

Mr. M.P. van der Burg
Mr. dr. G. Groenewegen
Mr. F.J.H.L. Makkinga
Prof. mr. dr. A.W. Schep

Compendium Gemeentelijke belastingen en de Wet WOZ

Veertiende geheel herziene druk

WOORD VOORAF BIJ DE EERSTE DRUK

Dit compendium behandelt alle op de Gemeentewet gebaseerde belastingen en de op de Wet milieubeheer gebaseerde Afvalstoffenheffing.

Het compendium gemeentelijke belastingen is hiermee het eerste boek waarin deze belastingen integraal worden beschreven. Tevens worden beschreven de algemene en de formeelrechtelijke belastingbepalingen van de Gemeentewet.

Het compendium is enerzijds bedoeld ter vervanging van het collegedictaat. Anderzijds is het compendium bedoeld als hand- en studieboek voor eenieder die zich wil verdiepen dan wel al werkzaam is in de praktijk van het gemeentelijk belastinggebied. Voor wat betreft de structuur van het boek is aansluiting gezocht bij de opsomming van de belastingen in de Gemeentewet. Bij de behandeling van de afzonderlijke belastingen is de structuur afgestemd op de volgorde van de essentialia zoals deze is opgenomen in art. 217 Gemeentewet.

De auteurs houden zich aanbevolen voor eventuele opmerkingen en hopen dat het compendium aan het doel zal beantwoorden. Het boek is bijgewerkt tot medio 1997.

Ten slotte gaat onze dank uit naar mevrouw D.A. Hardjo-Buyne voor de opmaak van het manuscript en naar S.C. van Waalwijk van Doorn voor het samenstellen van de registers.

De auteurs.

Rotterdam, 22 oktober 1997.

WOORD VOORAF BIJ DE VEERTIENDE DRUK

De opzet en de indeling van deze veertiende druk zijn grotendeels gelijk gebleven aan de voorafgaande. Actualisatie was nodig vanwege ontwikkelingen in wetgeving en jurisprudentie. Het boek is bijgewerkt tot 1 februari 2026. Met nadien voorgedane wijzigingen is slechts beperkt rekening gehouden.

Het jurisprudentieregister is niet opgenomen in het boek, maar is gratis downloadbaar in de webshop van Wolters Kluwer via onderstaande QR-code.



De auteurs.

Rotterdam, 15 april 2026.

INHOUDSOPGAVE

Woord vooraf bij de eerste druk / V

Lijst van gebruikte afkortingen / XXI

HOOFDSTUK 1

Algemene bepalingen / 1

- 1.1 Inleiding / 1
- 1.2 Wetsgeschiedenis; nieuwe wetgeving / 1
- 1.3 Invoering, wijziging, afschaffing gemeentelijke belastingen / 5
- 1.4 Inhoud belastingverordening / 6
 - 1.4.1 Inleiding / 6
 - 1.4.2 Belastingplichtige / 7
 - 1.4.3 Voorwerp van belasting / 7
 - 1.4.4 Belastbaar feit / 7
 - 1.4.5 Heffingsmaatstaf / 8
 - 1.4.6 Tarief / 8
 - 1.4.7 Tijdstip ingang heffing / 9
 - 1.4.8 Tijdstip beëindiging heffing / 10
 - 1.4.9 Hetgeen overigens voor de heffing en de invordering van belang is / 10
- 1.5 Toetsing van belastingverordeningen door de rechter / 10
 - 1.5.1 Inleiding / 10
 - 1.5.2 Toetsing in het algemeen / 10
 - 1.5.3 Exceptieve toetsing van belastingverordeningen / 11
- 1.6 Belastingen die de wet noemt / 12
 - 1.6.1 Inleiding / 12
 - 1.6.2 Onroerendezaakbelastingen (art. 220-220h Gemeentewet) / 13
 - 1.6.3 Belastingen op roerende woon- en bedrijfsruimten (art. 221 Gemeentewet) / 14
 - 1.6.4 Leegstandbelasting (art. 221a Gemeentewet) / 14
 - 1.6.5 Baatbelasting (art. 222 Gemeentewet) / 15
 - 1.6.6 Forensenbelastingen (art. 223 Gemeentewet) / 16
 - 1.6.7 Toeristenbelasting (art. 224 Gemeentewet) / 17
 - 1.6.8 Parkeerbelastingen (art. 225 Gemeentewet) / 17
 - 1.6.9 Hondenbelasting (art. 226 Gemeentewet) / 18
 - 1.6.10 Reclamebelasting (art. 227 Gemeentewet) / 18
 - 1.6.11 Precariobelasting (art. 228 Gemeentewet) / 18

1.6.12	Rioolheffing(en) (art. 228a Gemeentewet) / 19
1.6.13	Rechten (art. 229 Gemeentewet) / 19
1.6.14	Afvalstoffenheffing (art. 15.33 Wet milieubeheer) / 20
1.6.15	BIZ-bijdrage (Wet op de bedrijveninvesteringszones) / 21
1.6.16	Lokale belastingen en rechten BES-eilanden (Wet financiën openbare lichamen Bonaire, Sint Eustatius en Saba) / 21
1.7	Heffingsmaatstaven, fiscale beleidsvrijheid, verbod op heffing naar draagkracht / 21
1.7.1	Inleiding / 21
1.7.2	Algemeen / 21
1.7.3	Fiscale beleidsvrijheid / 23
1.7.4	Verbod van heffing naar draagkracht / 26

HOOFDSTUK 2

De Wet waardering onroerende zaken / 27

2.1	Inleiding / 27
2.2	Wet WOZ in hoofdlijnen / 28
2.2.1	Algemeen / 28
2.2.2	Wet WOZ en fiscaal gebruik / 29
2.2.3	Wet WOZ en niet-fiscaal gebruik / 31
2.2.4	Nadere regelgeving / 32
2.2.5	Waarderingskamer / 33
2.2.6	Waarderingsinstructies / 33
2.2.7	Breder gebruik WOZ-waarden bij belastingheffing / 34
2.2.7.1	Algemeen / 34
2.2.7.2	Afschrijving Wet IB en Wet Vpb / 35
2.2.7.3	Wet op de bedrijveninvesteringszones / 36
2.2.7.4	Box 3 Wet IB 2001 / 36
2.2.7.5	Successiewet 1956 / 38
2.2.8	Openbaarstelling WOZ-waarden / 39
2.2.9	Landelijke Voorziening WOZ (LV WOZ) / 40
2.3	(On)roerende zaken / 40
2.3.1	Algemeen / 40
2.3.2	Op zichzelf onroerend: uitwerking en jurisprudentie / 42
2.4	Objectafbakening / 49
2.4.1	Inleiding / 49
2.4.2	Algemeen / 50
2.4.3	Van onroerende zaak naar WOZ-object / 50
2.4.3.1	Inleiding / 50
2.4.3.2	Algemeen / 51
2.4.3.3	Gebouwde en ongebouwde eigendommen / 52
2.4.3.4	Gedeelten van (on)gebouwde eigendommen / 54
2.4.3.5	Samenstel / 58
2.4.3.6	Afbakening van recreatieterreinen / 62
2.4.3.7	Binnen de gemeente gelegen deel / 63
2.4.3.8	Objectafbakening op een rij / 63

2.4.4	Nadere objectafbakening en Waterschapswet / 64
2.4.5	Gevolgen van wijziging objectafbakening / 66
2.4.6	Gevolgen van verkeerde objectafbakening / 67
2.5	Waardebepaling / 68
2.5.1	Inleiding / 68
2.5.2	Waarde in het economische verkeer / 71
2.5.3	Wettelijke ficties in de waarderingsvoorschriften / 78
2.5.4	Waarderingsmethodieken waarde in het economische verkeer / 91
2.5.5	De gecorrigeerde vervangingswaarde / 107
2.5.5.1	Inleiding / 107
2.5.5.2	Beknopte geschiedenis gecorrigeerde vervangingswaarde / 107
2.5.5.3	Uitwerking gecorrigeerde vervangingswaarde / 108
2.5.5.4	Bedrijfswaarde en benuttingswaarde / 127
2.5.5.5	De gecorrigeerde vervangingswaarde in verhouding tot de waarde in het economische verkeer / 136
2.5.6	Waardepeildatum en mutaties / 138
2.5.6.1	Waardepeildatum / 138
2.5.6.2	Mutaties tussen de waardepeildatum en het begin van het WOZ-kalenderjaar / 139
2.5.7	Waardebepaling bij bodemverontreiniging / 146
2.5.7.1	Inleiding / 146
2.5.7.2	Regelgeving inzake bodembescherming, saneringskosten en aansprakelijkheid / 148
2.5.7.3	Varia / 151
2.5.8	De invloed van enige andere feitelijke omstandigheden op de waardebepaling / 153
2.5.9	De invloed van omzetbelasting op de waardebepaling / 165
2.5.9.1	Algemeen / 165
2.5.9.2	Waarde in het economische verkeer en btw / 167
2.5.9.3	Gecorrigeerde vervangingswaarde en btw / 169
2.5.10	Waardebepaling van gebouwde eigendommen in aanbouw / 172
2.5.11	Waardebepaling van woningen op landgoederen in de zin van de Natuurschoonwet 1928 / 175
2.5.12	Waardebepaling bij gedeeltelijk binnen de gemeente gelegen onroerende zaken / 177
2.5.13	Waardebepaling van recreatieterreinen / 178
2.6	Waarderingsuitzonderingen / 179
2.6.1	Inleiding / 179
2.6.2	Wetsgeschiedenis / 180
2.6.3	Uitvoeringsregeling uitgezonderde objecten Wet WOZ / 180
2.6.3.1	Inleiding / 180
2.6.3.2	Waarderingsuitzondering cultuurgrond / 181
2.6.3.3	Waarderingsuitzondering Natuurschoonwetlandgoederen / 186
2.6.3.4	Waarderingsuitzondering natuurterreinen / 188
2.6.3.5	Waarderingsuitzondering openbare land- en vaarwegen en banen voor openbaar vervoer per rail een en ander met inbegrip van kunstwerken / 190
2.6.3.6	Waarderingsuitzondering werktuigen / 194
2.6.3.7	Waarderingsuitzondering waterverdedigings- en waterbeheersingswerken / 208
2.6.3.8	Waarderingsuitzondering kerken / 210

