet. Weliswaar houdt de particuliere woningeigenaar in strikte zin wel de keuzevrijheid, maar er wordt wel een belasting opgelegd voor één bepaalde oplossing. Dit kan nog schrijnender zijn, indien HVC niet vanaf de aanleg mee kan of wil werken aan aansluiting van particuliere woningen. Een oplossing hiervoor kan zijn, om een draagvlakmeting te houden onder de woningeigenaren in een wijk en het

warmtenet alleen aan te leggen (met bijbehorende bekostiging via de aanslag) bij voldoende draagvlak.

Indien men kiest voor het buiten de heffing laten van particuliere woningen, kan het zo zijn dat particuliere woningeigenaren niet meebetalen aan de aanleg van het warmtenet, maar mogelijk in de toekomst wel worden aangesloten daarop. Immers, de ontwikkelingen op het gebied van duurzaamheidsbeleid gaan snel en de regels op dit gebied zullen naar verwachting nog wijzigen. Op grond van de Warmtewet bestaat er bovendien een maximumtarief voor aansluiting.³¹ Hierdoor ontstaat er mogelijk ongelijkheid tussen corporatiewoningen en particuliere woningen, namelijk indien de eerste meebetalen aan de aanleg en de laatste later goedkoper zouden kunnen aanhaken.

Alternatieven

Gezien het voorgaande zijn er goede argumenten voor en tegen het buiten de heffing laten van particuliere woningen. Over het verhalen van de kosten van de aanleg van een warmtenet met baatbelasting zijn nog geen uitspraken van rechters bekend, zodat op voorhand onzeker is hoe hierover geoordeeld zal worden. Het risico is echter groot: de verbindendheid van de verordening en daarmee de gehele heffing staat op het spel.

In dit verband noemen wij op deze plek een aantal mogelijkheden om dit risico te mitigeren.

Vaststellingsovereenkomst

Een eerste mogelijkheid is het heffen van baatbelasting van alleen de corporatiewoningen, waarbij met de betrokken woningcorporaties een vaststellingsovereenkomst wordt gesloten op grond van art. 7:900 BW, waarbij dit punt expliciet aan de orde wordt gesteld. In de overeenkomst kan worden overwogen dat onduidelijk is of particuliere woningen buiten de heffing mogen worden gelaten, maar dat partijen er samen voor kiezen de baatbelasting alleen van de corporatiewoningen te heffen, waarbij de woningcorporaties ervan afzien bezwaar en beroep in te dienen tegen de aanslagen. Op deze wijze wordt voorkomen dat dit punt tot onverbindendheid van de verordening leidt.

In deze variant raden wij de gemeenten in de Drechtsteden aan om de looptijd van de baatbelasting zo kort mogelijk te houden. De vaststellingsovereenkomst geldt niet zonder meer voor de rechtsoptvolgers van de partijen bij de overeenkomst. Bovendien kan de vaststellingsovereenkomst in rechte worden betwist. Bij een kortere looptijd is de kans op procedures kleiner dan bij een langere looptijd.

Bij deze keuze merken wij nog op, dat dit ook een bestuurlijke keuze voor verdeling van de lasten inhoudt. De kosten van de aanleg van het warmtenet worden op deze manier verhaald op een kleine groep, namelijk de woningbouwcorporaties. Als in de toekomst meer woningen kunnen worden aangesloten op dit warmtenet, is die aansluiting in feite mede gefinancierd door deze woningbouwcorporaties. Achteraf alsnog opleggen van een aanslag baatbelasting aan particuliere woningen als ze worden aangesloten is immers niet mogelijk.

³¹ Zie onderdeel B.4 van dit rapport.

Uiteraard staat het de gemeente vrij niet het gehele bedrag aan kosten van aanleg van het warmtenet te verhalen op de woningcorporaties. De gemeente kan er ook voor kiezen een deel van de aanlegkosten op andere wijze te bekostigen. Daarmee wordt voorkomen dat de woningcorporaties de volledige kosten van de aanleg van het warmtenet voor hun rekening krijgen.³²

Tariefdifferentiatie

Een andere mogelijkheid om rekening te houden met de verschillen in baat tussen de onroerende zaken in het gebied waar het warmtenet wordt aangelegd is het invoeren van tariefdifferentiatie. Ervan uitgaande dat de corporatiewoningen die daadwerkelijk worden aangesloten het meest gebaat zijn en de particuliere woningen die mogelijk in de toekomst aangesloten zullen kunnen worden in geringer mate gebaat zijn, kan men een hoog tarief invoeren voor de corporatiewoningen en een laag tarief voor de particuliere woningen.

Dit impliceert dat de kosten van het warmtenet worden omgeslagen over alle onroerende zaken in het gebied waarin het warmtenet wordt aangelegd. Men kan een grens van een x aantal meter afstand tot aan het warmtenet aanhouden als beslissend voor de vraag of een onroerende zaak gebaat is. Ook de particuliere woningen die in eerste instantie niet worden aangesloten en waarvan het nog maar de vraag is of ze in de toekomst wel aangesloten zullen kunnen worden, worden in deze variant belast met baatbelasting. Het staat de gemeente vrij om een laag tarief te hanteren voor deze particuliere woningen.

Voor de volledigheid wordt opgemerkt, dat in aanvulling op de baatbelasting een bedrag in rekening kan worden gebracht voor de daadwerkelijke aansluiting van een woning op het warmtenet. Indien de gemeente deze dienst verleent (de aansluiting op het warmtenet laat maken), zou de gemeente de door haar gemaakte kosten hiervoor kunnen verhalen middels een aansluitingsretributie op grond van art. 229 Gemeentewet. Gezien de bestaande praktijk is het echter waarschijnlijker dat het warmtebedrijf HVC de aansluiting van de woning op het warmtenet regelt en uitvoert. In dat geval kan het warmtebedrijf hiervoor een bedrag in rekening brengen. Zie over de mogelijkheid van het in rekening brengen van een aansluitbijdrage door het warmtebedrijf en over maximumtarieven voor de aansluiting op nieuwe en bestaande warmtenetten uitgebreider onderdeel B.4 van dit rapport.

Omdat corporatiewoningen enerzijds en particuliere woningen anderzijds verschillende bedragen verschuldigd zullen zijn voor de aanleg (tarief baatbelasting) en aansluiting (aansluitbijdrage HVC) van/op het warmtenet, kan de totale bijdrage aan (de aansluiting op) het warmtenet verschillen tussen corporatiewoningen en particuliere woningen.

Voordelen

Het voordeel van de keuze voor het in de heffing betrekken van particuliere woningen is, dat de verordening niet in haar geheel onverbindend geacht zal worden wegens het buiten de heffing laten van gebate objecten. Mocht een eigenaar van een particuliere woning bezwaar maken tegen de aanslag baatbelasting, dan is de ultieme consequentie dat de rechter zijn onroerende zaak niet

³² Zie in dit verband ook onderdeel B.1.

gebaat acht, waardoor zijn aanslag vernietigd wordt. Dit betekent echter slechts het verlies van één aanslagbedrag (of, indien alle particuliere woningeigenaren bezwaar maken, mogelijk van alle aanslagen voor particuliere woningen) en niet van het volledige te verhalen bedrag.

Nadelen

Nadeel van de keuze voor het in de heffing betrekken van particuliere woningen is, dat het de kring van belastingplichtigen flink uitbreidt, met dientengevolge naar verwachting meer perceptiekosten. Niet alleen moeten er veel meer aanslagen worden verstuurd en ingevorderd, met het bijbehorende systeem van omzetting naar jaarlijkse aanslagen, ook kunnen deze belastingplichtigen tegen elke belastingaanslag in bezwaar en beroep.

Bekostiging via ozb

Een alternatieve wijze van fiscale bekostiging van de aanleg van het warmtenet is het verhogen van de onroerende zaakbelasting van de eigenaren van woningen. De onroerende-zaakbelastingen zijn algemene belastingen, waarvan de opbrengst in de algemene middelen vloeit. Bekostiging van voorzieningen uit de algemene middelen is evident als er sprake is van profijt voor de gehele gemeente en niet voor een specifieke groep of voor een individu.

Indien gekozen wordt voor verhoging van de ozb ter bekostiging van het warmtenet, betaalt iedere woningeigenaar en/of inwoner van de gemeente mee. De kosten worden in dat geval dus niet verhaald op de specifieke groep woningeigenaren die op het warmtenet worden aangesloten. Het is aan de politiek om de vraag te beantwoorden of men dit een rechtvaardige keuze vindt.

Als pro-argument kan men aanvoeren, dat weliswaar op dit moment vooral één specifieke groep profiteert – namelijk de corporatiewoningen – maar dat in de toekomst wellicht een veel grotere groep op het warmtenet zal kunnen worden aangesloten. Bovendien geschiedt de aanleg van het warmtenet mede in het algemene belang van een schone leefomgeving, zodat in die zin de gehele gemeente profijt heeft van de voorziening.

Voordeel van bekostiging via de onroerende zaakbelasting is, dat het relatief eenvoudig is en weinig perceptiekosten oplevert. Bezwaar- of beroepsprocedures hebben weinig kans van slagen, omdat de keuze voor het tarief valt binnen de autonome bevoegdheid van de gemeenteraad, zodat de rechter hier in principe niet in treedt.³³

Lokaal energietransitiefonds

Men kan er daarbij voor kiezen om de meeropbrengst OZB af te zonderen in een afzonderlijk fonds van waaruit subsidies kunnen worden verstrekt. In een wijkgerichte energietransitie van woningen, kunnen woningeigenaren per wijk een beroep doen op het fonds om in de woning de gasaansluiting te vervangen door een duurzamer alternatief. Dit alternatief kan de aansluiting op het warmtenet zijn, maar ook eventueel een andere voorziening zoals een warmtepomp. Men zou voor de hoogte van de subsidie kunnen aansluiten bij het kostenbedrag voor aansluiting op het warmtenet.

