

CE

**Oplossingen voor
milieu, economie
en technologie**

Oude Delft 180

2611 HH Delft

tel: 015 2 150 150

fax: 015 2 150 151

e-mail: ce@ce.nl

website: www.ce.nl

Besloten Vennootschap

KvK 27251086

Energieprestatie gewaardeerd in de OZB

Studie naar de haalbaarheid van
een OZB-korting naar
energieprestatie van woningen

Rapport

Delft, oktober 2006

Opgesteld door: R.A.A. (Ronald) Schillemans
M.J. (Martijn) Blom



Colofon

Bibliotheekgegevens rapport:

R.A.A. (Ronald) Schillemans, M.J. (Martijn) Blom
Energieprestatie gewaardeerd in de OZB
Studie naar de haalbaarheid van een OZB-korting naar energieprestatie van
woningen
Delft, CE, 2006

Woningen / Gebouwen / Energiebesparing / Wet waardering onroerende zaken /
Belastingen / Gedrag / EPN

Publicatienummer: 06.7195.50

Alle CE-publicaties zijn verkrijgbaar via www.ce.nl

Opdrachtgever: SenterNovem, Kees Jan Hoogelander.
Meer informatie over de studie is te verkrijgen bij de projectleider Martijn Blom.

© copyright, CE, Delft

CE

Oplossingen voor milieu, economie en technologie

CE is een onafhankelijk onderzoeks- en adviesbureau, gespecialiseerd in het ontwikkelen van structurele en innovatieve oplossingen van milieuvraagstukken. Kenmerken van CE-oplossingen zijn: beleidsmatig haalbaar, technisch onderbouwd, economisch verstandig maar ook maatschappelijk rechtvaardig.

De meest actuele informatie van CE is te vinden op de website: www.ce.nl.

Dit rapport is gedrukt op 100% kringlooppapier.

Inhoud

Samenvatting	1
1 Inleiding	3
1.1 Aanleiding	3
1.2 Doel en kader	3
1.3 Leeswijzer	4
2 Het wettelijke kader	5
2.1 Gemeentewet	5
2.2 Wet waardering onroerende zaken	6
2.3 Wet bijzondere maatregelen grootstedelijke problematiek	7
2.4 Wettelijk kader voor waardering energieprestatie	7
3 Opties en toepassingsgebied	9
3.1 Inleiding	9
3.2 Optie 1: vrijstelling (deel) WOZ-waarde OZB	9
3.2.1 Beschrijving	9
3.2.2 Wettelijke voorziening	9
3.2.3 Beoordeling toepassingsgebied	10
3.3 Optie 2: Correctie bij de WOZ-waarde	10
3.3.1 Beschrijving	10
3.3.2 Wettelijke voorziening	11
3.3.3 Beoordeling toepassingsgebied	11
3.4 Optie 3: Vermindering op de belastingaanslag OZB	11
3.4.1 Beschrijving	11
3.4.2 Wettelijke voorziening	11
3.4.3 Beoordeling toepassingsgebied	11
3.5 Optie 4: differentiatie van het tarief	12
3.5.1 Omschrijving	12
3.5.2 Wettelijke voorziening	12
3.5.3 Beoordeling toepassingsgebied	12
4 Advies	13
4.1 Conclusie	13
4.2 Aandachtspunten bij uitvoering	14
A Referenties	19
B Amendement De Pater	21

Samenvatting

Aanleiding en vraag

Om wenselijk gedrag te bevorderen, zou een woning of gebouw, dat voldoet aan de kenmerken energiezuinigheid, minder belast moeten worden dan een onroerende zaak met kenmerken die bovengemiddeld belastend zijn voor het milieu. In het huidige OZB-stelsel treedt eerder een tegenovergesteld effect op, wanneer een duurzame investering in een onroerend goed wordt gepleegd.

In deze studie in opdracht van SenterNovem staat de vraag centraal of de OZB-korting naar de energieprestatie van de woning' juridische haalbaar is. Met andere woorden de vraag of deze binnen de huidige relevante wetsbepalingen (Gemeentewet en WOZ) door gemeenten zou kunnen worden ingevoerd.