2.6.3.9	Waarderingsuitzondering afvalwaterzuiveringsinstallaties / 214
2.7	Waardevaststelling / 216
2.7.1	Inleiding / 216
2.7.2	WOZ-beschikkingsgerechtigden / 218
2.7.2.1	Algemeen / 218
2.7.2.2	Gebruik al dan niet krachtens eigendom, bezit, beperkt recht of persoonlijk recht / 219
2.7.2.3	Meerdere gebruikers / 225
2.7.2.4	Genot krachtens eigendom, bezit of beperkt recht / 230
2.7.3	WOZ-beschikkingen / 235
2.7.3.1	Inleiding / 235
2.7.3.2	Beschikking aan het begin van het WOZ-kalenderjaar (primaire of initiële beschikking) / 236
2.7.3.3	Beschikking op verzoek van een nieuwe belanghebbende in de loop van het WOZ-kalenderjaar / 237
2.7.3.4	Herzieningsbeschikking / 238
2.7.3.5	Beschikking op verzoek van een medebelanghebbende / 239
2.7.3.6	Achteraf gewijzigde WOZ-waarde / 240
2.7.3.7	Ambtshalve verminderingsbeschikking / 241
2.7.3.8	Gelijkheidsbeginsel / 242
2.8	Waarderingskamer en Waarderingsinstructie / 243
2.8.1	Gebruik externe makelaars/taxateurs / 243
2.9	Gegevensbeheer (Basisregistratie WOZ) / 244
2.9.1	Inleiding / 244
2.9.2	Basisregistratie WOZ / 244
2.9.2.1	Algemeen / 244
2.9.2.2	Inhoud regeling / 245
2.10	Gegevensverstrekking / 248
2.10.1	Inleiding / 248
2.10.1.1	Gegevensverstrekking door gemeenten aan niet-belanghebbenden / 249
2.10.1.2	Gegevensverstrekking door gemeenten aan belanghebbenden / 252

HOOFDSTUK 3

De onroerendezaakbelastingen / 259

3.1	Inleiding / 259
3.2	Wetsgeschiedenis / 260
3.2.1	Inleiding / 260
3.2.2	Gemeentewet van 1970 / 260
3.2.3	Belangrijkste wetsontwikkelingen 1970 en 1995 / 260
3.2.4	Belangrijkste wetsontwikkelingen 1995-heden / 261
3.3	Rechtskarakter / 263
3.4	Belastingplicht / 265
3.4.1	Inleiding / 265
3.4.2	Algemeen / 265
3.4.3	Gebruik al dan niet krachtens eigendom, bezit, beperkt recht of persoonlijk recht / 266
3.4.4	Meerdere gebruikers / 267

- 3.4.5 Genot krachtens eigendom, bezit of beperkt recht / 268
- 3.4.5.1 Algemeen / 268
- 3.5 Voorwerp van belasting / 269
- 3.5.1 Onderscheid woning/niet-woning / 269
- 3.6 Belastbaar feit / 271
- 3.7 Heffingsmaatstaf / 271
- 3.7.1 Algemeen / 271
- 3.7.2 Ontbreken WOZ-beschikking: waardebepaling door de gemeenteambtenaar / 272
- 3.8 Heffingsuitzonderingen / 273
- 3.8.1 Inleiding / 273
- 3.8.2 Verplichte heffingsuitzondering in de Gemeentewet; kassen, ondergrond van kassen en substraatteelt / 273
- 3.8.3 Heffingsuitzondering gebruikersbelasting OZB op woondelen in een niet-woning / 275
- 3.8.4 Diplomatieke en internationale vrijstellingen / 283
- 3.8.5 Facultatieve heffingsuitzonderingen / 284
- 3.9 Tarief / 287
- 3.10 Tijdstip van ingang van de heffing, belastingtijdvak / 289
- 3.11 Heffingssysteem / 289
- 3.12 Fiscale gevolgen herziening WOZ-waarde / 289
- 3.13 Fiscale gevolgen onjuiste objectafbakening / 290

HOOFDSTUK 4

Belastingen op roerende woon- en bedrijfsruimten / 293

- 4.1 Inleiding / 293
- 4.2 Wetsgeschiedenis / 293
- 4.3 Rechtskarakter / 295
- 4.4 Belastingplicht / 296
- 4.5 Voorwerp van de belasting / 297
- 4.5.1 Inleiding / 297
- 4.5.2 Roerende woon- en bedrijfsruimten / 298
- 4.5.3 Dienen tot permanente bewoning of permanent gebruik / 298
- 4.5.4 Duurzaam aan een plaats gebonden / 299
- 4.6 Belastbaar feit / 300
- 4.7 Heffingsmaatstaf / 300
- 4.8 Waarderings- en heffingsuitzonderingen / 302
- 4.9 Tarief / 303
- 4.10 Tijdstip van ingang van de heffing, belastingtijdvak / 303
- 4.11 Heffingssysteem, inning / 303

HOOFDSTUK 5

Leegstandbelasting / 305

- 5.1 Inleiding / 305
- 5.2 Wetsgeschiedenis / 305
- 5.3 Rechtskarakter / 306

- 5.4 Belastingplicht / 307
- 5.5 Voorwerp van belasting / 307
- 5.6 Belastbaar feit / 309
- 5.7 Heffingsmaatstaf / 310
- 5.8 Tarief en vrijstellingen / 311
- 5.9 Tijdstip van ingang van de heffing / 312
- 5.10 Heffing en invordering / 312

HOOFDSTUK 6

Baatbelasting / 315

- 6.1 Inleiding / 315
- 6.2 Wetsgeschiedenis / 315
- 6.3 Rechtskarakter / 316
- 6.4 Belastingplicht / 317
- 6.5 Voorwerp van belasting / 317
- 6.6 Belastbaar feit / 319
 - 6.6.1 Inleiding / 319
 - 6.6.2 Voorzieningen / 319
 - 6.6.2.1 Onderhoud of verbetering? / 320
 - 6.6.2.2 Kosten van de voorzieningen / 323
 - 6.6.3 Kostentoerekening bij bovenwijkse voorzieningen / 324
 - 6.6.4 Gebate onroerende zaken / 325
 - 6.6.5 Baat bij complex van voorzieningen / 328
 - 6.6.6 Tijdstip beoordeling baat / 329
- 6.7 Heffingsmaatstaf / 330
- 6.8 Vrijstellingen / 332
- 6.9 Tarief en kostenverhaal / 333
 - 6.9.1 Inleiding / 333
 - 6.9.2 Algemeen / 333
 - 6.9.3 Tariefdifferentiatie / 334
- 6.10 Tijdstip van ingang van de heffing, belastingtijdvak / 334
- 6.11 Heffingssysteem / 335
- 6.12 Bekostigingsbesluit / 336
 - 6.12.1 Algemeen / 336
 - 6.12.2 Aanduiding van het gebate gebied / 337
 - 6.12.3 Mate van het kostenverhaal / 337
 - 6.12.4 Relatie bekostigingsbesluit en verordening baatbelasting / 338
 - 6.12.5 Publicatie van het bekostigingsbesluit / 339
- 6.13 Andere wijzen van kostenverhaal / 339
- 6.14 Overgangsrecht / 340
- 6.15 De toepassing van de baatbelasting onder de Omgevingswet / 341
- 6.16 Herziening van de baatbelasting? / 341