³³ Zie bijv. Hof Arnhem-Leeuwarden 8 oktober 2013, nr. 12/00361, ECLI:NL:GHARL:2013:7497 en recenter Rechtbank Den Haag 5 augustus 2019, nr. 18/2332, ECLI:NL:RBDHA:2019:8048.

Hierbij wordt wel opgemerkt dat het OZB-tarief per gemeente verschilt. Dat betekent dat de OZB-tariefverhoging per gemeente anders kan uitvallen (afhankelijk van de totale WOZ-waarde van woningen in de betreffende gemeente). Een andere punt van aandacht is de behandeling van objecten die een gemengde woning/niet-woning bestemming hebben. Denk aan verpleeg- en verzorgingshuizen of aan woon-winkelpanden. Er zal wellicht afzonderlijk subsidiebeleid nodig zijn voor deze typen onroerende zaken.

A.5. Vormt de wettelijke bepaling van de opbrengstnorm (maximaal 100% kostenverhaal) een belemmering voor de geformuleerde randvoorwaarden?

100% kostenomslag

Omdat de baatbelasting een bestemmingsheffing is, waarbij de kosten van de voorzieningen worden omgeslagen over de gebate onroerende zaken, is de heffing gemaximeerd tot 100% van de aan de voorzieningen verbonden lasten.

Verhaalbare kosten

In de eerste plaats wordt opgemerkt, dat alleen kosten kunnen worden verhaald die op de gemeente drukken. Door anderen betaalde kosten, bijvoorbeeld via een subsidie, kunnen niet worden verhaald met de baatbelasting. Eventuele subsidies die voor de aanleg van de voorziening zijn verstrekt moeten daarom in mindering worden gebracht op het te verhalen bedrag.

In de tweede plaats mogen alleen kosten worden verhaald die kunnen worden toegerekend aan de voorzieningen. In onderdeel A.2 hebben we onderzocht wat onder 'voorziening' moet worden verstaan. Dat is: een fysieke voorziening, niet zijnde (achterstallig) onderhoud, waardoor een beperkte groep onroerende zaken gebaat is.

De fysieke aanleg van het warmtenet valt onder het begrip voorzieningen. Hierbij kan men denken aan de aanleg van buizen, koppelpunten, vertakkingen (leidingen) en hulpvoorzieningen zoals pompen, de bouw van een installatie om de warmtebron aan te boren, de benodigheden om de warmte vanuit de warmtebron in het warmtenet te brengen en de graaf- en afwerkwerkzaamheden die voor dit alles nodig zijn. De kosten van deze eenmalige aanleg zijn verhaalbaar met de baatbelasting.

Voorts zijn indirecte kosten, zoals voorbereidings-, toezicht- en apparaatskosten, verhaalbaar, indien en voor zover ze samenhangen met de te treffen voorzieningen.³⁴

Niet verhaalbaar zijn de exploitatiekosten die gemaakt worden nadat de aanleg is geschied. De kosten van levering van de warmte via het warmtenet en van onderhoud bijvoorbeeld vallen niet onder het begrip 'voorzieningen' als bedoeld in het eerste lid van artikel 222 Gemeentewet en kunnen daarom niet worden verhaald middels de baatbelasting.

Ter dekking van de exploitatiekosten zal het warmtebedrijf tarieven in rekening moeten brengen aan de afnemers van de warmte. Hier is geen gemeentelijke heffing voor beschikbaar.

Bij de gemeentelijke riolering is dit anders. Daar kan de aanleg van de riolering worden bekostigd met een baatbelasting, de eenmalige aansluiting van woningen op de riolering kan worden bekostigd met een rioolaansluitingsrecht en de exploitatie van de riolering kan jaarlijks worden

³⁴ Zie bijv. Hoge Raad 8 augustus 2003, nrs. 36 766, 36 769 en 36 778, ECLI:NL:HR:2003:AE2298, AE2304 en AE2312, BNB 2003/338, 339 en 341 m.nt. W.J.N.M. Snoijink en Hoge Raad 9 juli 2004, nrs. 39 148 en 39 149, ECLI:NL:HR:2004:AP9664, BNB 2004/340 m.nt. G.J. van Leijenhorst.

bekostigd met de rioolheffing. Daarvoor zijn specifieke wettelijke heffingsmogelijkheden opgenomen in de Gemeentewet in respectievelijk artikel 222, 229b en 228a.

Aanleg warmtenet Drechtsteden in fasen

Indien de aanleg in meerdere fasen zal worden uitgevoerd, kan ervoor worden gekozen per fase een baatbelasting in te voeren. Per uitvoeringsfase zal dan vooraf een bekostigingsbesluit genomen moeten worden, waarin berekend wordt wat de kosten van de uitvoering van die fase zullen zijn, welk deel daarvan verhaald zal gaan worden en welke onroerende zaken voor die fase in de heffing zullen worden betrokken. Per fase geldt in dat geval het kostenplafond van 100%. Na voltooiing van de werkzaamheden van die fase, moet een verordening worden vastgesteld en de aanslagen baatbelasting worden opgelegd.

Het is in dit kader ook mogelijk een proef te starten in één wijk met de heffing van baatbelasting. Daarbij kan eventueel een proefprocedure gestart worden bij de rechter om de haalbaarheid te toetsen. Met name de vraag of particuliere woningen gebaat zijn bij de aanleg van het warmtenet zou dan voorgelegd kunnen worden aan de rechter.

Baatbelasting per gemeente binnen de Drechtsteden

Het warmtenet doorbreekt de gemeentegrenzen in de Drechtsteden; het zal volgens de huidige plannen in ieder geval met een doorgaande verbinding worden aangelegd in Sliedrecht, Papendrecht en Zwijndrecht. De invoering van een baatbelasting is echter wel aan gemeentegrenzen gebonden. De gemeenteraad van de desbetreffende gemeente heeft de bevoegdheid een baatbelasting in te voeren voor de voorziening die binnen haar gemeente wordt aangelegd.

Bovendien zal de aanleg van het warmtenet naar verwachting gefaseerd worden uitgevoerd. De gemeente mag er in dat geval voor kiezen de baatbelasting aan te laten sluiten bij deze gefaseerde uitvoering, door per fase een aparte baatbelasting in te voeren.

De norm van maximaal 100% kostenomslag geldt in ieder geval per gemeente. Bij aparte baatbelastingen per fase geldt de 100%-norm niet alleen per gemeente, maar ook per fase. De aanlegkosten (per fase) die op een gemeente drukken mag zij verhalen met 'haar' baatbelasting.

Per gemeente zal dus een berekening gemaakt moeten worden van de kosten die verbonden zijn aan de aanleg van het warmtenet in die gemeente en – bij een uitvoering en baatbelasting in fasen – ook van de kosten per uitvoeringsfase. Voor wat betreft de kosten van de buizen en leidingen zal dit geen problemen opleveren. Ingewikkelder is het toerekenen van de kosten van de installatie voor het aanboren van de warmtebron aan de betreffende gemeente. Immers, niet elke gemeente afzonderlijk zal haar eigen warmtebron hebben die 'haar' warmtenet voedt. Er zullen een paar warmtebronnen worden aangeboord ter voeding van het warmtenet, dat vervolgens meerdere gemeenten bedient. Er zal dus een berekeningswijze gevonden moeten worden die de kosten van aanleg van de (installatie tot aanboring van de) warmtebron toerekent aan de afzonderlijke gemeenten. Toerekenen van die kosten zou bijvoorbeeld kunnen geschieden naar rato van het aantal strekkende meters aangelegde buizen/leidingen in de verschillende gemeenten.

Omdat de kosten per gemeente en per fase verschillen, zal er voor de verschillende gemeenten waarin het warmtenet wordt aangelegd ook een verschillend maximumbedrag gelden voor de kostenomslag.

Vast bedrag bijdrage gewenst

De partijen die samenwerken bij de aanleg van het warmtenet (De Drechtsteden, HVC, de woningcorporaties) hebben als uitgangspunt geformuleerd, dat de bijdrage per woning maximaal € 6.000,- mag bedragen en dat deze bijdrage in alle gemeenten even hoog zal worden vastgesteld.

Gezien de fiscaal-juridische voorwaarde ‘maximaal kostenverhaal per gemeente’ kan men zich afvragen of dit een belemmering vormt voor het hierboven vermelde uitgangspunt van partijen. Immers, indien de kosten in de ene gemeente – bijvoorbeeld wegens de ligging ten opzichte van het warmtebedrijf – veel lager zijn dan in de andere gemeente, is de vraag of de gewenste hoogte van de bijdrage wel ‘gedekt’ wordt door de aanlegkosten. Alle aanslagen baatbelasting in de gemeente tezamen mogen namelijk niet meer bedragen dan de aanlegkosten die voor rekening komen van die gemeente.