Resultaat

De huidige Gemeentewet biedt aan gemeenten niet de mogelijkheid om OZB-tarieven te *differentiëren* naar het energiegebruik van de woning. Ook kent de wet geen OZB-korting op basis van de energieprestatie van de woning als wettelijke vrijstelling. Gemeenten hebben wel de mogelijkheid om in hun belastingverordening *facultatieve vrijstellingen* op te nemen. Deze *facultatieve vrijstelling* kan gekoppeld worden aan een zorgvuldig vastgelegde en onafhankelijke te bepalen energieprestatie-eis van onroerende zaken. Hoewel de wetgever in eerste instantie een ander oogmerk heeft gehad bij het vrijstellen van onroerende zaken door gemeenten, biedt de letterlijke wettekst aanknopingspunten tot het invoeren van een dergelijke korting. Hierbij kan gedacht worden aan het vrijstellen van een deel of het geheel van de waarde van de onroerende zaak. Een en ander wordt opgenomen in de belastingverordening van een gemeente. Gemeenten hebben de keuzemogelijkheid om allerlei vrijstellingen in hun verordeningen op te nemen maar uiteindelijk toetst de rechter de belastingverordening aan hoger recht en algemene rechtsbeginselen zoals het gelijkheidsbeginsel en het evenredigheidsbeginsel.

Kanttekeningen

Aan de optie kleven drie belangrijke kanttekeningen. Allereerst dient er voor een volledige vrijstelling draagvlak te zijn binnen de gemeente. Discussies over lokale belastingen en lokale lasten maken dat lokale beleidsruimte voor belastingheffing stevig is ingesnoerd. Een volledige vrijstelling voor een deel van het gemeentelijke woningenbestand zal een derving van inkomsten betekenen. Hiervoor zal binnen de (dikwijls krappe) gemeentelijke financiën compensatie moeten worden gevonden. De derde kanttekening heeft te maken met de vraag of het wenselijk wordt gevonden de OZB uit te hollen. Vooral vanuit het Rijk bestaan hier thans bezwaren.

Een gedeeltelijke vrijstelling zal een relatieve kleine stimulans geven om investeringen in energiebesparing aan de woning te stimuleren. De stimulans is te gering om daadwerkelijk een belangrijke verbetering van de energetische kwaliteit

van de bestaande woningvoorraad tot stand te brengen. Wel verwachten wij dat de maatregel een belangrijke signaleringsfunctie kan hebben en in combinatie met andere besparingsinstrumenten van rijksoverheid en gemeenten ingezet kan worden ter verbetering van de energetische kwaliteit van de bestaande voorraad.

De invoering van het *energieprestatiecertificaat* in het kader van de EPBD biedt goede aanknopingspunten om de OZB-korting op een zorgvuldige en objectieve wijze te koppelen aan de energetische kwaliteit van woningen.



1 Inleiding

1.1 Aanleiding

Lokale vergroening van het belastingstelsel is nog een tamelijk onontgonnen terrein. Dat is opvallend omdat het lokale belastinggebied in omvang toeneemt en lokale overheden een grote verantwoordelijkheid dragen in de uitvoering van het milieubeleid. Met name de waardering van onroerende zaken biedt kansen om het streven naar duurzaam (ver)bouwen te ondersteunen.

Het onderzoek 'Vergroening van het fiscale en financiële stelsel, mogelijkheden voor gemeenten en provincies' (CE, 2004) biedt verschillende aanknopingspunten voor lokale vergroeningsopties. Een daarvan is de optie 'OZB-korting naar energieprestatie van woningen'. Deze optie was onderwerp van discussie tijdens een workshop over vergroeningsopties op 2 november 2005. Bij de juridische haalbaarheid van deze optie zijn door het Ministerie van Binnenlandse Zaken kanttekeningen geplaatst.