HOOFDSTUK 7

Bijdrage bedrijveninvesteringszones (BIZ-bijdrage) / 343

- 7.1 Inleiding / 343
- 7.2 Wetsgeschiedenis / 344
- 7.3 Rechtskarakter / 346
- 7.4 Belastingplicht / 347
- 7.5 Voorwerp van de belasting / 348
- 7.6 Belastbaar feit / 348
- 7.7 Heffingsmaatstaf / 349
- 7.8 Tarief en kostenverhaal / 349
- 7.9 Tijdstip van ingang van de heffing, belastingtijdvak / 351
- 7.10 Heffingssysteem / 351
- 7.11 Invoeringstraject / 351
- 7.11.1 Algemeen / 351
- 7.11.2 Informele fase / 352
- 7.11.3 Formele fase (art. 5, 6 en 7 Wet BIZ) / 353
- 7.11.4 Uitvoerende fase / 358
- 7.12 Activiteiten / 358

HOOFDSTUK 8

Forensenbelastingen / 361

- 8.1 Inleiding / 361
- 8.2 Wetsgeschiedenis / 361
- 8.3 Rechtskarakter / 362
- 8.4 Belastingplicht / 363
- 8.4.1 Slaapforensenbelasting / 363
- 8.4.2 Woonforensenbelasting / 364
- 8.4.3 Natuurlijke personen / 364
- 8.4.4 Hoofdverblijf / 365
- 8.4.5 Hun gezin / 366
- 8.5 Voorwerp van belasting / 366
- 8.6 Belastbaar feit / 368
- 8.6.1 Slaapforensenbelasting / 368
- 8.6.2 Woonforensenbelasting / 368
- 8.7 Heffingsmaatstaf / 371
- 8.7.1 Slaapforensenbelasting / 371
- 8.7.2 Woonforensenbelasting / 371
- 8.8 Tarief / 372
- 8.9 Vrijstellingen / 374
- 8.10 Tijdstip van ingang van de heffing, belastingtijdvak / 374

HOOFDSTUK 9

Toeristenbelasting / 377

- 9.1 Inleiding / 377
- 9.2 Wetsgeschiedenis / 377
- 9.3 Rechtskarakter / 380
- 9.4 Belastingplicht / 380
 - 9.4.1 Inleiding / 380
 - 9.4.2 Natuurlijke personen / 380
 - 9.4.3 Personen die niet als ingezetene in de gemeentelijke basisadministratie persoonsgegevens zijn ingeschreven / 380
 - 9.4.4 Degene die gelegenheid tot verblijf biedt / 381
- 9.5 Voorwerp van belasting / 384
- 9.6 Belastbaar feit / 385
 - 9.6.1 Inleiding / 385
 - 9.6.2 Verblijf houden / 385
 - 9.6.3 Binnen de gemeente of een gedeelte van de gemeente; inrichting tot het geven van een vermakelijkheid / 387
- 9.7 Heffingsmaatstaf / 388
- 9.8 Tarief; vrijstellingen / 390
- 9.9 Tijdstip van ingang van de heffing, belastingtijdvak / 391
- 9.10 Heffing en invordering / 392
- 9.11 Wet toeristische verhuur van woonruimte / 393
- 9.12 Omzetbelasting / 393

HOOFDSTUK 10

Parkeerbelastingen / 395

- 10.1 Inleiding / 395
- 10.2 Wetsgeschiedenis / 395
- 10.3 Rechtskarakter / 398
- 10.4 Belastingplicht / 399
 - 10.4.1 Inleiding / 399
 - 10.4.2 Houder / 400
- 10.5 Voorwerp van belasting / 401
 - 10.5.1 Inleiding / 401
 - 10.5.2 Voertuig / 401
 - 10.5.3 Vergunning / 402
- 10.6 Belastbaar feit / 402
 - 10.6.1 Inleiding / 402
 - 10.6.2 Parkeren / 403
 - 10.6.3 Voertuig / 405
 - 10.6.4 Voor openbaar verkeer openstaande terreinen / 405
 - 10.6.5 Voorwaarden gemeente; geen verbod / 405
 - 10.6.6 Defecte meter / 406
 - 10.6.7 Vergunningparkeren / 407

- 10.7 Heffingsmaatstaf / 408
- 10.8 Tarief / 408
- 10.8.1 Differentiatiemogelijkheden / 408
- 10.8.2 Kostenelement bij naheffing / 410
- 10.8.3 Kostenelement bij toepassing wielklem / 412
- 10.8.4 Kostenelement bij overbrenging en in bewaring stellen / 412
- 10.8.5 Vrijstellingen / 412
- 10.9 Tijdstip van ingang van de heffing, belastingtijdvak / 413
- 10.10 Heffing en invordering / 413
- 10.10.1 Inleiding / 413
- 10.10.2 Voldoening op aangifte / 414
- 10.10.3 Voldoening op aangifte: oordeel rechter / 414
- 10.10.4 Naheffing / 416
- 10.10.5 Naheffing terecht? Jurisprudentie / 417
- 10.10.6 Heffing op andere wijze / 423
- 10.10.7 Wielklem / 424
- 10.10.8 Overbrengen en in bewaring stellen / 425

HOOFDSTUK 11

Hondenbelasting / 427

- 11.1 Inleiding / 427
- 11.2 Wetsgeschiedenis / 428
- 11.3 Rechtskarakter / 429
- 11.4 Belastingplicht / 431
- 11.4.1 Inleiding / 431
- 11.4.2 Houder; lid van het huishouden / 433
- 11.5 Voorwerp van belasting / 433
- 11.6 Belastbaar feit / 434
- 11.7 Heffingsmaatstaf / 434
- 11.8 Tarief / 435
- 11.8.1 Algemeen / 435
- 11.8.2 Vrijstellingen / 435
- 11.9 Tijdstip van ingang van de heffing, ontheffing en belastingtijdvak / 437
- 11.10 Heffing en invordering / 438

HOOFDSTUK 12

Reclamebelasting / 441

- 12.1 Inleiding / 441
- 12.2 Wetsgeschiedenis / 441
- 12.3 Rechtskarakter / 442
- 12.4 Belastingplicht / 444
- 12.5 Voorwerp van belasting / 446
- 12.6 Belastbaar feit / 447
- 12.6.1 Inleiding / 447

- 12.6.2 Het begrip 'openbare aankondiging' / 448
- 12.6.3 Het begrip 'openbare weg' / 450
- 12.7 Heffingsmaatstaf / 451
- 12.8 Tarief / 452
- 12.9 Tijdstip van ingang van de heffing, belastingtijdvak / 454
- 12.10 Heffing en invordering / 454
- 12.11 Samenloop met precariobelasting / 455

HOOFDSTUK 13

Precariobelasting / 457

- 13.1 Inleiding / 457
- 13.2 Wetsgeschiedenis / 457
- 13.3 Rechtskarakter / 458
- 13.4 Belastingplicht / 460
- 13.5 Voorwerp van belasting / 462
- 13.6 Belastbaar feit / 462
 - 13.6.1 Inleiding / 462
 - 13.6.2 Het hebben van voorwerpen / 462
 - 13.6.3 Onder, op of boven de gemeentegrond / 465
 - 13.6.4 Voor de openbare dienst bestemde gemeentegrond / 466
 - 13.6.5 Gedoogplicht / 467
- 13.7 Heffingsmaatstaf / 472
- 13.8 Tarief en vrijstellingen / 473
- 13.9 Tijdstip van ingang van de heffing / 476
- 13.10 Heffing en invordering / 476
- 13.11 Samenloop met reclamebelasting / 477

HOOFDSTUK 14

Rechten / 479

- 14.1 Inleiding / 479
- 14.2 Wetsgeschiedenis / 479
- 14.3 Rechtskarakter / 480
 - 14.3.1 Inleiding / 480
 - 14.3.2 Dienstverlening/wederprestatie / 481
 - 14.3.3 Publiek- of privaatrechtelijk kostenverhaal / 485
- 14.4 Belastingplicht / 485
- 14.5 Voorwerp van belasting / 486
- 14.6 Belastbaar feit / 486
- 14.7 Heffingsmaatstaf / 486
- 14.8 Tarief / 489
- 14.9 Tijdstip van ingang van de heffing, belastingtijdvak / 489
- 14.10 Heffing en invordering / 489
- 14.11 Kostenverhaal / 490
- 14.12 Soorten rechten ingevolge art. 229 lid 1 Gemeentewet / 495
 - 14.12.1 Inleiding / 495