Betrokken partijen hebben aangegeven, dat de aanlegkosten dusdanig hoog zijn, dat ook bij een baatbelastingbedrag van € 6.000,- per woning het kostenplafond bij lange na niet gehaald zal worden. De aanlegkosten dekken met andere woorden gemakkelijk het bedrag aan baatbelasting per woning, ook in de gemeenten met lagere aanlegkosten dan gemiddeld. Er vanuit gaande dat deze veronderstelling juist is, staat niets eraan in de weg om in elke gemeente de aanslag baatbelasting op hetzelfde bedrag vast (te laten) stellen. Wij willen er echter nadrukkelijk op wijzen dat, mochten de berekeningen in een specifieke gemeente of voor een specifieke uitvoeringsfase wijzigen, bijvoorbeeld door verandering van plannen, dit punt dan opnieuw getoetst zal moeten worden.

A.6. Welke regels gelden er voor de ‘gespreide betaling’ binnen de baatbelasting en vormt dit een belemmering voor de geformuleerde randvoorwaarden?

Heffing ineens en mogelijkheid gespreide betaling

Het vijfde lid van artikel 222 van de Gemeentewet gaat ervan uit dat de baatbelasting als een heffing ineens wordt geheven. De belastingplichtige kan echter verzoeken de baatbelasting in de vorm van een jaarlijkse belasting te heffen. Voor deze vorm van ‘gespreide betaling’ binnen de baatbelasting moet de belastingverordening een regeling bevatten, zo blijkt uit ditzelfde lid 5 van artikel 222 Gemeentewet. De ratio achter deze bepaling is dat het met name bij grotere bedragen bezwaarlijk kan zijn om de baatbelasting ineens te moeten voldoen. Indien de belastingplichtige verzoekt om de baatbelasting in de vorm van een jaarlijkse heffing, dan bepaalt de belastingverordening over welke termijn wordt geheven, met een maximum van dertig jaar. Dit maximum sluit aan bij de termijn waarbinnen de baat van de getroffen voorzieningen doorgaans zal zijn uitgewerkt.

Regels met betrekking tot jaarlijkse heffing

De omzetting van een heffing ineens naar een jaarlijkse aanslag kan geschieden op twee manieren. Enerzijds kan de omzetting plaatsvinden door de aanslag met een heffing ineens te verminderen naar het jaarbedrag³⁵ en anderzijds door de aanslag met een heffing ineens te vernietigen en een nieuwe aanslag op te leggen voor het jaarbedrag³⁶. Tegen de jaarlijkse aanslag staat telkens bezwaar en beroep in volle omvang open.³⁷

Voor de jaarlijkse aanslag is – net als voor de aanslag ineens en reguliere gemeentelijke belastingaanslagen – betaling in termijnen mogelijk. In de verordening kan een regeling hiervoor worden opgenomen.

Het kan voorkomen dat een belastingplichtige heeft verzocht om een jaarlijkse heffing, maar in de loop der jaren besluit toch liever de rest van zijn baatbelasting af te willen kopen. In de modelverordening baatbelasting van de VNG is hiertoe bepaald, dat de belastingplichtige jaarlijks zijn nog te betalen baatbelasting kan afkopen. Wettelijk is de gemeente niet verplicht een dergelijke regeling te bieden, maar aannemelijk is dat de gemeente wel zal willen meewerken aan een dergelijk verzoek. Immers, bij afkoop is de gemeente zeker van de betaling en hoeft zij ook geen jaarlijkse aanslagen meer op te leggen.

Doet de situatie zich voor dat een jaarlijks betalende belastingplichtige zijn object verkoopt, dan zal de nieuwe eigenaar een aanslag baatbelasting voor het volle resterende bedrag ineens krijgen. Ook voor de nieuwe eigenaar bestaat de mogelijkheid om een verzoek te doen voor een jaarlijkse heffing.

³⁵ Hoge Raad 8 juli 1997, nr. 31 183, *Belastingblad* 1997/632 m.nt. G.J. van Leijenhorst, ECLI:NL:HR:1997:AA2222.

³⁶ Hoge Raad 6 januari 1988, nr. 24 095, *Belastingblad* 1988/235 m.nt. G.J. van Leijenhorst.

³⁷ Vgl. Hoge Raad 27 juni 2003, nr. 36 909, *Belastingblad* 2003/910 m.nt. A.W. Schep, ECLI:NL:HR:2003:AH8791.

De wijze waarop voornoemde situaties worden geregeld dient te worden opgenomen in de baatbelastingverordening. De modelverordening baatbelasting van de VNG voorziet in modelteksten hiervoor.

Totale bedrag bij jaarlijkse betaling hoger dan bij heffing ineens

Wordt de heffing ineens omgezet in een gespreide (jaarlijkse) betaling, dan zal het jaarlijks te betalen belastingbedrag worden verhoogd met een rentepercentage ten gevolge van het renteverlies dat de gemeente lijdt. Immers, de gemeente ontvangt het belastingbedrag niet volledig aan het begin van de looptijd, maar in delen gedurende de looptijd van maximaal 30 jaar. Dit renteverlies mag de gemeente bij de jaarlijkse aanslagen optellen. Hierdoor valt het totale te betalen bedrag bij een jaarlijkse heffing hoger uit dan het bedrag van de heffing ineens.

In de belastingverordening moeten de heffingsperiode en het rentepercentage worden vermeld; hiervoor kan de belastingplichtige dus niet zelf kiezen. De periode van heffing zal doorgaans aansluiten bij de levensduur en de aard van de getroffen voorzieningen, met een wettelijk bepaald maximum van 30 jaar. Voor het jaarlijks te betalen belastingbedrag geldt in het algemeen dat dit de annuïteit van de totaal verschuldigde belasting bedraagt. Een en ander wordt berekend aan de hand van de heffingsperiode en het rentepercentage.

Prenumerando-methode

Indien de belastingverordening bepaalt dat het jaarlijks te betalen baatbelastingbedrag wordt verschuldigd bij het begin van het tijdvak, dan wordt bij berekening van de annuïteit de zogenoemde prenumerando-methode gehanteerd.³⁸ Bij deze methode dient het jaarlijks te betalen bedrag inclusief rente telkens aan het begin van het jaar te worden betaald. Hierin ligt het verschil met de zogenoemde postnumerando-methode, waarbij het jaarlijkse bedrag telkens aan het einde van het jaar dient te worden betaald.³⁹ Het is voor de berekening van de annuïteit verder niet relevant wat het tijdstip is waarop de aanslag feitelijk wordt opgelegd.⁴⁰

De formule voor een prenumerando-berekening van de annuïteit (jaarlijkse belastingbedrag)

$$\text{is: } T \times \frac{i}{1 - (1+i)^{-n}}$$

Hierbij is T het totaalbedrag van de verschuldigde baatbelasting, i de rente en n de looptijd van de jaarlijkse heffing in jaren.

Voorbeeldberekening jaarlijkse aanslag voor warmtenet Drechtsteden

Aan de hand van voornoemde regels kan een prenumerando-berekening gemaakt worden voor de hoogte van de jaarlijkse aanslag baatbelasting (J) voor het warmtenet van Drechtsteden. Hierbij gaan we uit van een totaal belastingbedrag per onroerende zaak van € 6.000,-, een looptijd van 30 jaar en een rekenrente van 1%.

³⁸ Hoge Raad 14 april 2006, nr. 40 300, *Belastingblad* 2006/629 m.nt. De Bruin, ECLI:NL:HR:2006:AW1640.

³⁹ Vgl. Hof Arnhem 13 december 1995, nr. 95/0727, *Belastingblad* 1997/797, ECLI:NL:GHARN:1995:AS2940.

⁴⁰ Hoge Raad 14 april 2006, nr. 40 300, *Belastingblad* 2006/629 m.nt. De Bruin, ECLI:NL:HR:2006:AW1640.

$$J = 6.000 \times \frac{0,01}{1 - 1,01^{-30}} = \text{€ } 232,49$$

Indien gekozen wordt voor een jaarlijkse aanslag over 30 jaar, betaalt de belastingplichtige inclusief rente uiteindelijk € 6.974,70 (30 x € 232,49).

Indien een hogere rente wordt gehanteerd, neemt het jaarbedrag en het uiteindelijk te betalen bedrag navenant toe. Bij een rekenrente van 5% luidt de berekening van het jaarbedrag als volgt:

$$J = \text{€} 6.000 \times \frac{0,05}{1 - 1,05^{-30}} = \text{€} 390,31$$

In deze variant betaalt de belastingplichtige uiteindelijk € 11.709,30.

Keuzemogelijkheden rente en aflossing

In de mailwisseling over de oplevering van het concept-rapport is de vraag gesteld of er nog keuzemogelijkheid bestaat ten aanzien van de te rekenen rente en aflossing bij een jaarlijkse heffing. Meer specifiek was de vraag of het ook mogelijk is de jaarlijkse heffing in een soort aflossingsvrije variant te gieten, waarbij alleen rente wordt betaald en na afloop af te lossen door meteen een nieuwe 'lening' aan te gaan met eenzelfde periode. In een andere variant is voorgesteld bij de jaarlijkse heffing rekening te houden met de jaarlijkse stijging van de huren volgens de prijsindex (CPI), waardoor het jaarlijkse bedrag aan baatbelasting gedurende de looptijd jaarlijks iets kan stijgen. Dit is voor corporaties een gunstiger scenario dan een annuïtaire aflossing.

