

30. Verhuurders in de knel door het afschaffen van het gebruikersdeel van de OZB; een update

MR. V.G.J. BOUMANS

Steeds meer gemeenten brengen het gebruikersdeel van de OZB feitelijk in rekening bij de eigenaren van onroerend goed. De vraag is vervolgens of deze verhoging aan de huurders kan worden doorbelast. Ik schreef hier eerder een artikel over in dit tijdschrift. Thans is het tijd voor een update.

In een eerdere editie van dit tijdschrift heb ik een artikel geschreven waarin ik heb toegelicht dat er steeds meer gemeenten in Nederland het gebruikersdeel van de onroerendezaakbelasting voor niet-woningen (OZB) verschuiven van het gebruikersdeel naar het eigenarendeel.¹ Dit betekent dat het gebruikersdeel door deze gemeenten op 0% wordt gezet en het eigenarendeel wordt verhoogd met de verlaging van het gebruikersdeel.

Gemeenten onderbouwen deze OZB-verschuiving met veelal budgettaire argumenten. Zo lopen gemeenten inkomsten mis op het moment dat onroerend goed leegstaat en dus geen gebruiker heeft. Ook komt het voor dat gemeenten tegen incassoproblemen aanlopen op het moment dat gebruikers gedurende een jaar wisselen. Gemeenten weten dan niet altijd bij wie ze het gebruikersdeel van de OZB moeten incasseren. Een ander argument dat gemeenten gebruiken om de OZB-verschuiving te rechtvaardigen, is de stelling dat door de verschuiving van de OZB de leegstand in een gemeente wordt tegengegaan. De redenering is dan meestal dat eigenaren worden gestimuleerd de leegstand aan te pakken door gebruikers te vinden voor de leegstaande panden, om op die manier de hogere lasten voor een deel af te wimpelen op de gebruikers.

Mijns inziens is dit laatste argument van gemeenten wel een gezocht argument, omdat er voor eigenaren normaal gesproken geen enkele *incentive* bestaat om onroerend goed leeg te laten staan. Leegstaande panden kosten de eigenaar alleen maar geld en leveren geen rendement op. Het lijkt me niet dat de verschuiving van de OZB een actieve bijdrage levert aan het oplossen van leegstand van vastgoed. Het is eerder andersom, eigenaren die al verlies maken op hun vastgoed krijgen alleen maar extra kosten voor hun kiezen.

Zoals ik in de vorige bijdrage al heb betoogd, is het voor verhuurders van niet-woningen bovendien helemaal nog niet

zo eenvoudig om de verhoging van het eigenarendeel van de OZB bij huurders in rekening te brengen. Dit betekent dat de OZB-verschuiving voor eigenaren extra impact heeft op het rendement – en daarmee de businesscase – van het vastgoed. Dit terwijl de gebruikers – die daadwerkelijk hun onderneming voeren in het verhuurde vastgoed – opeens zijn bevrijd van het gebruikersdeel van de OZB. Dit leidt ertoe dat eigenaren van niet-woningen door de OZB-verschuiving veelal aanzienlijk zwaarder belast worden door de gemeenten die een OZB-verschuiving invoeren. Voor een uitvoerigere uitleg in dit kader verwijs ik graag naar mijn eerdere bijdrage.

Het arrest van het gerechtshof Den Haag

In het kader van de OZB-verschuiving heb ik destijds wel een lichtpuntje geconstateerd voor eigenaren van vastgoed in een arrest van het gerechtshof Den Haag van 31 januari 2024.² In deze uitspraak kwam een eigenaar van een niet-woning op tegen een verschuiving van de OZB door de gemeente Vlaardingen. Het eigenarendeel van de OZB werd in 2021 verhoogd van 0,3631% van de WOZ-waarde (in 2020) naar 0,7190% van de WOZ-waarde. Het betrof hier overigens niet alleen een verschuiving van de OZB naar de eigenaar, maar de gemeente Vlaardingen had ook het OZB-tarief als zodanig met 3% verhoogd. Deze verhoging en verschuiving werden van het ene jaar op het andere jaar ingevoerd.