14.12.2	Gebruiksrechten / 495
14.12.2.1	Inleiding / 495
14.12.2.2	Gebruik van gemeentebezittingen, -werken of -inrichtingen / 496
14.12.2.3	Gebruik overeenkomstig de bestemming / 496
14.12.2.4	Bestemd voor de openbare dienst / 496
14.12.2.5	Of bij de heffende gemeente in beheer of onderhoud / 497
14.12.3	Genotsrechten / 497
14.12.4	Vermakelijkhedenrechten / 498
14.12.4.1	Inleiding / 498
14.12.4.2	Wetsgeschiedenis / 498
14.12.4.3	Rechtskarakter / 499
14.12.4.4	Belastingplicht / 499
14.12.4.5	Voorwerp van belasting / 500
14.12.4.6	Belastbaar feit / 501
14.12.4.7	Heffingsmaatstaf / 502
14.12.4.8	Tarief / 502
14.12.4.9	Tijdstip van ingang van heffing, belastingtijdvak / 502
14.12.4.10	Heffing en invordering / 502
14.12.4.11	Omzetbelasting / 503
14.12.4.12	Algemene beginselen / 503
14.13	Leges / 504
14.13.1	Inleiding / 504
14.13.2	Rechtskarakter / 504
14.13.3	Belastingplicht / 506
14.13.4	Voorwerp van belasting / 506
14.13.5	Belastbaar feit / 506
14.13.6	Heffingsmaatstaf / 508
14.13.7	Tarief / 511
14.13.8	Tijdstip van ingang van heffing, belastingtijdvak / 512
14.13.9	Heffing en invordering / 512
14.14	Reinigingsrechten / 513
14.14.1	Inleiding / 513
14.14.2	Rechtskarakter / 513
14.14.3	Belastingplicht / 514
14.14.4	Voorwerp van belasting / 515
14.14.5	Belastbaar feit / 515
14.14.6	Heffingsmaatstaf / 516
14.14.7	Tarief / 517
14.14.8	Tijdstip van ingang van de heffing, belastingtijdvak / 517
14.14.9	Heffing en invordering / 517
14.15	Scheepvaartrechten / 518
14.16	Lijkbezorgingsrechten / 520
14.17	Weg-, straat-, brug-, tol- en veergelden / 522
14.18	Marktgelden / 522
14.19	Brandweerrechten / 523

HOOFDSTUK 15

Gemeentelijke afvalstoffenheffing / 525

- 15.1 Inleiding / 525
- 15.2 Wetsgeschiedenis / 525
- 15.3 Rechtskarakter / 526
- 15.4 Belastingplicht / 529
- 15.5 Voorwerp van belasting / 532
 - 15.5.1 Inleiding / 532
 - 15.5.2 Het begrip 'perceel' / 532
 - 15.5.3 Het begrip 'nakoming inzamelplicht' / 534
 - 15.5.4 Het begrip 'huishoudelijke afvalstoffen' / 536
- 15.6 Belastbaar feit / 536
- 15.7 Heffingsmaatstaf / 537
- 15.8 Tarief / 538
- 15.9 Tijdstip van ingang van de heffing, belastingtijdvak / 539
- 15.10 Heffing en invordering / 540

HOOFDSTUK 16

Rioolbestemmingsheffingen / 541

- 16.1 Inleiding / 541
- 16.2 Wetsgeschiedenis / 542
- 16.3 Rechtskarakter / 543
 - 16.3.1 Algemeen / 543
 - 16.3.2 Kostenverhaal / 544
- 16.4 Belastingplicht / 548
- 16.5 Voorwerp van de belasting / 549
- 16.6 Belastbaar feit / 551
- 16.7 Heffingsmaatstaf / 552
- 16.8 Tarief en vrijstellingen / 553

HOOFDSTUK 17

Lokale belastingen BES-eilanden / 555

- 17.1 Inleiding / 555
- 17.2 Wetsgeschiedenis / 555
- 17.3 Welke lokale BES-belastingen zijn er? / 556
 - 17.3.1 Algemene bepalingen lokale BES-belastingen / 556
 - 17.3.2 Bepalingen inzake de grondbelasting en opcenten op de vastgoedbelasting / 556
 - 17.3.3 Bepalingen inzake overige lokale BES-belastingen / 557
 - 17.3.4 Heffing en invordering / 559

HOOFDSTUK 18

Formeelrechtelijke bepalingen / 561

- 18.1 Inleiding / 561
- 18.2 Wijze van heffing / 562
 - 18.2.1 Inleiding / 562
 - 18.2.2 Heffing bij wege van aanslag / 563
 - 18.2.3 Heffing bij wege van voldoening op aangifte / 566
 - 18.2.4 Heffing op andere wijze / 567
- 18.3 Bezwaar en beroep / 568
- 18.4 Diverse onderwerpen op het terrein van de heffing / 584
 - 18.4.1 Belastingaanslag ten name van een van de belastingplichtigen; indienen bezwaar door medebelastingplichtige(n) / 584
 - 18.4.2 Belastingrente / 585
 - 18.4.3 Administratieve verplichtingen / 585
 - 18.4.4 Hardheidsclausule / 588
 - 18.4.5 Ambtshalve vermindering, ontheffing naar tijdgelang e.d. / 588
 - 18.4.6 Immateriële schadevergoeding / 589
- 18.5 Diverse onderwerpen op het terrein van de invordering / 591
 - 18.5.1 Wijzen van tenietgaan van de belastingschuld / 591
 - 18.5.2 Betaling / 591
 - 18.5.3 Verrekening van belastingvorderingen en belastingschulden / 592
 - 18.5.4 Kwijtschelding / 592
 - 18.5.5 Verjaring / 595
 - 18.5.6 Invorderingsrente / 595
 - 18.5.7 Invorderingstermijnen / 596
 - 18.5.8 Dwanginvordering / 596
 - 18.5.9 Administratieve verplichtingen / 597

Trefwoordenregister / 599

HOOFDSTUK 1

Algemene bepalingen

1.1 Inleiding

Hoofdstuk XV van de Gemeentewet, dat over de gemeentelijke belastingen handelt, is in vier paragrafen ingedeeld. Paragraaf 1 bevat algemene bepalingen, paragraaf 2 bevat bijzondere bepalingen over de onroerendezaakbelastingen (OZB), paragraaf 3 bevat bijzondere bepalingen over andere gemeentelijke belastingen dan de OZB en paragraaf 4 bevat bepalingen over de heffing en de invordering van de gemeentelijke belastingen. In hoofdstuk 1 behandelen wij de algemene bepalingen van paragraaf 1.

In de algemene bepalingen is geregeld hoe gemeentelijke belastingen kunnen worden ingevoerd, gewijzigd en afgeschaft. In art. 216 Gemeentewet is aangegeven dat de gemeenteraad beslist over invoering, wijziging of afschaffing van een gemeentelijke belasting. Dat gebeurt door het vaststellen van een belastingverordening. In art. 217 Gemeentewet is aangegeven welke onderwerpen in een belastingverordening moeten zijn geregeld. In art. 219 Gemeentewet ten slotte is aangegeven dat de gemeenteraad slechts die belastingen mag invoeren die in de Gemeentewet of in een andere wet zijn genoemd. De gemeenteraad mag niet zelf nieuwe belastingen bedenken. Hij kan enkel besluiten tot invoeren van die heffingen die zijn geregeld in de Gemeentewet en enkele andere wetten.¹ Voorts is in art. 219 Gemeentewet aangegeven dat gemeentelijke belastingen niet mogen worden geheven naar het inkomen, de winst of het vermogen. Afgezien hiervan mag de gemeenteraad zelf bepalen naar welke heffingsmaatstaven gemeentelijke belastingen worden geheven, tenzij in de wet specifieke voorschriften zijn opgenomen.

1.2 Wetsgeschiedenis; nieuwe wetgeving

Hoofdstuk XV heeft zijn huidige vorm in grote lijnen gekregen met ingang van 1 januari 1995, toen de materiële belastingbepalingen van de Gemeentewet werden herzien. Bij de bedoelde wijziging zijn diverse voorstellen overgenomen van de Commissie tot herziening van het belastinggebied van provincies en gemeenten (commissie-Christiaanse).² Zo werd onder meer de oppervlaktemaatstaf van de OZB afgeschaft, werden de baatbelasting en de bouwgrondbelasting samengevoegd tot één baatbelasting nieuwe stijl en werden de leges geïncorporeerd in de rechten voor het genot van diensten. Bij de wijziging van de materiële belastingbepalingen

1 Zo is bijvoorbeeld de bevoegdheid tot het heffen van afvalstoffenheffing opgenomen in de Wet milieubeheer (zie hoofdstuk 15).

2 Rapport inzake de herziening van het belastinggebied van provincies en gemeenten, Ministerie van Binnenlandse Zaken, 's-Gravenhage: Staatsuitgeverij 1983.

werd voor het eerst sinds 1971,³ toen onder meer de gemeentelijke onroerendgoedbelastingen (OGB; thans OZB) werden geïntroduceerd, het belastinghoofdstuk van de Gemeentewet integraal herzien. Tegelijkertijd met de wijziging van de materiële belastingbepalingen van de Gemeentewet trad de Wet waardering onroerende zaken⁴ (Wet WOZ) in werking. Door middel van deze wet is ook een van de voorstellen van de commissie-Christiaanse, te weten uniformering van de waardemaatstaf en centrale waardering van onroerende zaken voor belastingdoeleinden door één overheidsorgaan, gerealiseerd.