SenterNovem heeft daartoe CE gevraagd om de juridische haalbaarheid te toetsen, zodat blijkt of deze optie voldoende houvast biedt voor een nadere uitwerking binnen het Kompas programma. CE heeft daartoe een scan uitgevoerd naar beschikbare voorbeelden en het bestaande wettelijke kader. De informatie die hieruit is voortgekomen is getoetst bij enkele personen uit de praktijk.

1.2 Doel en kader

Het doel van dit advies is als volgt:

Het toetsen van de lokale vergroeningsoptie 'OZB-korting naar de energieprestatie van de woning' op de juridische haalbaarheid, dat wil zeggen nagaan of deze korting mogelijk is binnen de huidige relevante wetsbepalingen.

Gemeenten hebben op grond van artikel 220d, eerste lid, aanhef en onderdeel i, van de Gemeentewet de bevoegdheid om in hun verordening facultatieve vrijstellingen op te nemen. Een gemeente kan in de belastingverordening de waarde van de 'vrijgestelde' (delen van) objecten buiten aanmerking laten door deze (delen van) objecten op nul te waarderen.

De vraag is nu of aan deze aftrekmogelijkheden energetische kwaliteitseisen aan de woning kunnen worden gesteld. Om een uitspraak op de hierboven geformuleerde vraag te kunnen geven, hebben we een scan van het toepassingsgebied van de OZB gemaakt. Daarbij is naar vergelijkbare voorbeelden (bijv. in de jurisprudentie) gezocht van OZB-kortingen die door gemeenten zijn geboden. Vraag hierbij is of een dergelijke korting van de waardering van het onroerend in strijd is met het zakelijke en objectieve karakter van de OZB. Dit zou immers

kunnen leiden tot onredelijke en willekeurige belastingheffing, hetgeen in strijd is met de algemene beginselen van behoorlijk bestuur.

Aangezien de bestuursrechter hier mogelijk op zou kunnen toetsen (maar in de praktijk nog niet heeft gedaan) wanneer bezwaarschriften in worden gediend, zal een dergelijk voorstel dus in principe de toets van de Raad van State en de bestuursrechter inzake (gemeentelijke) belastingheffing dienen te kunnen doorstaan.

1.3 Leeswijzer

In hoofdstuk 2 beschrijven we de belangrijkste wettelijke kaders voor een OZB waarin de energieprestatie wordt gewaardeerd. Dit betreft de huidige Gemeentewet, de Wet WOZ en de implementatie van de EPBD.

In hoofdstuk 3 volgt de toetsing van de verschillende opties aan het bestaande wettelijke kader. Hoofdstuk 4 omvat het advies.

2 Het wettelijke kader

In dit hoofdstuk lichten we het wettelijke kader toe dat relevant is voor het doorvoeren van OZB waarin de energieprestatie wordt gewaardeerd. Het gaat hier specifiek om:

- gemeentewet: meer specifiek de bepalingen aangaande de gemeentelijke belastingen artikel 220 (bijzondere bepalingen omtrent de Onroerende Zaak Belastingen);
- de Wet Waardering Onroerende Zaken (Wet WOZ);
- de Wet bijzondere maatregelen grootstedelijke problematiek;
- implementatie EPBD in Nederland (Energy Performance Building Directive).

2.1 Gemeentewet

Artikel 216 van de Gemeentewet heeft tot gevolg dat een gemeente alleen een belasting kan heffen op basis van een belastingverordening: de raad besluit tot het invoeren, wijzigen of afschaffen van een gemeentelijke belasting door het vaststellen van een belastingverordening.

Deze verordening bevat, naast een aantal andere elementen, bepalingen die aanspraak geven op vrijstellingen / verminderingen / teruggaaf / ontheffing.

De gemeente is in principe vrij in het kiezen van heffingsmaatstaven, daarbij is de gemeente wel gebonden aan de algemene beginselen van behoorlijk bestuur als het evenredigheidsbeginsel en het gelijkheidsbeginsel.