De voorgestelde mogelijkheden passen niet binnen de wettelijke regeling van de baatbelasting. De baatbelasting is een vorm van kostenverhaal. Een aflossingsvrije variant is niet mogelijk, omdat dan geen kostenverhaal plaatsvindt. Bovendien geldt de eis, dat ten aanzien van alle gebate objecten het bedrag dat aan hen kan worden toegerekend op grond van de verordening moet worden opgelegd via de baatbelasting. Het niet of minder heffen ten aanzien van bepaalde objecten is zonder objectieve rechtvaardiging (bijvoorbeeld verschil in baat) niet mogelijk.

Een andere dan annuïtaire variant volgens de prenumerando-methode is niet mogelijk, omdat de Hoge Raad heeft beslist dat dit de (enige) juiste manier is van het berekenen van de jaarlijkse heffing.⁴¹

Voor de jaarlijkse heffing van baatbelasting kan men in feite aan 3 knoppen draaien om het jaarlijkse bedrag te verlagen:

1. Totaalbedrag;
2. Rente;
3. Periode.

⁴¹ Hoge Raad 14 april 2006, nr. 40 300, *Belastingblad* 2006/629 m.nt. De Bruin, ECLI:NL:HR:2006:AW1640.

Ad 1. Het totaal te verhalen bedrag kan omlaag worden gebracht doordat de gemeente besluit niet alle kosten van de aanleg te verhalen. De kosten die zij niet verhaalt, zal zij op andere wijze moeten bekostigen. Dit kan bijvoorbeeld door de kosten ten laste van de algemene middelen te brengen.

Ad 2. De rente die de gemeente in rekening brengt (omdat de gemeente rente derft als gevolg van de gespreide betaling in plaats van een betaling ineens) staat ter vrije keuze van de gemeente. Het is in dit verband logisch aan te sluiten bij de daadwerkelijke rente die de gemeente ontvangt voor haar tegoeden bij de BNG, of bij de rente op langlopende staatsleningen, of bij de rente van de Europese Centrale Bank, of bij de heffingsrente/belastingrente die de Rijksbelastingdienst hanteert. Uit jurisprudentie over de berekening van rente over kosten van aanleg van de voorzieningen blijkt, dat de gehanteerde rente niet onredelijk of te hoog mag zijn.⁴²

Er is geen jurisprudentie bekend over het hanteren van een (te) laag rentepercentage. Gezien het doel en de strekking van het in rekening brengen van rente bij de jaarlijkse aanslagen – het vergoeden van de gederfde rente nu het belastingbedrag later wordt betaald – is het weliswaar voor de gemeente nadelig een lager dan reëel rentepercentage te hanteren, maar staat geen rechtsregel daaraan in de weg. Het hanteren van een lager rentepercentage is voorts niet in strijd met het gelijkheidsbeginsel. Immers, iedere belastingplichtige kan kiezen voor deze gunstige regeling en wordt binnen de regeling van de jaarlijkse heffing op dezelfde wijze behandeld. Voor de hoogte van het verschuldigde belastingbedrag maakt het bovendien geen verschil of ineens wordt betaald of wordt geopteerd voor de jaarlijkse heffing. De jaarlijks betalende belastingplichtigen hebben slechts een rentevoordeel en dit voordeel geldt alle belastingplichtigen die van de (voor elke belastingplichtige gelijkelijk openstaande) regeling van de jaarlijkse heffing gebruikmaken. Het hanteren van een laag rentepercentage heeft tot slot geen invloed op het te verhalen bedrag middels de baatbelasting. Immers, de kosten van de voorzieningen worden verhaald conform het bekostigingsbesluit, slechts de gederfde rente wegens het later binnenkomen van de betalingen (jaarlijkse aanslagen baatbelasting) wordt niet in rekening gebracht. Geconcludeerd wordt, dat het hanteren van een laag rentepercentage (eventueel lager dan reëel) mogelijk is.

Op dit moment is de rentestand laag en dus gunstig voor de heffing van baatbelasting, ervan uitgaande dat de gemeente een reëel rentepercentage in rekening brengt voor de jaarlijkse aanslagen. Enerzijds derft de gemeente daadwerkelijk weinig rente bij latere betaling door de jaarlijkse heffing in plaats van de heffing ineens, anderzijds kan het jaarlijkse belastingbedrag hierdoor relatief laag gehouden worden voor de belastingplichtigen.

Indien uitgegaan wordt van een rekenrente van 1%, dan luidt de berekening van het te betalen jaarbedrag als volgt (zie ook voorbeeld hiervoor):

$$J = 6.000 \times \frac{0,01}{1 - 1,01^{-30}} = \text{€ } 232,49$$

De belastingplichtige betaalt in 30 jaar inclusief rente uiteindelijk € 6.974,70 (30 x € 232,49).

⁴² Hoge Raad 14 april 2006, nr. 41 170, *Belastingblad* 2006/585 m.nt. De Bruin, ECLI:NL:HR:2006:AW1662, r.o. 3.3.

Indien een hogere rente wordt gehanteerd, neemt het jaarbedrag en het uiteindelijk te betalen bedrag navenant toe. Bij een rekenrente van 5% luidt de berekening van het jaarbedrag als volgt:

$$J = €6.000 \times \frac{0,05}{1 - 1,05^{-30}} = €390,31$$

In deze variant betaalt de belastingplichtige uiteindelijk € 11.709,30.

Zonder rente betaalt de belastingplichtige 30 jaar lang € 200,- per jaar.

Ad 3. De periode waarover de baatbelasting betaald moet worden bedraagt maximaal 30 jaar. Hoe langer de gekozen periode is, hoe lager het jaarlijkse bedrag aan baatbelasting wordt.

Dit wordt zichtbaar in de volgende voorbeeldberekeningen, uitgaande van een rekenrente van 1%:

Bij een looptijd van 30 jaar:

$$J = 6.000 \times \frac{0,01}{1 - 1,01^{-30}} = € 232,49$$

Bij een looptijd van 5 jaar:

$$J = 6.000 \times \frac{0,01}{1 - 1,01^{-5}} = € 1.236,24$$

Bij een looptijd van 15 jaar:

$$J = 6.000 \times \frac{0,01}{1 - 1,01^{-15}} = € 432,74$$

Gunstige regeling buiten de heffingssfeer

Buiten de heffingssfeer om bestaan nog andere mogelijkheden voor het treffen van een gunstigere regeling. Wel mogelijk is bijvoorbeeld het voeren van gunstig invorderingsbeleid. Men zou voor de baatbelasting kunnen afwijken van de normale invorderingsregels voor belastingen, door bijvoorbeeld meer termijnen te bieden dan gebruikelijk. Waar normaal gesproken 9 betaaltermijnen worden gegeven, zou men ervoor kunnen kiezen 12 betaaltermijnen per jaar te bieden.

Ook mogelijk is het geven van subsidies, volgens de daaraan verbonden subsidieregels voor de gemeente. Wellicht is het mogelijk een deel van de jaarlijkse baatbelasting via een subsidie terug te geven aan de corporaties, zodat de lasten worden verlaagd. De vraag is dan echter, of men niet beter de kosten van aanleg van het warmtenet op andere wijze dan via de baatbelasting kan bekostigen. Immers, als de gemeente met subsidies moet werken om de bekostiging rond te krijgen, zou de gemeente wellicht kostenefficiënter te werk kunnen gaan door de kosten via een algemene heffing als de ozb te verhalen.

A.7. Zijn er andere fiscaal-juridische belemmeringen binnen de regeling van de baatbelasting voor de beoogde uitvoering van het project?

Lange duur project in relatie tot aanslagoplegging

De aanleg van het warmtenet zal naar verwachting vele jaren in beslag nemen. In dit verband wordt gewezen op de volgende aandachtspunten.

Bekostigingsbesluit vooraf

Voordat met de aanleg wordt begonnen, moet – om later een baatbelasting in te kunnen voeren – vooraf een bekostigingsbesluit worden genomen. Daarin wordt vastgelegd welke voorzieningen zullen worden getroffen, wat de geraamde kosten hiervan zijn en welk bedrag met de baatbelasting maximaal verhaald zal gaan worden. Ook moet in het bekostigingsbesluit worden aangegeven wat het ‘gebate gebied’ is. Dat wil zeggen, dat de gemeente moet aanduiden welke onroerende zaken naar verwachting zullen zijn gebaat en derhalve in de heffing van de baatbelasting zullen worden betrokken. De heffing van de baatbelasting kan vervolgens worden uitgesteld tot na de aanleg van het warmtenet en de aansluiting van de corporatiewoningen daarop.

Verordening met baatpeildatum achteraf

Als de voorzieningen zijn voltooid, moet de gemeente de verordening baatbelasting vaststellen om de baatbelasting in te voeren. De verordening moet binnen 2 jaar na de voltooiing van de voorziening worden vastgesteld. In de verordening moet de gemeente ook de zogenoemde baatpeildatum opnemen, dat is de datum waarnaar beoordeeld wordt of de onroerende zaak gebaat is. De baatpeildatum mag uiterlijk 1 jaar gelegen zijn na de voltooiing van de voorzieningen.

Voorfinancieren

Gezien de lange duur van de uitvoering van de werkzaamheden betekent een en ander, dat de gemeente het project (of in ieder geval haar deel van de kosten) zal moeten voorfinancieren. Wij adviseren daarover contact op te nemen met de Bank Nederlandse Gemeenten (BNG).

Wijzigingen gedurende de uitvoering

In de tijd tussen het bekostigingsbesluit en de verordening kan het een en ander zijn veranderd. In de uitvoering van de werkzaamheden kunnen zich wijzigingen voordoen ten opzichte van de plannen, waardoor de kosten wijzigen en mogelijk ook het gebate gebied. Ook kunnen zich politieke wijzigingen voordoen.