Met ingang van 1 januari 2006 is het gebruikersdeel van de OZB op woningen afgeschaft en zijn de resterende OZB-tarieven gemaximeerd. Hetzelfde geldt, mutatis mutandis, voor de belastingen op roerende woon- en bedrijfsruimten (RWBB).⁵ Voor het verlies aan inkomsten dat voortvloeide uit de afschaffing van de gebruikersbelasting op woningen zijn gemeenten (grotendeels) gecompenseerd via verhoging van de uitkering uit het Gemeentefonds.⁶ Met ingang van 2008 is de in 2006 geïntroduceerde limitering van de OZB, die was gericht op individuele gemeenten, afgeschaft. In plaats van de tariefbeperking bestond van 2008 tot en met 2019 een macronorm.⁷ Deze is sinds 2020 vervangen door de 'Benchmark gemeentelijke belastingen'.⁸

Met ingang van 1 januari 2007 vindt in het kader van de Wet WOZ jaarlijkse herwaardering plaats. Met ingang van 1 januari 2008 bedraagt de periode tussen de zogenoemde waardepeildatum en het jaar waarvoor wordt gewaardeerd nog slechts één jaar. Deze wijzigingen, die een ingrijpende actualisering van de waardebepaling ingevolge de Wet WOZ met zich meebrengen, zijn een gevolg van de Wet meer doelmatige uitvoering van de Wet WOZ.⁹

Een andere wijziging met ingang van 1 januari 2008 betreft de introductie van rioolheffingen. Deze bestemmingsheffingen, die de plaats hebben ingenomen van de voormalige rioolrechten, dienen ter bekostiging van de taken die gemeenten hebben in het kader van de verwerking in brede zin van huishoudelijk en bedrijfsafvalwater en van afvloeiend hemelwater alsmede overtollig grondwater. De rioolheffingen zijn geregeld in art. 228a Gemeentewet.¹⁰

Met ingang van 2008 heeft voorts een wijziging plaatsgevonden van de regeling over de behandeling van bezwaarschriften inzake gemeentelijke belastingen en WOZ. Op bezwaarschriften die niet zijn ingediend in de laatste zes weken van een kalenderjaar moet uitspraak

3 Wet van 24 december 1970 tot wijziging van de bepalingen inzake gemeentelijke en provinciale belastingen, *Stb.* 1970, 608.

4 Wet van 15 december 1994, *Stb.* 1994, 874, houdende algemene regels inzake de waardering van onroerende zaken, zoals nadien gewijzigd.

5 Wet van 22 december 2005, *Stb.* 2005, 725 (Wet afschaffing gebruikersdeel OZB op woningen).

6 Inmiddels zijn er voorlopige plannen om de afschaffing van de gebruikersbelasting op woningen terug te draaien. Een wetsvoorstel dat hiertoe strekt is nog niet ingediend. Zie de brief aan de Tweede Kamer van minister Plasterk (BZK) en staatssecretaris Wiebes (Financiën) van 24 juni 2016, 2016-0000356712. Uit de brief van staatssecretaris Snel (Financiën) aan de Tweede Kamer van 15 april 2019, kenmerk 2019-0000062470, blijkt dat het kabinet-Rutte III bezig is met onderzoek naar bouwstenen voor een beter belastingstelsel. Daarbij worden de in de brief van Plasterk en Wiebes genoemde voorstellen opnieuw onderzocht.

7 Wet van 12 december 2007, *Stb.* 2007, 570 (Wet tot wijziging van de Gemeentewet in verband met het schrappen van de beperking van de tarieven van de onroerendezaakbelastingen).

8 De macronorm was en de Benchmark is onderdeel van bestuurlijke afspraken tussen het Rijk en de Vereniging van Nederlandse Gemeenten (VNG) en beogen de lokale lastenontwikkeling te matigen. Zie *Kamerstukken II* 2018/19, 35000-B, nr. 9.

9 Wet van 9 december 2004, *Stb.* 2004, 656, in verbanding met het Koninklijk Besluit van 18 januari 2006, *Stb.* 2006, 43 en het Koninklijk Besluit van 9 mei 2006, *Stb.* 2006, 244.

10 Wet van 28 juni 2007, *Stb.* 2007, 276 en 277.

worden gedaan in het kalenderjaar waarin het bezwaarschrift is ontvangen. De betreffende regeling is terug te vinden in art. 236 lid 2 Gemeentewet, en art. 30 lid 9 Wet WOZ.¹¹

Met ingang van 1 juli 2008 heeft een wijziging plaatsgevonden op het terrein van de baatbelasting. Deze wijziging houdt verband met de wijziging van de Wet ruimtelijke ordening inzake de grondexploitatie. In de laatste volzin van art. 222 lid 1 Gemeentewet was reeds bepaald dat de baatbelasting niet wordt geheven als de aan de voorzieningen verbonden lasten met betrekking tot een onroerende zaak krachtens overeenkomst zijn of worden voldaan. Daaraan is toegevoegd dat de baatbelasting ook niet wordt geheven als de bedoelde lasten met toepassing van art. 6.17 lid 1 Wet ruimtelijke ordening zijn of moeten worden voldaan.¹²

Met ingang van 1 januari 2009 is de basisregistratie waarde onroerende zaken ingevoerd. In de Wet WOZ is art. 37a opgenomen, waarin is geregeld dat er een basisregistratie WOZ is, waarin waardegegevens met bijbehorende temporele en metakenmerken zijn opgenomen. Daarbij is eveneens bepaald dat het waardegegeven een authentiek gegeven is. Daarmee wordt een gegeven bedoeld dat door een groot aantal bestuursorganen wordt gebruikt en dat voldoende betrouwbaar wordt geacht om, verplicht en zonder nader onderzoek, door bestuursorganen te worden gebruikt. Doel van de basisregistratie WOZ is de afnemers te voorzien van waardegegevens. Het verplichte gebruik van authentieke gegevens binnen de overheid draagt eraan bij het opvragen van gegevens bij de burger terug te dringen. In art. 37b e.v. Wet WOZ worden regels gegeven voor het verstrekken van de gegevens aan de afnemers, het gebruik van de gegevens door de afnemers en de terugmelding van gegevens waarvan bij een afnemer gerede twijfel bestaat over de juistheid.¹³

Een volgende wijziging betreft de introductie van de zogenoemde BIZ-bijdrage bij de Experimentenwet BI-zones.¹⁴ Met ingang van 1 mei 2009 kunnen gemeenten een bestemmingsheffing op onroerende zaken die niet in hoofdzaak tot woning dienen invoeren ter bekostiging van door de meerderheid van de ondernemers in een zogenoemde bedrijveninvesteringszone gewenste activiteiten in de openbare ruimte en op het internet, die zijn gericht op het bevorderen van de leefbaarheid of de veiligheid in de BI-zone, of de ruimtelijke kwaliteit of de economische ontwikkeling van de BI-zone. De BIZ-bijdrage kan worden geheven van de eigenaren of de gebruikers van onroerende zaken die in de BI-zone zijn gelegen. Het is ook mogelijk zowel eigenaren als gebruikers in de heffing te betrekken. Als heffingsmaatstaf geldt de WOZ-waarde. De BIZ-bijdrage heeft op 1 januari 2015 haar definitieve basis gevonden in de Wet op de bedrijveninvesteringszones.¹⁵

Met ingang van 1 oktober 2016 is de Landelijke voorziening WOZ geïntroduceerd.¹⁶ Via deze geautomatiseerde landelijke voorziening worden waardegegevens met bijbehorende temporele en metakenmerken verstrekt aan de afnemers en worden waardegegevens van woningen verstrekt aan een loket voor openbare WOZ-waarden. De Landelijke voorziening

11 Wet van 27 september 2007, *Stb.* 2007, 376, zoals gewijzigd bij de wet van 20 december 2007, *Stb.* 2007, 563 (Wet versterking fiscale rechtshandhaving).

12 Besluit van 16 juni 2008, *Stb.* 2008, 227, in combinatie met het besluit van 16 juni 2008, *Stb.* 2008, 227 (Inwerkingtreding Wet RO en Invoeringswet RO c.a.).

13 Wet van 27 juni 2008, *Stb.* 2008, 269 (Wet tot wijziging van de AWR, de Wet WOZ en enige andere wetten in verband met de invoering van een basisregistratie inkomen en een basisregistratie waarde onroerende zaken), in verbinding met het besluit van 18 december 2008, *Stb.* 2008, 568.

14 Wet van 19 maart 2009, *Stb.* 2009, 165, in verbinding met het besluit van 24 maart 2009, *Stb.* 2009, 166.

15 Wet van 19 november 2014, *Stb.* 2014, 506, op grond van het besluit van 8 december 2014, *Stb.* 2014, 507 in werking getreden met ingang van 1 januari 2015.