Bij sommige heffingen zoals de Onroerende Zaak Belasting (OZB) zijn specifieke heffingsmaatstaven voorgeschreven. Voor alle heffingen wordt de gemeentelijke vrijheid ingeperkt door artikel 219 van de Gemeentewet, dat een algemeen verbod bevat op het afhankelijk stellen van het bedrag van de heffing van het inkomen, de winst of het vermogen. Artikel 220 van de gemeentewet beschrijft in detail de bepalingen omtrent de onroerende-zaakbelastingen.

De heffingsmaatstaf (artikel 220c) is de op de voet van hoofdstuk IV van de Wet Waardering Onroerende Zaken (WOZ) voor de onroerende zaak vastgestelde waarde. De waarde van een aantal onroerende zaken wordt buiten aanmerking gelaten zoals glasopstanden en natuurterreinen. Ook kan (artikel 220d, onderdeel i) *'een onroerende zaak of een deel daarvan waarvan de waarde ingevolge de gemeentelijke belastingverordening bij de bepaling van de heffingsmaatstaf buiten aanmerking blijven'* (facultatieve vrijstelling). In de modelverordening van het VNG worden voorbeelden van facultatieve vrijstellingen genoemd als straatmeubilair, plantsoenen, parken en waterpartijen in beheer bij de gemeente.

In de praktijk zijn in gemeentelijke verordeningen OZB-vrijstellingen opgenomen voor onder meer objecten die in hoofdzaak bestemd zijn voor de publieke dienst, straatmeubilair, begraafplaatsen, parken, enz. De vrijstellingen beogen vooral bepaalde objecten die in eigendom of in beheer zijn van bepaalde subjecten,

meestal de gemeente zelf, vrij te stellen van de OZB. Zodoende wordt voorkomen dat bepaalde objecten worden gewaardeerd en dat de gemeente zichzelf belastingaanslagen oplegt. De bevoegdheden van de gemeenteraad gaan overigens niet zo ver dat onbeperkt facultatieve vrijstellingen kunnen worden verleend. Gemeenten hebben de keuzemogelijkheid om allerlei vrijstellingen in hun verordeningen op te nemen maar uiteindelijk toetst de rechter de belastingverordening aan hoger recht en algemene rechtsbeginselen zoals het gelijkheidsbeginsel en het evenredigheidsbeginsel.

2.2 Wet waardering onroerende zaken

Sinds 1995 geldt de Wet Waardering Onroerende Zaken. Ook wel Wet WOZ genoemd. Deze wet geldt bij de bepaling en de vaststelling van de waarde van onroerende zaken in Nederland ten behoeve van de heffing van belastingen. De waardering zelf is gebonden aan strikte waarderingsregels, waarvan de naleving onder landelijk toezicht staat van de Waarderingskamer.

Op grond van de Wet Waardering Onroerende Zaken (Wet WOZ) moet een gemeente periodiek de waarde van alle onroerende zaken vaststellen. De waarde die vastgesteld wordt - de zogenaamde WOZ-waarde - is de heffingsgrondslag voor de aanslag onroerende-zaakbelastingen van de gemeente. De waarde wordt ook gebruikt door het waterschap en de Rijksbelastingdienst. Voor de heffing van de waterschapslasten en voor de inkomstenbelasting.

De waarde die bepaald moet worden is de waarde in het economische verkeer. De waarde in het economische verkeer komt meestal overeen met de prijs die een koper en verkoper met elkaar overeenkomen, in de vrije markt en na beste voorbereiding. Die waarde wordt volgens de regels in de Wet Waardering van Onroerende Zaken (Wet WOZ) vastgesteld.

De Wet WOZ ging uit van een waardering van alle onroerende zaken in de gemeente éénmaal per vier jaar. De waardering in het kader van de Wet WOZ op de waardepeildatum 1 januari 2005 (voorlaatste peildatum 1 januari 2003), is echter de eerste stap van de verhoging van de frequentie van de waardebepaling. Besloten is om met ingang van 1 januari 2007 over te gaan op een jaarlijkse waardering.