De tariefverhoging en de OZB-verschuiving door de gemeente Vlaardingen had haar oorsprong met name in het feit dat de financiën van de gemeente structurele tekorten lieten zien en de gemeente Vlaardingen op zoek was naar manieren om extra inkomsten te genereren om de begroting structureel sluitend te krijgen. Hierbij speelde kennelijk ook nog dat de gemeente Vlaardingen zodanige structurele tekorten had, dat de gemeente onder toezicht van de provincie was komen te staan en dus accuut de begroting op orde moest zien te krijgen. De gemeente Vlaardingen had daartoe

¹ V.G.J. Boumans, 'Verhuurders in de knel door het afschaffen van het gebruikersdeel van de OZB', *VGFC* 2024/38.

² Hof Den Haag 31 januari 2024, ECLI:NL:GHDHA:2024:114.

een Herstelplan opgesteld. Onderdeel van dat Herstelplan was dus ook de verhoging en verschuiving van de OZB.³

Het gerechtshof Den Haag oordeelt dat de OZB-verschuiving in strijd is met het evenredigheidsbeginsel en het verbod van willekeurige en onredelijke belastingheffing. Hoewel het hof meent dat een onverbindendverklaring van de betreffende verordening, waarop de OZB-verschuiving is gebaseerd, disproportioneel is, komt het hof wel tot een partiële onverbindendverklaring, waarbij de aanslag over 2021 werd verminderd tot het niveau van 2020 plus een opslag van 3%.

Het Hof overweegt in dat kader onder meer het volgende:

‘Het Hof stelt voorop dat het aan de gemeenteraad is om, met inachtneming van de in 5.1 genoemde beperkingen, te kiezen welke heffingsmaatstaven, waaronder de tarieven, in de gemeentelijke belastingverordeningen worden opgenomen. De keuzevrijheid van de gemeenteraad wordt evenwel begrensd door hogere regelgeving en algemene rechtsbeginselen zoals het gelijkheidsbeginsel en het evenredigheidsbeginsel. De gekozen heffingsmaatstaven mogen niet leiden tot een onredelijke en willekeurige belastingheffing die de wetgever niet voor ogen kan hebben gehad bij het toekennen van de bevoegdheid om, in dit geval, onroerendezaakbelastingen in te voeren.

(...) Naar het oordeel van het Hof is het verdubbelingsbesluit niet in strijd met (de letter van) de Gemeentewet of enige andere wet in formele zin.

(...) De gevolgen van het verdubbelingsbesluit zijn nadelig voor de eigenaren van niet-woningen in Vlaardingen. Door het verdubbelingsbesluit is de van hen geheven OZBE-NW van de ene op de andere dag met 98% verhoogd. Uit de door de Heffingsambtenaar overgelegde stukken blijkt niet dat bij het voorbereiden van het verdubbelingsbesluit de nadelige gevolgen daarvan voor de eigenaren van niet-woningen zijn afgewogen. Niet, althans volstrekt onvoldoende, is onderzocht of de nadelige gevolgen evenredig zijn in verhouding tot de met het verdubbelingsbesluit te dienen doelen. Dat betekent dat het verdubbelingsbesluit onvoldoende is gemotiveerd.

(...) De Heffingsambtenaar stelt zich op het standpunt dat bij de beoordeling van de verbindendheid van artikel 5, aanhef en letter b, ten tweede, van de Verordening in aanmerking moet worden genomen dat de eigenaren van niet-woningen in Vlaardingen de nadelige gevolgen van de verdubbeling van de OZBE-NW per 1 januari 2021 kunnen compenseren door de extra OZBE-NW die van hen in 2021 en volgende jaren is of zal worden geheven, door te berekenen aan de gebruikers van de niet-woningen. Het Hof volgt de Heffingsambtenaar niet in dit door belanghebbende gemotiveerd weersproken standpunt, omdat hij geen

feiten heeft gesteld die, indien aannemelijk bevonden, dit standpunt zouden kunnen dragen. Dat partijen dit in onderlinge overeenstemming overeen zouden kunnen komen, is naar het oordeel van het Hof onvoldoende. Anders dan de Heffingsambtenaar veronderstelt, behoeft belanghebbende niet te bewijzen dat doorberekening van de extra OZBE-NW aan huurders onmogelijk of problematisch is.