16 Besluit van 9 december 2015, *Stb.* 2015, 506, uitgegeven 16 december 2015.

WOZ was reeds voorzien bij de introductie van de basisregistratie WOZ en is geregeld in art. 37aa Wet WOZ.¹⁷ Sinds 2018 zijn de WOZ-waarden van woningen openbaar (zie art. 40a lid 1 Wet WOZ). De WOZ-waarden zijn sindsdien raadpleegbaar via het zogenoemde digitale WOZ-waardeloket.¹⁸

Met ingang van 1 januari 2022 wordt de heffingsbevoegdheid van gemeenten met betrekking tot de precariobelasting beperkt. Gemeenten mogen vanaf die datum geen precariobelasting meer heffen ter zake van zogenoemde nutsnetwerken als bedoeld in de Drinkwaterwet, de Elektriciteitswet 1998, de Gaswet en de Warmtewet. Tot die datum mogen alleen bestaande precariobelastingen op nutsnetwerken nog worden geheven en mogen geen nieuwe worden ingevoerd. De heffingsbevoegdheid met betrekking tot andere voorwerpen dan nutsnetwerken blijft in stand.¹⁹

Met ingang van 1 januari 2019 is een nieuwe differentiatiemogelijkheid geïntroduceerd van het tarief van de OZB.²⁰ Met ingang van 1 januari 2019 mogen gemeenten voor sportaccommodaties, dorpshuizen en niet-woningen van sociaal belang beogende instellingen (SBBI's) en van algemeen nut beogende instellingen (ANBI's) als bedoeld in art. 2 lid 3 AWR, in plaats van de tarieven voor niet-woningen het eigenarentarief voor woningen toepassen.²¹ Deze wijziging is tot stand gekomen op grond van een door het Kamerlid Omtzigt c.s. bij de behandeling van het Belastingplan 2019 ingediend amendement,²² dat door het parlement is aangenomen. De Minister van BZK heeft echter aangegeven dat deze regeling praktisch niet uitvoerbaar is en dat onderzocht moet worden hoe die wel kan worden uitgevoerd.²³

Met ingang van 1 juli 2021 is de Wet toeristische verhuur van woonruimten in werking getreden.²⁴ Deze wet geeft gemeenten de mogelijkheid in hun huisvestingsverordening regels te stellen aan de verhuur van particuliere woningen die via internetplatforms zoals dat van Airbnb plaatsvindt. Op basis van een huisvestingsverordening kan onder meer een registratie- en een meldingsplicht worden ingevoerd bij toeristische verhuur van woningen via een internetplatform. De bij de registratie en melding door de woningeigenaar aan de gemeente verstrekte informatie mag door gemeenten ook worden gebruikt bij de heffing en inning van toeristenbelasting.²⁵

Met ingang van 1 januari 2026 is in art. 221a van de Gemeentewet een leegstandbelasting geïntroduceerd.²⁶ Deze algemene belasting heeft een regulerende doelstelling en kan door gemeenten worden ingezet ter voorkoming en bestrijding van leegstand van woningen. De

17 Zie uitgebreider paragraaf 2.2.9.

18 Zie uitgebreider paragraaf 2.2.8 en www.wozwaardeloket.nl.

19 Wet beperking heffingsbevoegdheid precariobelasting van 22 maart 2017, *Stb.* 2017, 157, in werking getreden op 1 juli 2017.

20 Art. 220f lid 2 Gemeentewet.

21 *Stb.* 2018, 504.

22 *Kamerstukken II* 2018/19, 35 026, nr. 52.

23 Zie het antwoord op Kamervragen van de Minister van BZK, *Aanhangsel Handelingen II*, 2018/19, 2465 en voor kritiek op het wetsvoorstel: J.A. Monsma, 'Lager OZB-tarief voor sportaccommodaties, dorpshuizen en onroerende zaken van sociale instellingen en ANBI's: goed idee?', *Belastingblad* 2018/452.

24 Herziening huisvestingswet 2014 in verband met de aanpak van ongewenste neveneffecten van toeristische verhuur (Wet toeristische verhuur van woonruimte), *Stb.* 2020, 460.

25 Zie uitgebreider hoofdstuk 9.

26 Deze belasting is het gevolg van een amendement op de Fiscale verzamelwet 2026 (*Kamerstukken II* 2025/26, 36 735, nr. 18. Als gevolg van dit amendement is aan de Fiscale verzamelwet 2026 art. VIIIa toegevoegd (Wet van 4 december 2025, *Stb.* 2025, 431). Dit artikel is per 21 maart 2026 in werking getreden, *Stb.* 2026, 58.

belasting kan worden opgelegd aan een woningeigenaar wanneer de woning meer dan twaalf maanden leegstaat.

1.3 Invoering, wijziging, afschaffing gemeentelijke belastingen

Belastingen zijn gedwongen bijdragen van rechtssubjecten (belastingplichtigen) aan de overheid en vormen een inbreuk op het eigendomsrecht van rechtssubjecten. Binnen een democratie kunnen belastingen daarom slechts worden ingevoerd met instemming van de volksvertegenwoordiging. Voor de rijksbelastingen is daarom in de Grondwet vastgelegd dat zij slechts uit kracht van een wet in de formele zin kunnen worden geheven.²⁷ Een wet in formele zin wordt vastgesteld door de regering en de Staten-Generaal gezamenlijk.²⁸ De Staten-Generaal vertegenwoordigen de gehele Nederlandse bevolking.²⁹

Dat belastingheffing in beginsel moet zijn gebaseerd op een wet, wordt het legaliteitsbeginsel genoemd. In afwijking van rijksbelastingen is het legaliteitsbeginsel voor gemeenten op twee niveaus uitgewerkt. Allereerst geeft een wet in formele zin aan welke belastingen door gemeenten mogen worden geheven.³⁰ Vervolgens besluit de (democratisch gekozen) gemeenteraad op basis van art. 216 Gemeentewet of hij een door de wetgever aan gemeenten toebedeelde belasting wil invoeren, wijzigen of afschaffen door het vaststellen, wijzigen of afschaffen van een belastingverordening.

Bij het vaststellen van een belastingverordening moet de gemeenteraad zich houden aan de specifieke voorschriften die per belasting zijn gegeven in de wet in formele zin. De belastingrechter is bevoegd te toetsen of de belastingverordening in overeenstemming is met de formele wet en ook of zij anderszins in overeenstemming is met het recht, zoals algemene rechtsbeginselen. Komt een rechter tot het oordeel dat sprake is van strijd met de wet of het recht, dan betekent dit in sommige gevallen dat de belastingverordening geheel of gedeeltelijk onverbindend is, met als gevolg dat op basis van die verordening of het onverbindende deel van de verordening geen belasting kan worden geheven. Een door de rechter geheel of gedeeltelijk onverbindend geachte belastingverordening mist geheel of gedeeltelijk rechtskracht. De verordening voldoet dan niet meer aan het voor belastingheffing vereiste legaliteitsbeginsel. Komt een rechter in een procedure tegen een op basis van een verordening opgelegde aanslag tot het oordeel dat een verordening geheel of gedeeltelijk onverbindend is, dan heeft dat tot gevolg dat de aanslag geheel of gedeeltelijk wordt vernietigd. Zie ook hierna paragraaf 1.5.

Een belastingverordening treedt, nadat zij is vastgesteld door de gemeenteraad, pas in werking (lees: krijgt rechtskracht) nadat zij op de voorgeschreven wijze is bekendgemaakt³¹

27 Art. 104 Grondwet. Uit kracht van een wet wil zeggen dat alle essentialia (zie paragraaf 1.4 hierna) in een wet in formele zin moeten zijn geregeld.

28 Art. 81 Grondwet.

29 Art. 50 Grondwet.

30 Art. 132 lid 6 Grondwet. De meeste gemeentelijke belastingen zijn in de Gemeentewet genoemd. Gemeentelijke belastingen kunnen echter ook in 'bijzondere' wetten zijn genoemd. Een voorbeeld hiervan is de Wet milieubeheer, waarin is bepaald dat gemeenten een afvalstoffenheffing mogen invoeren ter bestrijding van de kosten van verwijdering van huishoudelijk afval. Een ander voorbeeld is de Wet op de bedrijveninvesteringszones op basis waarvan gemeenten BIZ-bijdragen kunnen heffen in bedrijveninvesteringszones.

31 Art. 8 Bekendmakingswet. Indien een gemeente vergeet een wijzigingsverordening bekend te maken, heeft dat in beginsel tot gevolg dat de bestaande verordening blijft gelden. Zie bijvoorbeeld Hof Arnhem 8 februari 2011, ECLI:NL:GHARN:2011:BP5732, *Belastingblad* 2011, p. 434.

door plaatsing in het gemeenteblad.³² Uitgifte van het gemeenteblad geschiedt elektronisch (op internet via officiële bekendmakingen.nl).³³ Op verzoek kan een papieren afschrift van de elektronisch gepubliceerde verordening worden verkregen.³⁴ Nadere regels over het elektronisch publiceren zijn opgenomen in het Besluit elektronische publicaties en de Regeling elektronische publicaties.³⁵

Een belastingverordening treedt in werking met ingang van de achtste dag na de datum van bekendmaking, tenzij in de verordening een ander tijdstip is aangewezen.³⁶ Pas na het tijdstip van inwerkingtreding mag een belastingverordening worden toegepast in die zin, dat er heffings- en invorderingshandelingen kunnen worden verricht zoals het opleggen van aanslagen. Zie in dit verband ook paragraaf 1.4.6.