In dit verband geldt, dat in ieder geval niet méér kosten kunnen worden verhaald dan in het bekostigingsbesluit vermeld als te verhalen kosten. Als de kosten hoger uitvallen, mogen dus nog steeds slechts de kosten genoemd in het bekostigingsbesluit worden verhaald. Indien de kosten later lager uit blijken te vallen, mogen slechts die lagere kosten worden verhaald. Indien de gemeente het bedrag uit het bekostigingsbesluit verhaalt en bij de rechter blijkt dat er minder kosten mogen worden verhaald, wordt het tarief door de rechter naar beneden toe bijgesteld, zodat

maximaal de verhaalbare kosten worden verhaald.⁴³ Minder kosten verhalen dan vooraf besloten bij het bekostigingsbesluit is blijkens de jurisprudentie dus geen probleem, meer kosten verhalen wel.

Een andere wijziging betreft het gebate gebied. Er mogen niet méér onroerende zaken in de heffing worden betrokken dan in het bekostigingsbesluit aangeduid. Tegelijkertijd moeten alle gebate onroerende zaken in de heffing worden betrokken, anders vindt er geen rechtvaardige kostenomslag plaats. Een wijziging van het gebate gebied ligt daarom genuanceerd. Indien na de uitvoering blijkt, dat er minder gebate onroerende zaken zijn dan vooraf bij het bekostigingsbesluit aangewezen, mogen bij de verordening alleen die onroerende zaken worden aangewezen die daadwerkelijk gebaat zijn. Indien dit een beperkte verkleining van het gebied (en het aantal onroerende zaken) betekent, is het geen probleem. Een sterke verkleining van het gebied leidt echter wel tot problemen. Dit is het geval, indien de gemeente een zo ruim gebied heeft aangewezen, dat zij daarbij niet uitsluitend de vermindering van financiële risico's op het oog kan hebben gehad.⁴⁴ Overigens is het verkleinen van het gebied tot een vijfde deel van het oorspronkelijk bij het bekostigingsbesluit aangewezen gebied nog goedgekeurd door de rechter.⁴⁵

Blijkt na de uitvoering dat er meer onroerende zaken gebaat zijn dan vooraf bij het bekostigingsbesluit zijn aangewezen, dan is dit fataal. Een vergroting van het gebate gebied is namelijk niet mogelijk en leidt zelfs tot het in het geheel niet kunnen heffen van baatbelasting wegens onverbindendheid van de verordening.

Er kunnen zich ook politieke wijzigingen voordoen, waardoor er na het treffen van de voorzieningen geen meerderheid meer bestaat voor het invoeren van een baatbelasting. In dat geval zullen de kosten van de aanleg van het warmtenet op andere wijze moeten worden bekostigd.

Ingang van heffing

De datum van ingang van heffing ligt doorgaans in hetzelfde jaar als het jaar waarin de verordening wordt vastgesteld. Het is echter niet verboden een andere datum te kiezen, zoals 1 januari van het volgende jaar. Hoewel ongebruikelijk, zou men ook kunnen kiezen voor een nog latere datum van ingang van de heffing, om zo de heffing nog wat uit te stellen. De vraag is echter of dit verstandig is. Immers, de heffing komt zo verder af te liggen van de baatpeildatum en van de voltooiing van de voorzieningen. Nu de aanslag baatbelasting direct samenhangt met de baat bij de getroffen voorzieningen, is het voor het rechtvaardigheidsgevoel van de belastingplichtigen – en de bereidwilligheid om te betalen – wellicht verstandiger de aanslagoplegging zo dicht mogelijk bij de baatpeildatum te brengen.

⁴³ Hoge Raad 27 juni 2003, nr. 36 909 (Hoorn), ECLI:NL:HR:2003:AH8791, BNB 2003/298 m.nt. W.J.N.M. Snoijink, *Belastingblad* 2003/910 m.nt. A.W. Schep en Hoge Raad 3 oktober 2003, nr. 38 259 (Dongeradeel), ECLI:NL:HR:2003:AL6992, BNB 2003/343.

⁴⁴ *Kamerstukken II*, 21 437, nr. 6, p. 8, Hoge Raad 8 augustus 2003, nr. 36 769 (Breda I), ECLI:NL:HR:2003:AE2304, BNB 2003/339 m.nt. W.J.N.M. Snoijink, *Belastingblad* 2003/979 en nr. 36 779, ECLI:NL:HR:2003:AE2313, BNB 2003/342, *Belastingblad* 2003/991 m.nt. De Bruin.

⁴⁵ Hoge Raad 8 augustus 2003, nr. 36 769 (Breda I), ECLI:NL:HR:2003:AE2304, BNB 2003/339 m.nt. W.J.N.M. Snoijink, *Belastingblad* 2003/979 en nr. 36 779, ECLI:NL:HR:2003:AE2313, BNB 2003/342, *Belastingblad* 2003/991 m.nt. De Bruin.

Alternatief: heffing tijdens uitvoering

Een andere mogelijkheid is dat reeds met de heffing wordt begonnen tijdens de uitvoering van de werkzaamheden. Daarvoor moet in de verordening wel worden opgenomen dat de onroerende zaken 'zijn of worden gebaat' door de aan te leggen voorzieningen. Ook moet voldoende zekerheid bestaan ten aanzien van de daadwerkelijke uitvoering van de plannen voor de aanleg van het warmtenet.

Deze optie geeft wel enige onzekerheid. Immers, indien de plannen door onverwachte omstandigheden wijzigen, of indien de kosten gedurende het project nog wijzigen, kan dit gevolgen hebben voor de vraag welke onroerende zaken gebaat zijn en welke kosten mogen worden verhaald. Het kan dan zijn, dat de verordening en de opgelegde aanslagen achteraf alsnog aangepast moeten worden aan de gewijzigde omstandigheden. Zo kan het noodzakelijk zijn het tarief te verlagen. Dit geeft extra rompslomp en fiscaal-juridische risico's. Immers, indien gedurende de uitvoering blijkt dat meer onroerende zaken zijn gebaat dan bij de verordening aangewezen, dan kan de verordening achteraf onverbindend worden geacht door de rechter. Heffing van baatbelasting is dan niet meer mogelijk. Er is minder risico indien met de invoering van baatbelasting wordt gewacht tot na de voltooiing van de werkzaamheden.

B. Financieringsregels corporaties

Inleiding

Gemeenten en woningcorporaties in de regio Drechtsteden onderzoeken de mogelijkheid een grootschalig warmtenet aan te leggen waarop woningen van woningcorporaties aangesloten zullen worden. Uitgangspunt voor de woningcorporaties is dat de aansluitbijdrage per woning op het warmtenet maximaal € 6.000,- zou mogen bedragen.

Voor een aantal woningcorporaties is deze bijdrage dermate hoog dat het hen beperkt in de mogelijkheden hun woningbezit op het warmtenet aan te sluiten.

In onderdeel A is de mogelijkheid onderzocht de aanleg van het warmtenet in de Drechtsteden te bekostigen via een fiscale maatregel, in de vorm van een baatbelasting. Uitgangspunt daarbij is dat de baatbelasting over een periode van maximaal 30 jaren zal worden geheven. De hoogte van de in die periode geheven jaarlijkse baatbelasting is globaal vergelijkbaar met de jaarlijkse kosten van het onderhouden van een cv-ketel.

Onderzoeksvragen

In het kader van het onderzoek naar de fiscale bekostiging van het warmtenet in de Drechtsteden zijn vragen ontstaan omtrent de mogelijkheden van woningcorporaties te investeren in een warmtenet binnen het geldende juridische kader. Daarbij kunnen twee relevante toetsingskaders worden onderscheiden:

- a. toezicht op de activiteiten en investeringen door de Autoriteit Woningcorporaties;
- b. toezicht op de financiële mogelijkheden door het Waarborgfonds Sociale Woningbouw (WSW).

Bij het onderzoek zullen de volgende vragen worden beantwoord:

1. Mogen corporaties vanuit het toetsingskader van de Woningwet investeren in duurzaamheid en welke beperkingen gelden daarbij?
2. Is er vanuit het toezichtskader een onderscheid te maken tussen aansluitbijdrage en baatbelasting?
3. Op welke wijze worden de financiële mogelijkheden van een corporatie beïnvloed indien aansluiting op een warmtenet wordt gefinancierd vanuit de baatbelasting in plaats van de aansluitbijdrage?
4. Welk gevolg heeft de maximering van de BAK per 1 januari 2020 op de overeenkomsten die partijen zullen gaan sluiten?

B.1. Mogen corporaties vanuit het toetsingskader van de Woningwet investeren in duurzaamheid en welke beperkingen gelden daarbij?

Regels en begrippen Woningwet

De werkzaamheden die voor woningcorporaties zijn toegestaan en die behoren tot het gebied van de volkshuisvesting zijn opgenomen in artikel 45 lid 2 van de Woningwet. De belangrijkste activiteiten betreffen het bouwen, verhuren en in stand houden van woningen. De Woningwet omschrijft dat als:

“Woongelegenheden en hun onroerende en infrastructurele aanhorigheden.”