De Heffingsambtenaar heeft ter rechtvaardiging van de verdubbeling van de OZBE-NW per 1 januari 2021 voorts gesteld dat is gebleken dat de heffing van de gebruikersbelasting van niet-woningen voor de gemeente een onvoldoende stabiele inkomstenbron is, en, mede omdat deze belasting bij leegstand niet geheven kan worden, voor de gemeente onvoldoende opbrengt. Indien deze stelling juist is, neemt dat naar het oordeel van het Hof niet weg dat de gemeenteraad van Vlaardingen bij zijn keuze voor de verdubbeling van de OZBE-NW per 1 januari 2021 als oplossing voor de zo-even genoemde problemen, rekening had moeten houden met de nadelige gevolgen van deze oplossing voor eigenaren van niet-woningen, te weten dat de eigenaren van niet-woningen het bedrag moeten opbrengen dat tot 1 januari de OZBE-NW opbracht. Bovendien moeten zij daar bovenop nog eens een extra bedrag opbrengen dat nodig is om de door de gemeente gewenste toename van de opbrengst van de onroerendezaakbelastingen te realiseren. Uit de stukken van het geding en wat de Heffingsambtenaar ter zitting heeft aangevoerd, blijkt echter niet dat de gemeenteraad bij de vormgeving van de gekozen oplossing op enigerlei wijze rekening heeft gehouden met de nadelige gevolgen daarvan voor eigenaren van niet-woningen. Het Hof rekent de gemeente in het bijzonder aan dat sprake is geweest van een zeer drastische tariefsverhoging van het ene op het andere jaar en bijvoorbeeld niet van een stapsgewijze verhoging gedurende meerdere jaren.⁴

Zowel de gemeente als de eigenaar kan zich niet vinden in het arrest van het hof. De gemeente gaat in cassatie en de eigenaar richt ook een aantal incidentele middelen tegen het arrest van het gerechtshof Den Haag.

Conclusie P-G bij de Hoge Raad

Namens de gemeente zijn twee klachten ingesteld tegen het arrest van het hof. De eerste klacht komt erop neer dat de gemeente betoogt dat de gemeente ten aanzien van politiek-bestuurlijke afwegingen (zoals de tarieven van de gemeentelijke belastingen) te weinig terughoudendheid heeft betracht. De tweede klacht komt erop neer dat de nadelige gevolgen van de eigenaren van niet-woningen wel degelijk zijn meegewogen in de besluitvorming, nu iedere belastingverhoging per saldo negatieve gevolgen heeft voor degenen die door de verhoging worden getroffen. De belangen van de getroffen partijen zijn dus automatisch verdisconteerd in de besluitvorming.

De eigenaar komt eveneens met twee klachten in incidenteel beroep. De eerste klacht komt erop neer dat de eige-

³ Voor een uitvoerigere achtergrond van de besluitvorming van de gemeente verwijs ik naar r.o. 8.1 tot en met 8.22 van de conclusie van de P-G, Parket bij de Hoge Raad 24 januari 2025, ECLI:NL:PHR:2025:98.

⁴ R.o. 5.1 tot en met 5.5 van voornoemd arrest van Hof Den Haag.

naar betoogt dat de betreffende verordening niet partieel onverbindend verklaard had moeten worden, maar geheel onverbindend verklaard had moeten worden. De tweede klacht is voorwaardelijk ingesteld in het geval de eerste klacht niet zou slagen. Deze klacht komt erop neer dat de verordening wegens een onzorgvuldige voorbereiding en gebrekkige motivering buiten toepassing verklaard had moeten worden.