1.4 Inhoud belastingverordening

1.4.1 Inleiding

Art. 217 Gemeentewet geeft aan welke onderwerpen in de belastingverordening moeten zijn geregeld. Het gaat bij de genoemde onderwerpen om de zogenoemde essentialia. Essentialia zijn onderwerpen die essentieel zijn voor het tot stand komen van belastingschuld in materiële zin³⁷ en die daarom in verband met het legaliteitsbeginsel in de belastingverordening zelf³⁸ moeten zijn geregeld op zodanige wijze, dat voor de belastingplichtige duidelijk is hoeveel belasting hij of zij verschuldigd is indien zich ten aanzien van hem of haar een belastbaar feit voordoet.

Achtereenvolgens zijn in art. 217 Gemeentewet de volgende onderwerpen genoemd:

- de belastingplichtige;
- het voorwerp van de belasting;
- het belastbare feit;
- de heffingsmaatstaf;
- het tarief;
- het tijdstip van ingang van de heffing;
- het tijdstip van beëindiging van de heffing;
- hetgeen overigens voor de heffing en de invordering van belang is.

³² Art. 2, lid 2 Bekendmakingswet en art. 6 Bekendmakingswet.

³³ Art. 2 lid 8 Bekendmakingswet.

³⁴ Art. 18 lid 1 Bekendmakingswet.

³⁵ *Stb.* 2021, 175 en *Stb.* 2021, 176. Zie ook de Wet elektronische publicaties die de Bekendmakingswet heeft gewijzigd.

³⁶ Art. 10 lid 2 Bekendmakingswet.

³⁷ Belastingenschuld in materiële zin ontstaat indien zich belastbare feiten voordoen die in de belastingverordening zijn genoemd. Er is een heffingshandeling voor nodig om deze materiële belastingenschuld om te zetten in een formele belastingenschuld die ook geïnd kan worden. Zie hieromtrent nader hoofdstuk 18, Formeelrechtelijke bepalingen.

³⁸ In de belastingverordening kan wel worden verwezen naar normen en voorschriften die van belang zijn bij de berekening van de heffingsmaatstaf. Te denken valt aan NEN-normen en Uniforme administratieve voorwaarden voor de uitvoering van werken en van technische installatiewerken (UAV). Indien deze normen en voorschriften voor eenieder toegankelijk zijn doordat zij bijvoorbeeld in de *Staatscourant* zijn gepubliceerd, volstaat verwijzing met vindplaats. In andere gevallen moeten de betreffende normen en voorschriften als bijlage bij de verordening ter inzage worden gelegd. Zie bijvoorbeeld HR 1 februari 2019, ECLI:NL:HR:2019:143, *Belastingblad* 2019/91 en HR 22 maart 2019, ECLI:NL:HR:2019:409, *Belastingblad* 2019/145.

Hoewel alle genoemde onderwerpen essentieel kunnen zijn voor het tot stand komen van belastingsschuld in materiële zin, is het niet altijd nodig ze (afzonderlijk) te regelen. Hierop ziet de zinsnede 'in de daartoe leidende gevallen' in art. 217 Gemeentewet. Het aantal essentialia dat in de belastingverordening moet zijn geregeld en de gedetailleerdheid waarmee dit gebeurt, zijn afhankelijk van het karakter en de ingewikkeldheid van de desbetreffende belasting en van de aard van het raadsbesluit. Indien het besluit slechts een beperkte wijziging zoals een tariefwijziging inhoudt, zal de betreffende belastingverordening minder elementen bevatten dan wanneer het om de invoering van een nieuwe belasting of een ingrijpende wijziging van een bestaande belasting gaat. Hierna worden de essentialia afzonderlijk beschreven.

1.4.2 Belastingplichtige

De belastingplichtige is degene ten aanzien van wie de belasting wordt geheven. Doorgaans is bij gemeentelijke belastingen de belastingplichtige ook degene die de belasting uiteindelijk moet betalen. Een uitzondering doet zich op dit punt voor bij de OZB wegens het gebruik van een onroerende zaak in de gevallen van onderverhuur en volgtijdig gebruik. Degene die onderverhuurt, respectievelijk de onroerende zaak voor volgtijdig gebruik ter beschikking stelt, mag de belasting als zodanig verhalen op degene aan wie (een deel van) de onroerende zaak in gebruik is gegeven of ter beschikking gesteld.³⁹ Een dergelijke uitzondering doet zich ook voor bij de toeristenbelasting, waarbij degene die gelegenheid biedt tot verblijf veelal als belastingplichtige wordt aangewezen. De belastingplichtige (bijvoorbeeld de hoteleigenaar) is in dat geval bevoegd de toeristenbelasting als zodanig te verhalen op degene ter zake van wiens verblijf de belasting verschuldigd wordt.⁴⁰

1.4.3 Voorwerp van belasting

Het voorwerp van de belasting wordt ook wel aangeduid als het belastingobject. Het gaat in de meeste gevallen om de roerende of onroerende zaak die in de belasting wordt betrokken.⁴¹ Bij de gemeentelijke belastingen, waar de relatie met het gemeentelijke grondgebied een rol kan spelen als rechtvaardigingsgrond voor de belastingheffing, vormen onroerende zaken binnen de gemeente veelal het voorwerp van de belasting. Dit is het geval bij zowel de OZB, de leegstandbelasting, de baatbelasting en de BIZ-bijdrage. Bij de RWBB is de binnen de gemeente gelegen, duurzaam aan een plaats gebonden roerende zaak het voorwerp van de belasting. Bij de woonforensenbelasting gaat het om de gemeubileerde woning die de belastingplichtige binnen de gemeente beschikbaar houdt voor zichzelf of zijn gezin. Bij de hondenbelasting gaat het om de binnen de gemeente gehouden hond, enzovoort.

1.4.4 Belastbaar feit

Het belastbare feit is het concrete feit waarbij de belastingheffing aangrijpt, zoals het op 1 januari van het belastingjaar hebben van genot krachtens eigendom, bezit of beperkt recht van een onroerende zaak (OZB van eigenaren), het op 1 januari van het belastingjaar zijn van

³⁹ Zie art. 220b lid 1 onderdelen a en b Gemeentewet.

⁴⁰ Zie art. 224 lid 2 Gemeentewet.

⁴¹ Het is niet altijd een roerende of onroerende zaak. Bij de hondenbelasting is bijvoorbeeld de hond die wordt gehouden het voorwerp van belasting en bij de slaapforensenbelasting een natuurlijk persoon.

gebruiker van een onroerende zaak die niet in hoofdzaak tot woning dient (OZB van gebruikers van niet-woningen) of het hebben van een voorwerp onder, op of boven voor de openbare dienst bestemde gemeentegrond (precariobelasting). Net als bij het voorwerp van de belasting speelt de binding met het gemeentelijke grondgebied direct of indirect vaak een rol binnen de omschrijving van het belastbare feit.

1.4.5 Heffingsmaatstaf

De heffingsmaatstaf, ook wel aangeduid als heffingsgrondslag of verdelingsmaatstaf, is het criterium waarbij de tariefstelling aansluit, zoals de waarde van een onroerende zaak (OZB), de duur van het verblijf (toeristenbelasting), de parkeerduur of -tijd (parkeerbelasting), het aantal honden (hondenbelasting), de bouwsom (leges omgevingsvergunningen), enzovoort. Samen met de tariefstelling is de heffingsmaatstaf in belangrijke mate verantwoordelijk voor de verdeling van de belastingdruk over belastingplichtigen. De keuze van de heffingsmaatstaf is, afgezien van de specifieke voorschriften die de wet op dit punt bevat, aan de eigen verantwoordelijkheid van de gemeenteraad overgelaten. De gemeenteraad moet bij het maken van de keuze uiteraard wel rekening houden met het karakter van de desbetreffende belasting of het desbetreffende recht. Verder geldt voor gemeentelijke belastingen een expliciet verbod op een heffingsmaatstaf die aansluit bij het inkomen, de winst of het vermogen.⁴² Draagkracht als verdeelcriterium is voorbehouden aan de centrale overheid. Naast dit wettelijke verbod is een gemeente bij de keuze van de heffingsmaatstaf gebonden aan de algemene rechtsbeginselen. Hierbij gaat het met name om het gelijkheidsbeginsel en het evenredigheidsbeginsel. Zie hieromtrent ook paragraaf 1.7 hierna.