De term “onroerende en infrastructurele aanhorigheden” wordt in de Woningwet niet verder omschreven. In de toelichting op de Woningwet zijn “infrastructurele aanhorigheden” als volgt omschreven:

“Onder infrastructurele aanhorigheden wordt bedoeld op bijvoorbeeld aansluitingen van de woongelegenheid op algemene nuts- of infrastructurele voorzieningen, parkeervoorzieningen en wegen en paden ten behoeve van de ontsluiting van de woongelegenheden. De activiteiten met betrekking tot die voorziening zelf, zoals het hoofdnetwerk van het riool of het hoofdwegen-netwerk in een wijk, vallen hier niet onder.”⁴⁶

De term “onroerende aanhorigheden” komt verder voor in artikel 7:233 van het Burgerlijk Wetboek dat een wettelijke definitie geeft van het begrip “woonruimte”.⁴⁷ Ook in het Burgerlijk Wetboek is geen definitie opgenomen van de term onroerende aanhorigheden.⁴⁸ In de rechtspraak is wel een nadere omschrijving gegeven van de term maar dat is voor dit geval verder niet relevant.

BTIV

Het is evident dat een woning om die te kunnen verhuren, moet zijn aangesloten op de infrastructuur (zoals gas, water, elektra en/of warmte) om te kunnen worden verhuurd. De partij die de woning aansluit op de infrastructuur zal de kosten van die aansluiting doorberekenen hetgeen wordt aangeduid als een BAK.

Het realiseren van een aansluiting op een duurzaam warmtenet valt dus binnen het gebied van de volkshuisvesting hetgeen ook blijkt uit § 3.1 en 3.2 van de Toelichting op het Besluit Toegelaten Instellingen Volkshuisvesting (BTIV). Daarin is onder meer het volgende vermeld:

“Mede in verband met het verduurzamen van de voorraad en het leveren van een bijdrage aan duurzaamheid in het algemeen, mogen toegelaten instellingen voorzieningen aan hun woningen aanbrengen waarmee op een duurzame manier voorzien kan worden in het energieverbruik in de woning (zonnepanelen, grondwarmtepompen, warmte-koude opslaginstallaties e.d.). Dit mag ook als deze in, op of aan gebouwen zijn aangebracht in de

⁴⁶ Tweede Kamer, vergaderjaar 2010–2011, 32 769, nr. 3 pagina 54.

⁴⁷ Dit artikel luidt voor zover hier van belang: “Onder woonruimte wordt verstaan een gebouwde onroerende zaak, voor zover deze als zelfstandige dan wel niet zelfstandige woning is verhuurd..... alsmede de onroerende aanhorigheden.”

⁴⁸ Zie Groene serie Huurrecht nr. 37 Onroerende aanhorigheden bij Burgerlijk Wetboek 7, artikel 233.

buurt van het woningbezit, op voorwaarde dat deze voorzieningen uitsluitend ten goede komen aan de eigen huurders van de desbetreffende woningen. Dat type voorzieningen wordt beschouwd als onderdeel van de infrastructuur van een woning.”⁴⁹

Deze toelichting heeft betrekking op de artikelen 47 tot en met 52 van het BTIV waarin een nadere omschrijving is gegeven van werkzaamheden die een woningcorporatie niet zijn toegestaan (artikel 47) en werkzaamheden die de corporatie beperkt of onder voorwaarden zijn toegestaan (artikel 48, 49, 50, 51 en 52).

Financiële bijdrage infrastructurele voorzieningen gemeente

Op de vraag of een toegelaten instelling een *financiële bijdrage* mag leveren aan een gemeente m.b.t. infrastructurele voorzieningen in het kader van (her)ontwikkeling van een locatie, is de minister van BZK ingegaan tijdens de behandeling van de herziening van de Woningwet:

“De regering merkt op dat het niet ongebruikelijk is dat infrastructurele en openbare ruimtevoorzieningen betaald worden door de (toekomstige) eigenaren van de grond. Zo wordt in de nieuwe uitleg het overgrote deel van de infrastructurele en openbare ruimtevoorzieningen betaald door de kopers van de grond in zo’n wijk, en worden ze ook regelmatig in regie door de ontwikkelaars van de wijk uitgevoerd. Ook bij grootschalige herstructureringen leveren projectontwikkelaars financiële bijdragen aan dergelijke voorzieningen, en kunnen gemeenten baatbelastingen opleggen bij herstructureringen die het normale of groot onderhoud te boven gaan. Het bijdragen van toegelaten instellingen aan of het door hen uitvoeren van die activiteiten is dan ook niet onredelijk, ook gezien het feit dat de toegelaten instelling een aanzienlijk voordeel hierbij heeft (door toename van de waarde van het bezit, minder beheerslasten en dergelijke).”⁵⁰

Corporaties en duurzaamheid

In het BTIV is corporaties ruimte geboden een bijdrage te leveren aan de duurzaamheid in het algemeen op voorwaarde dat deze voorzieningen uitsluitend ten goede komen aan de eigen huurders van de desbetreffende woningen. De opgave met betrekking tot de duurzaamheid die corporaties te wachten staan, zijn echter veel omvangrijker dan bij de inwerkingtreding van de Woningwet in juli 2015 kon worden vermoed. Woningcorporaties hebben deelgenomen aan de Klimaattafel Gebouwde Omgeving, voorgezeten door Diederik Samsom. Een van de initiatieven daarin besproken is de zogenaamde *“Startmotor”*. Onder de Startmotor wordt verstaan een gebiedsgerichte aanpak waarbij in overleg met gemeente en huurdersorganisaties woningen, woningblokken of gehele wijken versneld aangesloten worden op bestaande warmtenetten.

Uit het conceptverslag van de klimaattafel gebouwde omgeving blijkt onder meer het volgende:

⁴⁹ Nota van Toelichting op het BTIV, Staatsblad 2015 231 pagina 107.

⁵⁰ Nota naar aanleiding van het verslag d.d. 13 maart 2012, Tweede Kamer, vergaderjaar 2011–2012, 32 769, nr. 7 pagina 86.

“Corporaties stellen bestaande woningen/woonblokken beschikbaar in geografische clustering rondom bestaande warmtenetten met een minimale afnamegarantie. Corporaties trekken hierin samen op met gemeenten en zijn bereid hun planningen aan te passen om zoveel mogelijk wijkgerichte uitrol mogelijk te maken. Hiertoe zijn reeds enkele casussen uitgewerkt. Voor een ander deel van de corporatiewoningen bieden hybride warmtepompen of (collectieve) (bodem-) warmtepompen een aantrekkelijk alternatief. Hiermee kunnen in totaal 2019 17.500 in 2020 30.000 en in 2021 55.000 woningen worden getransformeerd naar aardgasvrij. Corporaties fungeren hiermee als Startmotor van de transitie.” (P.32)⁵¹

BTIV en maatschappelijke context

De wetgever is er vanuit gegaan dat het gebied van de volkshuisvesting niet een statisch begrip is maar dat dit gebied steeds geactualiseerd zal moeten worden. Daarbij ziet de wetgever vooral een rol voor de gemeente, die in haar woonvisie of volkshuisvestingsbeleid thema's kan aandragen waarvan zij vindt dat de Toegelaten Instellingen daarop dienen te presteren. Tot die thema's behoort uitdrukkelijk ook de kwaliteit en duurzaamheid van de woningvoorraad. Dit blijkt uit de Toelichting op het BTIV:

*“Zoals in de Memorie van toelichting op de novelle is aangegeven, kan de gemeente in haar woonvisie of volkshuisvestingsbeleid thema's aandragen waarvan zij vindt dat de toegelaten instellingen daarop dienen te presteren. Daarbij kan de gemeente prioriteiten en posterioriteit vaststellen, zowel naar thema als naar wijk/buurt/stadsdeel. De gemeente kan thema's die tot het gebied van de volkshuisvesting behoren aan de orde stellen zoals nieuwbouw van sociale huurwoningen, de gewenste ontwikkeling van de woningvoorraad (o.a. verkoop en liberalisatie van bezit door de toegelaten instelling), betaalbaarheid en bereikbaarheid van de woningvoorraad, de huisvesting van specifieke doelgroepen, **de kwaliteit en duurzaamheid van de woningvoorraad** en de woonomgeving en investeringen in leefbaarheid en maatschappelijk vastgoed voor zover die tot het werkterrein van toegelaten instellingen behoren.”⁵²*

Wanneer als onderdeel van het beleid van de Rijksoverheid wordt vastgesteld dat corporaties meer zouden moeten doen aan het verduurzamen van de woningvoorraad, moet dit worden beoordeeld aan de hand van de ruimte die de Woningwet daarin uitdrukkelijk aan woningcorporaties biedt zoals hiervoor omschreven.

In het kader van de evaluatie van de herziene Woningwet heeft het ministerie van BZK beleidsvoornemens uitgesproken, onder meer ten aanzien van verduurzaming:

“Gezien de grote opgave waar de gebouwde omgeving voor staat, is het niet wenselijk dat de Woningwet corporaties onnodige belemmert in de verduurzaming. Daarom wordt de regelgeving met betrekking tot verduurzaming verduidelijkt en op verschillende onderdelen aangepast. Daarbij geldt als uitgangspunt dat de verduurzamingsactiviteiten van corporaties verband moet hebben met het eigen bezit, dat de corporatie niet de risico's en verantwoordelijkheden van eigenaar-bewoners op zich moeten nemen, en dat de risico's die

⁵¹ <https://zoek.officiëlebekendmakingen.nl/blg-849824.pdf>.

⁵² Nota van Toelichting op het BTIV, Staatsblad 2015 231 pagina 129-130.