Deze cassatieprocedure is nog bij de Hoge Raad in behandeling, maar op 24 januari 2025 heeft de P-G bij de Hoge Raad wel zijn advies gegeven.⁵ In een uitgebreid advies betoogt de P-G uiteindelijk om de verordening waarop de OZB-verhoging en -verschuiving zijn gebaseerd, geheel buiten toepassing te verklaren. Het advies van de P-G komt derhalve tot de voor de eigenaar gewenste uitkomst, echter wel langs een andere route dan de route die het hof heeft genomen.

Ter onderbouwing van zijn advies zet de P-G – voordat hij overgaat tot een inhoudelijke behandeling van de klachten van de gemeente en de eigenaar – uitvoerig de geschiedenis uiteen van de OZB. Het tarief van de OZB was tot en met 2007 gereguleerd met maximumtarieven. Eind 2007 is deze regulering losgelaten.⁶ In dit kader is het interessant om op te merken dat de afschaffing van het maximumtarief voortkwam uit een bestuursakkoord tussen het kabinet en de VNG. In dat akkoord is onder meer benadrukt dat het bestuursakkoord niet mag leiden tot een onevenredige stijging van de collectieve lastendruk⁷ en dat het daarbij van belang is dat gemeentebesturen aan hun burgers toelichting geven op en verantwoording afleggen over de gemaakte keuzes.⁸ Verder wordt de OZB op dit moment wel nog altijd begrensd door art. 220f Gemeentewet waarbij is bepaald dat een progressief tarief niet is toegestaan.⁹

De benadering van het hof ten opzichte van de lijn van de Hoge Raad

De P-G wijst erop dat de beoordeling van de ingestelde klachten wordt bemoeilijkt doordat het gerechtshof Den Haag in januari 2024 een andere benadering heeft gekozen voor de beoordeling van de OZB-verschuiving dan de beoordeling die de Hoge Raad in zijn arrest van 13 september 2024 aanlegt.¹⁰ Dit verschil heeft er met name mee te maken dat het arrest van het hof is geweest voordat de Hoge Raad dit arrest heeft gewezen. Het hof kon de lijn van de Hoge Raad om die reden niet ten grondslag leggen aan de beoordeling van het onderhavige geschil. Het advies van de P-G komt er in feite op neer dat de P-G meent dat de Hoge Raad de lijn van het arrest van 13 september 2024 moet

voortzetten, ook al liggen hier een aantal cassatietechnische complicaties aan in de weg.

De Hoge Raad heeft in zijn arrest van 13 september 2024 geoordeeld dat als een gemeentelijke belastingverordening die leidt tot een lastenverzwaring wordt bestreden met een beroep op het evenredigheidsbeginsel, de rechter eerst dient te beoordelen of de door de belanghebbende aangevoerde belangen zijn meegewogen. Als de rechter de conclusie trekt dat die belangen niet zijn meegewogen, dan dient de rechter er vanuit te gaan dat er sprake is geweest van een onzorgvuldige voorbereiding en een gebrekkige motivering van het desbetreffende voorschrift. In dat geval dient de verordening volgens de Hoge Raad buiten toepassing te worden gelaten.

De complicatie in de zaak ligt in het feit dat het hof enerzijds heeft geoordeeld dat de OZB-verschuiving door de gemeente gebrekkig is gemotiveerd en anderzijds ook oordeelt dat zij inhoudelijk kan beoordelen dat het evenredigheidsbeginsel is geschonden. De P-G concludeert – mijns inziens terecht – dat er wel een bepaalde spanning zit in de redenering van het hof, waarbij het hof het evenredigheidsbeginsel inhoudelijk toetst, maar tegelijkertijd tot de conclusie komt dat het besluit gebrekkig is gemotiveerd. Op welke wijze kan het hof dan inhoudelijk toetsen? Het hof ‘lost’ dat probleem op door in feite te overwegen dat de heffingsambtenaar geen feiten heeft gesteld waaruit volgt dat de belangen van de benadeelden zijn meegewogen en dat het argument dat de OZB-verschuiving de leegstand zou helpen oplossen niet met onderzoeksfeiten is onderbouwd. Het hof komt vervolgens via de route van deze inhoudelijke beoordeling tot een gedeeltelijke onverbindendverklaring.