1.4.6 Tarief

Het tarief is het bedrag of het percentage dat per eenheid van de heffingsmaatstaf wordt geheven. De vermenigvuldiging van het tarief met de individueel bepaalde hoogte van de heffingsmaatstaf levert het bedrag van de te betalen belasting op. Tot het tariefsysteem behoren ook de vrijstellingen, die niet afzonderlijk als essentieel onderwerp zijn genoemd. Een vrijstelling komt neer op een nultarief voor een bepaald belastbaar feit, een bepaald belastingobject, enz.

De Gemeentewet bevat diverse voorschriften over de tariefstelling van gemeentelijke belastingen en rechten. Hiervoor is al vermeld dat het bedrag van een gemeentelijke belasting niet afhankelijk mag worden gesteld van het inkomen, de winst of het vermogen. Daarnaast bevat de wet een aantal specifieke voorschriften. Zo schrijft de wet met betrekking tot de OZB voor dat de belasting een percentage bedraagt van de heffingsmaatstaf.⁴³ Het tarief van de RWBB moet gelijk zijn aan dat van de OZB.⁴⁴ De baatbelasting mag niet hoger zijn dan de ten laste van de gemeente blijvende kosten voor de desbetreffende voorzieningen.⁴⁵ Hetzelfde geldt voor de rioolheffing, de afvalstoffenheffing en de BIZ-bijdrage omdat deze belastingen dienen ter bestrijding van kosten van specifiek in de wet genoemde gemeentelijke taken⁴⁶ en

⁴² Zie art. 219 lid 2 Gemeentewet.

⁴³ Art. 220f Gemeentewet.

⁴⁴ Zie art. 221 lid 3 Gemeentewet.

⁴⁵ Art. 222 lid 1 Gemeentewet.

⁴⁶ Zie onderscheidenlijk art. 1 lid 2 Wet BIZ, art. 228a Gemeentewet en art. 15.33 Wet milieubeheer.

voor de gebruiks- en genotsrechten, waarvoor is bepaald dat de geraamde baten de geraamde lasten ter zake niet mogen overtreffen.⁴⁷

1.4.7 Tijdstip ingang heffing

Het tijdstip van ingang van de heffing is het tijdstip met ingang waarvan belastingschuld in materiële zin kan ontstaan. Belastingschuld in materiële zin is, zoals hiervoor al aan de orde is geweest, de (virtuele) belastingschuld die nog door middel van een heffingshandeling moet worden geconcretiseerd en formeel vastgesteld. Met het tijdstip van ingang van de heffing wordt daarom iets anders bedoeld dan met het tijdstip van inwerkingtreding van de belastingverordening welke we in paragraaf 1.3 beschreven. Beide tijdstippen kunnen evenwel samenvallen, als in de belastingverordening niets naders wordt geregeld over het tijdstip van ingang van de heffing.

Het tijdstip van inwerkingtreding van de belastingverordening is het moment waarop de belastingverordening rechtskracht krijgt en dus het moment met ingang waarvan, met uitzondering van gehele of gedeeltelijke onverbindendheid, rechtsgeldig heffings- en invorderingshandelingen kunnen plaatsvinden op basis van die verordening. Doorgaans is het tijdstip van ingang van de heffing 1 januari van een belastingjaar, maar er kan ook een ander tijdstip worden gekozen.

De tijdstippen van ingang van de heffing en van inwerkingtreding worden in verband gebracht met het verbod van terugwerkende kracht dat uit het legaliteitsbeginsel voortvloeit. Terugwerkende kracht die in verband met het legaliteitsbeginsel niet is toegestaan, doet zich voor als de gemeenteraad bij de invoering of de wijziging van een gemeentelijke belasting een tijdstip van ingang van de heffing (c.q. van de wijziging) bepaalt dat is gelegen vóór de datum waarop het raadsbesluit tot invoering of wijziging van een belastingverordening wordt genomen. Het gaat er dan om, dat feiten die zich al hebben voorgedaan op het moment van het vaststellen van de desbetreffende belastingverordening met terugwerkende kracht tot belastbare feiten worden verheven.⁴⁸ In een dergelijk geval wordt met terugwerkende kracht een (hogere) materiële belastingschuld gecreëerd. Het uit het legaliteitsbeginsel voortkomende rechtszekerheidsbeginsel wordt dan geschonden omdat een belastingplichtige niet tevoren heeft kunnen anticiperen op een aangekondigde fiscale verplichting.

Van verboden terugwerkende kracht is geen sprake in het geval van een met terugwerkende kracht doorgevoerde tariefverlaging, die tot gevolg heeft dat juist minder materiële belastingschuld ontstaat dan waarop de contribuabelen ten tijde van het zich voordoen van de belastbare feiten rekenden. De rechtszekerheid van belastingplichtigen wordt in dat geval niet geschonden. Evenmin is sprake van verboden terugwerkende kracht ingeval een tijdig door de gemeenteraad vastgestelde belastingverordening in verband met de bekendmaking eerst na het tijdstip van ingang van de heffing in werking treedt en er nadien aanslagen worden opgelegd over de gehele periode vanaf het tijdstip van ingang van de heffing. Ook in dit geval wordt de rechtszekerheid van de contribuabelen niet geschonden. Bij het tijdstip van inwerkingtreding gaat het, zoals hiervoor al is uiteengezet, uitsluitend om het formele aspect van het ontstaan van belastingschuld. Dat wil zeggen dat pas na inwerkingtreding van

⁴⁷ Art. 229b lid 1 Gemeentewet.

⁴⁸ Ditzelfde geldt voor de situatie dat reeds belastbaar gestelde feiten met terugwerkende kracht zwaarder worden belast dan ten tijde van het zich voordoen van die feiten uit de belastingverordening kon worden opgemaakt.

de verordening door de gemeente heffingshandelingen mogen worden verricht (opleggen en invorderen van aanslagen).

1.4.8 Tijdstip beëindiging heffing

Het tijdstip van beëindiging van de heffing is het tijdstip waarna geen belastingschuld in materiële zin meer kan ontstaan. Dat wil niet zeggen dat er na dit tijdstip geen heffingshandelingen meer kunnen worden verricht met betrekking tot belastbare feiten die zich voordien hebben voorgedaan. Bij dit laatste gaat het wederom om het formele aspect van het ontstaan van belastingschuld. Het tijdstip van beëindiging van de heffing speelt met name een rol bij belastingen die gedurende een bepaalde tijd worden geheven, zoals de baatbelasting of de BIZ-bijdrage. Het kan ook een rol spelen indien, al dan niet bij de invoering van een nieuwe belasting, een bestaande belasting wordt afgeschaft.

1.4.9 Hetgeen overigens voor de heffing en de invordering van belang is

Met hetgeen overigens voor de heffing en de invordering van belang is, wordt bedoeld op onderwerpen zoals de wijze van heffing (bij wege van aanslag, bij wege van voldoening op aangifte of op andere wijze) en de uitoefening van bevoegdheden door de gemeentebestuurder die is belast met de heffing van gemeentelijke belastingen.⁴⁹

Ook deze onderwerpen dienen in verband met het legaliteitsbeginsel op adequate wijze in de belastingverordening te zijn geregeld.

1.5 Toetsing van belastingverordeningen door de rechter

1.5.1 Inleiding

De 'reguliere' toetsing van belastingverordeningen door de rechter wordt beschreven in paragraaf 1.5.2. De zogenoemde exceptieve toetsing, waarbij ook de totstandkoming van de verordening door de rechter wordt beoordeeld, wordt beschreven in paragraaf 1.5.3.

1.5.2 Toetsing in het algemeen

De belastingrechter is in procedures over de heffing van gemeentelijke belastingen bevoegd de aan de heffing ten grondslag liggende belastingverordening te toetsen aan hoger recht, zoals de wet waarop zij is gebaseerd en de algemene rechtsbeginselen (met name het rechtszekerheidsbeginsel, het gelijkheidsbeginsel en het evenredigheidsbeginsel). In Nederland kennen we geen constitutionele toetsing. Er geldt een verbod van rechterlijke toetsing van een wet in formele zin aan de Grondwet.⁵⁰ Een door de rijksbelastingdienst opgelegde aanslag kan door een rechter in een procedure dus niet worden vernietigd omdat deze is opgelegd op basis van een wettelijke bepaling die in strijd is met het discriminatieverbod van art. 1 van de Grondwet. Toetsing van de rechter van een gemeentelijke belastingverordening aan de Grondwet is echter wel mogelijk. Een belastingverordening wordt ook wel een wet in materiële zin genoemd,

⁴⁹ Zie art. 231 lid 2 onderdeel b Gemeentewet. Zie ook hoofdstuk 18, Formeelrechtelijke bepalingen.

⁵⁰ Art. 120 Grondwet luidt: 'De rechter treedt niet in de beoordeling van de grondwettelijkheid van wetten en verdragen.'