*met activiteiten worden aangegaan proportioneel zijn. Het is dus niet de bedoeling dat corporaties investeren in of deelnemen aan grootschalige duurzaamheidsprojecten als windmolenparken op zee of zonneparken in het weiland.”*⁵³

De minister van BZK heeft dat laatste in april 2019 nog eens herhaald in antwoord op vragen van de vaste commissie voor Binnenlandse Zaken:

*“Het risicodragend investeren door corporaties in grootschalige energievoorzieningsprojecten zonder directe verbinding met het eigen vastgoed valt buiten het werkdomein van corporaties, de volkshuisvesting.”*⁵⁴

Conclusie

Uit het voorgaande blijkt dat het corporaties is toegestaan hun financiële middelen in te zetten ten behoeve van het verduurzamen van hun woningvoorraad.

De beperking die daarbij uitdrukkelijk is gemaakt, is dat de voorzieningen uitsluitend ten goede komen aan de eigen huurders van de desbetreffende woningen. Een corporatie mag dus niet investeren in voorzieningen die niet of nauwelijks ten goede komen aan haar eigen huurders.

Vanuit het toezichtkader wordt er geen onderscheid gemaakt in de wijze waarop de investering in de duurzaamheid wordt betaald (via een eenmalige aansluitbijdrage dan wel via een jaarlijks op te leggen baatbelasting), zolang de kosten betrekking hebben op voorzieningen ten behoeve van de eigen huurders.

⁵³ Verslag van de Evaluatie van de herziene Woningwet door het ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties, 22 februari 2019, pagina 16 en 82.

⁵⁴ Lijst van vragen en antwoorden, Tweede Kamer, vergaderjaar 2018–2019, 32 847, nr. 517 pagina 7. De reactie van de minister is geplaatst bij de volgende **ervaren belemmering**: “Corporaties die samen met andere partijen willen investeren in grootschalige duurzaamheidsprojecten, zoals zonneparken en warmtenetten, zien de nodige problemen als hier ook energie voor derden wordt opgewekt.”

B.2. Is er vanuit het toezichtskader een onderscheid te maken tussen aansluitbijdrage en baatbelasting?

Algemeen

Het WSW houdt toezicht op de financiële en bedrijfsrisico's bij woningcorporaties.⁵⁵ Indien een woningcorporatie een geborgde geldlening van het WSW wenst te verkrijgen toetst het WSW de financiële parameters en de bedrijfsrisico's van de woningcorporatie.

De beoordeling van een woningcorporatie door het WSW vindt allereerst plaats op basis van de financiële ratio's, te weten de kasstroom-ratio's (ICR en DSCR) en de balans-ratio's (LTV en solvabiliteit).

Wanneer deze ratio's onvoldoende zijn worden geen nieuwe geborgde geldleningen meer verstrekt.

Per corporatie wordt door het WSW jaarlijks een zogenaamd borgingsplafond vastgesteld op basis van de financiële ratio's. Het borgingsplafond is het maximale bedrag dat een corporatie aan geborgde financiering van het WSW kan verkrijgen (de borgingsruimte).

Investerings en verduurzaming

In oktober 2018 heeft het WSW onderzoek gedaan naar de impact van de duurzaamheidsinvesteringen op individuele corporaties en op het borgingsstelsel als geheel. Aanleiding daartoe was de ambities van de woningcorporaties op basis van de klimaattafel voor de gebouwde omgeving en zoals gecommuniceerd door Aedes via de Aedes routekaart. In het rapport⁵⁶ concludeert het WSW:

“WSW verrekende ook de maximale investering in de komende 5 jaar op basis van de afspraken in het borgstelsel bedragen en komt dan op een bedrag van € 15,7 miljard. Dit bedrag is exclusief stress, wat betekent dat bij verslechtering van macro-economische omstandigheden of onverwachte bedrijfsspecifieke verslechtering het in het stelsel beschikbare risicokapitaal in dit geval toch onvoldoende zou zijn. Zou zich een dergelijke situatie voordoen dan kunnen corporaties alleen nog investeren vanuit hun operationele kasstromen. Wanneer de balans tussen inbaar en vereist kapitaal is bereikt kan WSW als borger geen nieuwe leningen meer borgen”.

Aansluitbijdrage versus baatbelasting

De aansluitbijdrage is van een zodanige omvang dat corporaties daarvoor veelal geborgde geldleningen zullen moeten aantrekken om de investering te kunnen dragen.

⁵⁵ In financiële termen: het WSW moet er voor zorgen dat zijn inbare risicokapitaal (eigen vermogen WSW, obligo en saneringssteun) met een aan zekerheid grenzende waarschijnlijkheid groter is dan zijn vereiste risicokapitaal (schatting van de verliezen in het stelsel gegeven het zekerheidsniveau). Zodra het inbare kapitaal lager wordt dan het vereiste kapitaal kan WSW geen geborgde financiering meer verstrekken.

⁵⁶ Investeren in verduurzaming DAEB-bezit kent grenzen d.d. 2 oktober 2018.

Deze investering gaat ten koste van de borgingsruimte. Indien de investeringen het borgingsplafond zullen overschrijden zal het WSW de betreffende geldlening niet verstrekken. Corporaties kunnen dan niet overgaan tot uitvoering van hun duurzaamheidsplannen.

Voor betaling van de baatbelasting hoeft geen extra financiering te worden aangetrokken omdat deze kan worden voldaan uit de operationele kasstromen. Wanneer de baatbelasting vergelijkbaar is met de onderhoudskosten van een cv-ketel, zal deze zonder meer uit operationele kasstromen kunnen worden voldaan. In dat geval kunnen corporaties hun duurzaamheidsambities in ieder geval realiseren.

Conclusie

Voor woningcorporaties maakt het een groot verschil of een aansluitbijdrage moet worden voldaan dan wel een baatbelasting. De aansluitbijdrage zal moeten worden betaald vanuit geborgde geldleningen. Deze geldleningen gaan ten koste van de borgingsruimte die een woningcorporatie bij het WSW heeft. Indien het totaalbedrag van de geldleningen het borgingsplafond overschrijdt, zal het WSW de gevraagde financiering niet verstrekken. In dat geval kan de woningcorporatie de verduurzamingsopgave niet uitvoeren. Indien de verduurzaming mogelijk is middels betaling van de baatbelasting zal dit niet gaan ten koste van de borgingsruimte omdat geen geldlening daarvoor hoeft te worden aangetrokken. Deze kosten kunnen dan vanuit de operationele kasstromen worden voldaan.

B.3. Wat zijn mogelijke gevolgen voor heffingsvermindering van verhuurderheffing indien aansluiting op een warmtenet wordt gefinancierd vanuit de baatbelasting in plaats van de aansluitbijdrage?

Effect op de verhuurderheffing

Bij de beoordeling van de effecten van de baatbelasting op de woningcorporatie dient volledigheidshalve melding gemaakt te worden van de mogelijke gevolgen hiervan op de verhuurderheffing.

De verhuurderheffing wordt geheven van (rechts)personen die eigenaar, bezitter of beperkt gerechtigde zijn van meer dan vijftig huurwoningen waarvan de huurprijs niet hoger is dan de liberalisatiegrens. In de praktijk is iedere woningcorporatie onderworpen aan de verhuurderheffing.

Heffingsvermindering wegens verduurzaming

Op de verhuurderheffing kan aan een belastingplichtige heffingsvermindering worden verleend ingeval van bepaalde activiteiten, waaronder verduurzaming van huurwoningen.

De heffingsvermindering per huurwoning is voor de sinds 1 februari 2019 geldende regeling bepaald op een bedrag (afhankelijk van de mate van verduurzaming) tussen de € 3.000,- en € 10.000,- per huurwoning als de investeringskosten per verduurzaamde huurwoning tussen de € 7.500,- en € 25.000,- liggen. (De regeling is op dit moment – vanwege het grote aantal aanvragen dat in korte tijd is ingediend – tijdelijk gesloten, maar vanaf 2022 is voor deze regeling een structureel budget beschikbaar.)

Investeringskosten

Om voor de heffingsvermindering in aanmerking te komen, moet de belastingplichtige investeringen doen waarvan de kosten op hem drukken. De investeringskosten om een woning geschikt te maken voor aansluiting op een warmtenet tellen hierbij mee.

Voor de woningcorporatie kan het investeren in verduurzaming van zijn huurwoningen aantrekkelijk zijn, vanwege de mogelijke heffingsvermindering op de door hem te betalen verhuurderheffing (zij het dat die heffingsvermindering waarschijnlijk pas vanaf 2022 weer opengesteld zal zijn).

De eventuele bedragen die een gemeente via baatbelasting voor de aanleg van een warmtenet verhaalt op een belastingplichtige, zijn niet aan te merken als investeringskosten in de zin van de verhuurderheffing.

Conclusie

Voor toepassing van heffingsvermindering voor verduurzaming van huurwoningen in het kader van de verhuurderheffing kan het verschil uitmaken of een toegelaten instelling zelf de investeringskosten van de verduurzaming draagt dan wel bijdraagt in de kosten van de verduurzaming door betaling van baatbelasting aan de gemeente. De investeringskosten die de

toegelaten instelling zelf draagt zullen zijn aan te merken als investeringskosten in de zin van de verhuurderheffing, de baatbelasting is dat niet.

Wat de exacte financiële effecten hiervan zullen zijn dient nader te worden onderzocht.

B.4. Beperken de Warmtewet en het Warmtebesluit de mogelijkheden voor het vragen van een aansluitbijdrage?