Op grond van de – het hof op dat moment onbekende – uitspraak van de Hoge Raad van 13 september 2024 had het hof de zaak eenvoudiger kunnen afdoen door te oordelen dat zij het beroep op het evenredigheidsbeginsel niet inhoudelijk kon beoordelen. Het hof had dan moeten komen tot een buitentoepassingverklaring van de verordening, in ieder geval voor zover het de OZB-verschuiving en de -verhoging van 3% betrof.

Het is niet helemaal duidelijk waarom het hof – ondanks de gebrekkige motivering van de OZB-verschuiving en de wijze waarop de belangen van de eigenaren van niet-woningen zijn meegenomen in die besluitvorming – toch tot een inhoudelijke toets wenste te komen. Ik kan me echter voorstellen dat het hof er belang aan hechtte om toch duidelijk te maken dat zij tot het (principiële) oordeel kwam dat het evenredigheidsbeginsel in deze zaak is geschonden.

De verschillende routes onderzocht door de P-G

De P-G zet vervolgens in zijn advies alle mogelijke routes voor de Hoge Raad uiteen. In beginsel meent de P-G dus dat een inhoudelijke beoordeling van de schending van het evenredigheidsbeginsel niet gemaakt had kunnen worden nu de motivering van de OZB-verschuiving gebrekkig was.

5 Parket bij de Hoge Raad 24 januari 2025, ECLI:NL:PHR:2025:98.

6 Voor een uitvoerige uiteenzetting van de totstandkoming van de huidige regeling van de OZB verwijs ik naar de r.o. 5.1 tot en met 5.18 van de conclusie van de P-G.

7 R.o. 5.11.

8 R.o. 5.12.

9 R.o. 5.17.

10 HR 13 september 2024, ECLI:NL:HR:2024:1178, *BNB* 2025/1.

Uit de onderbouwing van de OZB-verschuiving en -verhoging kon immers niet worden opgemaakt of en op welke wijze de belangen van de eigenaren van niet-woningen waren meegewogen in de beslissing om de OZB te verschuiven en met 3% te verhogen. De P-G komt vervolgens tot de conclusie dat als de Hoge Raad ook tot het oordeel komt dat het beroep op het evenredigheidsbeginsel inhoudelijk niet beoordeeld kan worden, een buitentoepassingverklaring van de OZB-verschuiving en -verhoging dan aangewezen is en de Hoge Raad dus zelf de zaak zou moeten afdoen om te komen tot een buitentoepassingverklaring.¹¹ Wellicht dat een verwijzing naar een ander hof de aangewezen route is, onder verwijzing naar de eerder uitgezette lijn in het arrest van de Hoge Raad van 13 september 2024.

Toch onderzoekt de P-G ook de route waarbij het evenredigheidsbeginsel wel inhoudelijk wordt beoordeeld. In dat kader stelt de P-G vast dat in cassatie niet is opgekomen tegen het oordeel van het hof dat de stelling, dat eigenaren van niet-woningen de nadelige gevolgen kunnen compenseren door deze door te belasten aan de gebruikers, moet worden verworpen. Dit staat in cassatie derhalve vast.

De P-G oordeelt vervolgens dat de wet de OZB-verschuiving mogelijk maakt, waarbij de P-G aangeeft dat de door de gemeente genoemde budgettaire argumenten hem overtuigen als rechtvaardiging voor de OZB-verschuiving en -verhoging. Zijn conclusie is dan ook dat de OZB-verschuiving op zichzelf niet in strijd is met het evenredigheidsbeginsel. Voor de P-G zit de crux van de OZB-verschuiving echter in het tempo waarin deze wordt ingevoerd. Het komt de evenwichtigheid van de maatregel ten goede indien de OZB-verschuiving stapsgewijs wordt ingevoerd. De P-G meent dat de gemeente zou moeten aantonen of er voor die plotselinge OZB-verschuiving een specifiek en legitiem doel bestaat. Als dat doel aanwezig is, dan moet worden beoordeeld of de nadelige gevolgen voor de eigenaren van niet-woningen onevenredig zijn in verhouding tot dat specifieke doel of niet.¹²