Nieuwe regelgeving

Per 1 juli 2019 is de Warmtewet gewijzigd. Eén van de wijzigingen betreft de aanvulling van artikel 6 warmtewet met een bepaling die betrekking heeft op de maximering van de aansluitbijdrage (BAK) voor de aansluiting op een nieuw warmtenet. Dit artikel wordt per 1 januari 2020 van kracht.

Artikel 6 huidige Warmtewet luidt:

“1. Indien door een leverancier bij een individuele afnemer een eenmalige aansluitbijdrage in rekening wordt gebracht voor een onvoorziene aansluiting op een bestaand warmtenet, bedraagt deze bijdrage maximaal hetgeen een gasverbruiker zou bijdragen in de situatie waarbij sprake is van aansluiting op een gasnet.”

Artikel 6 van de Warmtewet komt op 1 januari 2020 als volgt te luiden:

“1. Indien door een leverancier bij een verbruiker een eenmalige aansluitbijdrage in rekening wordt gebracht voor een aansluiting op een warmtenet, bedraagt deze bijdrage niet meer dan een door Autoriteit Consument en Markt vast te stellen bedrag.

2. Het bedrag, bedoeld in het eerste lid, kan voor verschillende categorieën aansluitingen verschillend worden vastgesteld afhankelijk van de bestanddelen waarvoor de bijdrage in rekening wordt gebracht.

3. Bij of krachtens algemene maatregel van bestuur worden regels gesteld met betrekking tot
a. de verschillende categorieën, bedoeld in het tweede lid, en

b. de berekening van de hoogte van het bedrag, bedoeld in het eerste lid, per categorie.”

De wetgever heeft hiermee beoogd een maximumtarief in te stellen voor een BAK die mag worden gevraagd voor de aansluiting op een bestaand of op een nieuw aan te leggen warmtenet. Dit blijkt uit de Memorie van Toelichting bij het wetsvoorstel:

“4.4 Eenmalige aansluitbijdrage

Voor een nieuwe aansluiting op een bestaand warmtenet is reeds wettelijke tariefregulering van kracht. Een aansluiting op een nieuw warmtenet is tot op heden niet gereguleerd. Dit wetsvoorstel beoogt dit verschil weg te nemen en te verduidelijken dat voor iedere nieuwe aansluiting een wettelijk maximumtarief geldt, ongeacht of het een aansluiting op een nieuw of bestaand net is.

In het verleden is gekozen om aansluitingen op nieuwe warmtenetten niet te reguleren omdat de kosten voor een dergelijke aansluiting bij de prijs van de woning inbegrepen zijn. Uit de evaluatie van de Warmtewet is gebleken dat deze eenmalige aansluitbijdrage in de praktijk vaak anders is dan de naam suggereert. De aansluitbijdrage komt tot stand in overleg tussen projectontwikkelaar, gemeente en warmteleverancier. Het tarief is vaak niet direct gerelateerd aan de werkelijke kosten voor de gerealiseerde aansluiting. Naast de kosten van de aansluiting worden ook andere kosten in de berekening meegenomen. Voor dergelijke aansluitingen zijn

allerlei verschillende aansluittarieven bekend met uitschieters tot € 7.000. Het is vaak echter niet transparant welk bedrag wordt betaald voor de feitelijke aansluiting en welk bedrag daar nog bovenop komt met het oog op de rentabiliteit van het project.

Er zijn verbruikers die jaarlijks nog een termijnbedrag moeten betalen ten behoeve van deze «eenmalige» aansluitbijdrage. Deze onduidelijkheid over de aansluitkosten acht het kabinet onwenselijk, hoofdzakelijk omdat het leidt tot verminderd vertrouwen bij consumenten. Transparantie dient consumentenbescherming en vormt een belangrijk instrument om consumentenvertrouwen te creëren.

In dit wetsvoorstel is opgenomen dat ook een aansluiting op een nieuw warmtenet wordt gereguleerd. Een eventueel financieel tekort in de business-case zou naar mening van het kabinet niet via de aansluitbijdrage opgelost moeten worden. Het staat partijen vrij om hier op een andere manier afspraken over te maken en deze kosten door te rekenen. Doel van de aanpassing in de wet is om de regulering van de aansluiting zuiver te krijgen en deze bijdrage ook echt eenmalig te laten zijn.”

De uitwerking en vaststelling van de tarieven vindt plaats volgens de categorieën en de uitgangspunten opgenomen in het Warmtebesluit.

Artikel 5 van het Warmtebesluit zoals dat per 1 januari 2020 zal gelden luidt als volgt:

“1. Als categorieën aansluitingen, als bedoeld in artikel 6, tweede lid, van de wet worden vastgesteld:

a. individuele aansluitingen met een lengte van maximaal 25 meter;

b. individuele aansluitingen met een lengte van meer dan 25 meter;

c. centrale aansluitingen met een lengte van maximaal 25 meter en een doorlaatwaarde van:

1°. meer dan 100 kilowatt tot en met 400 kilowatt;

2°. meer dan 400 kilowatt tot en met 1250 kilowatt;

3°. meer dan 1250 kilowatt;

d. centrale aansluitingen met een lengte van meer dan 25 meter en een doorlaatwaarde van:

1°. meer dan 100 kilowatt tot en met 400 kilowatt;

2°. meer dan 400 kilowatt tot en met 1250 kilowatt;

3°. meer dan 1250 kilowatt;

e. individuele aansluitingen die tijdelijk zijn afgesloten voor een periode van maximaal twee jaar van een warmtenet of in pandig warmtenet en opnieuw aangesloten worden;

f. centrale aansluitingen die tijdelijk zijn afgesloten voor een periode van maximaal twee jaar van een warmtenet of in pandig warmtenet en opnieuw aangesloten worden.

2. De berekening van de hoogte van het bedrag voor aansluitingen:

a. als bedoeld in het eerste lid, onderdelen a, b, c en d, wordt vastgesteld op basis van:

1°. de gemiddelde werkelijke kosten van leveranciers voor de desbetreffende categorie aansluitingen, of

2°. door de Autoriteit Consument en Markt verkregen marktgegevens over de kosten van de desbetreffende categorie aansluitingen;

b. als bedoeld in het eerste lid, onderdeel b, is gebaseerd op het maximum bedrag voor een aansluiting als bedoeld in het eerste lid, onderdeel a, en een vast bedrag per meter vanaf een lengte van de aansluiting van 25 meter;

c. als bedoeld in het eerste lid, onderdeel d, is gebaseerd op het maximum bedrag voor een aansluiting als bedoeld in het eerste lid, onderdeel c, en een vast bedrag per meter vanaf een lengte van de aansluiting van 25 meter;”

Vooralsnog ga ik ervan uit dat de collectieve aansluitingen van de woningcorporaties vallen onder artikel 5 lid 1 sub c of sub d. Daarvoor zal dus een maximale BAK worden vastgesteld.

Rol ACM

De ACM heeft aangegeven het nodige onderzoek te moeten doen om te kunnen vaststellen hoe hoog de maximum BAK zal kunnen zijn. Thans vinden hierover gesprekken plaats tussen de ACM en de verschillende exploitanten van warmtenetten. Naar verwachting zal de ACM de verschillende tarieven eind 2019 vaststellen. Het valt thans moeilijk te voorspellen hoe hoog die tarieven zullen zijn.

In de verdere uitwerking van de overeenkomst zullen partijen mijns inziens afspraken moeten maken voor het geval de door de ACM vast te stellen maximum BAK lager is dan de BAK zoals HVC voornemens is die in rekening te gaan brengen.

C. Conclusie

De aanleg van een warmtenet in de Drechtsteden kan bekostigd worden door middel van een of meerdere gemeentelijke baatbelasting(en). De aanlegkosten van de nieuwe voorziening kunnen over maximaal 30 jaren gespreid worden omgeslagen over de onroerende zaken die gebaat zijn door de aanleg.

De afbakening van de groep onroerende zaken die door de aanleg is gebaat is niet eenvoudig. In ieder geval gebaat zijn de corporatiewoningen die bij de aanleg van het warmtenet ook daadwerkelijk erop worden aangesloten. Mogelijk zijn echter ook particuliere woningen die in de nabijheid van het aan te leggen warmtenet zijn gelegen gebaat. Immers, die woningen beschikken door de aanleg over een mogelijke toekomstige alternatieve warmtevoorziening. Daarbij is wel de vraag of die mogelijkheid daadwerkelijk benut kan worden: op dit moment geldt wettelijk geen aansluitrecht of -plicht.

Hiermee rekening houdend zijn er grofweg drie scenario's te onderscheiden:

1. Heffing van baatbelasting van alleen corporatiewoningen met gebruikmaking van een vaststellingsovereenkomst;
2. Heffing van baatbelasting van alle woningen met toepassing van tariefdifferentiatie, zodat particuliere woningen een lager bedrag betalen;
3. Bekostiging op andere wijze, zoals met ozb, met de mogelijkheid van het vormen van een lokaal energietransitiefonds van waaruit subsidies worden verleend voor de aansluiting op een alternatieve warmtevoorziening.

Het betalen van een bijdrage door de woningcorporaties aan de gemeente voor de aanleg van een warmtenet waarop hun huurwoningen worden aangesloten is niet in strijd met het toetsingskader van de Woningwet. De heffing van baatbelasting wordt bovendien niet belemmerd door de regels omtrent financieel toezicht op woningcorporaties.