De P-G meent dat de budgettaire argumenten van de gemeente in combinatie met de acute financiële problemen van de gemeente, waarbij de OZB-verhoging en -verschuiving onderdeel zijn van een groter Herstelplan, een specifiek en legitiem doel vormt voor de plotselinge invoering van de OZB-verhoging en -verschuiving. Echter, de P-G kan vervolgens niet inhoudelijk beoordelen of de nadelige gevolgen voor de eigenaren van de niet-woningen onevenredig zouden zijn gelet op dit doel. De daartoe nopende motivering en onderbouwing ontbreken immers. Dus ook langs deze weg komt de P-G – via de route die de Hoge Raad in zijn arrest van 13 september 2024 uiteen heeft gezet – uit op een buitentoepassingverklaring van de verordening voor wat betreft de OZB-verhoging en -verschuiving.¹³

Ook onderzoekt de P-G de route van de onverbindendverklaring, zoals gevolgd door het hof. De P-G meent dat in dat geval – de inhoudelijke beoordeling dat de OZB-verhoging en -verschuiving in strijd zijn met het evenredigheidsbeginsel – alleen een volledige onverbindendverklaring van de verordening is aangewezen. De reden waarom een partiële onverbindendverklaring niet mogelijk zou zijn, is gelegen in het feit dat een norm ontbreekt op basis waarvan de rechter kan bepalen wat wel een evenredige tariefstelling zou zijn. Omdat die norm ontbreekt en de rechter dus niet zelfstandig de tariefstelling kan verlagen naar deze norm, resteert enkel het geheel onverbindend verklaren van de verordening.¹⁴

Conclusie

De conclusie van de P-G is derhalve – langs alle door hem onderzochte routes – dat per saldo de OZB-verhoging en -verschuiving, zoals plotseling ingevoerd door de gemeente Vlaardingen geen stand houden. Zowel het buiten toepassing laten van de maatregelen als het onverbindend verklaren van de verordening heeft per saldo het resultaat dat zowel de OZB-verlegging als de -verhoging van 3% teruggedraaid moeten worden. Hierbij moet natuurlijk wel bedacht worden dat de Hoge Raad niet gebonden is aan de adviezen van de P-G en dus op een andere uitkomst kan komen.

Voor eigenaren van niet-woningen die ook worden geconfronteerd met een plotselinge verschuiving van de OZB biedt deze cassatieprocedure wellicht uitkomst op het moment dat de Hoge Raad tot dezelfde feitelijke uitkomst komt als de P-G. Wel moet ter afsluiting nog worden gewezen op het volgende. De P-G geeft in zijn advies wel duidelijk twee nuanceringen op deze uitkomst. Enerzijds wijst de P-G erop dat een verschuiving van de OZB wettelijk gezien mogelijk is en dat als gemeentes deze verschuiving stapsgewijs invoeren, een dergelijke invoering wellicht wel de toets van het evenredigheidsbeginsel kan doorstaan. Anderzijds wijst de P-G erop dat een plotselinge verschuiving van de OZB wellicht wel mogelijk is als daar een specifiek en legitiem doel mee wordt gediend én de besluitvorming ervan blijkt geeft dat de belangen van de eigenaren van niet-woningen zijn meegewogen in die besluitvorming. De conclusie van de P-G geeft dus geen absoluut argument voor eigenaren van niet-woningen om telkens een (plotselinge) verschuiving van de OZB te bestrijden. Het is nu uiteraard de vraag hoe de Hoge Raad zal oordelen in het ingestelde cassatieberoep.

Over de auteur



Mr. V.G.J. (Vincent) Boumans

Partner en advocaat bij Lexence N.V. te Amsterdam. Gespecialiseerd in het huurrecht van bedrijfsruimten en de aan- en verkoop van commercieel vastgoed.

¹¹ R.o. 9.14-9.30.

¹² R.o. 9.39-9.41.

¹³ R.o. 9.42-9.48.

¹⁴ R.o. 9.49-9.56.