Perverse effecten

Vanuit de gedachte van bevordering van wenselijk gedrag, zou een onroerende zaak, die voldoet aan de kenmerken van duurzaamheid, minder belast moeten worden dan een onroerende zaak, die meer belastend is voor het milieu. In het huidige OZB-stelsel treedt eerder een tegenovergesteld effect op, wanneer een duurzame investering in een onroerend goed wordt gepleegd. De investeringen leiden tot een hogere WOZ-waardering, die op haar beurt weer doorwerkt als heffingsgrondslag in de OZB, het huurwaardeforfait en de waterschapsbelasting. Er treedt een 'pervers effect' op: maatschappelijk wenselijk gedrag wordt door fiscale effecten ontmoedigd.



2.3 Wet bijzondere maatregelen grootstedelijke problematiek

In de Wet bijzondere maatregelen grootstedelijke problematiek (d.d. 22 december 2005) wordt de mogelijkheid tot vermindering bepaald op de heffing van de onroerende-zaakbelastingen van onroerende zaken die niet in hoofdzaak tot woning dienen. Het betreft onroerende zaken waarvan de waarde niet hoger is dan € 500.000 en gelegen in een grootstedelijke kanszone. Deze wet geeft grote steden meer mogelijkheden om het economische klimaat te versterken. De aanslag onroerende zaakbelasting voor kleine zelfstandige ondernemingen kan in 'kanszones' worden verminderd tot 100%.

2.4 Wettelijk kader voor waardering energieprestatie

Als basis voor enige differentiatie van de onroerend zaak belasting naar energieprestatie dient een objectieve en uniforme vaststelling van de energie prestatie van de woning. Nederland heeft deze voor woningen vanaf bouwjaar 1995 in de vorm van de energie prestatie norm (EPN) en de bijbehorende EPC (energie prestatie coëfficiënt). Woningen die vanaf 1995 zijn gebouwd, dienen te voldoen aan een energieprestatie welke vastligt in een maximale energie prestatie coëfficiënt van een woning welke eis in de loop der jaren is aangescherpt (EPC \leq 0,8 per 1.1.2006).

Voor woningen van voor 1995 kan de energieprestatie worden uitgedrukt in de Energie-Index (EI) welke volgt uit een vrijwillig Energie Prestatie Advies (EPA). Deze index is sterk vergelijkbaar met de energie prestatie coëfficiënt (EPC). Met het van kracht worden van de Europese richtlijn voor energieprestaties in gebouwen (EPBD) per 1 januari 2006 dienen de lidstaten te voorzien in certificeringssystemen voor nieuwe en bestaande gebouwen. Bij bouw, verkoop of verhuur dient de eigenaar een energieprestatiecertificaat te verstrekken. Het certificaat, dat maximaal tien jaar oud mag zijn, geeft inzicht in de energetische toestand van betreffend object, inclusief aanbevelingen voor verbeteringen.

Ondanks dat Nederland nog niet tot een officiële implementatie is overgegaan, is al wel duidelijk dat de geldende Energie Prestatie Norm en Energie Index als basis gaan dienen voor het certificaat.



3 Opties en toepassingsgebied

3.1 Inleiding

De hoogte van de onroerend zaak belasting wordt bepaald door de combinatie van heffingsmaatstaf en het tarief. Differentiatie van de aanslag kan dan ook plaatsvinden door te differentiëren in het tarief dan wel de heffingsmaatstaf. De nadruk in deze rapportage ligt bij een korting van de heffingsmaatstaf, maar ook een differentiatie van het tarief wordt als optie 4 kort beschouwd.

De heffingsmaatstaf is de op basis van de Wet waardering onroerende zaken (WOZ) voor de onroerende zaak vastgestelde waarde. Een differentiatie naar energie prestatie van de woning kan in principe plaatsvinden door:

- een vrijstelling van een deel van de WOZ-waarde binnen de OZB (optie 1);
- correctie op de WOZ-waarde (optie 2);
- een vermindering op de algehele belastingaanslag (optie 3).
- differentiatie van het tarief (optie 4).

Na de beschrijving volgt de toetsing op de juridische haalbaarheid van de optie.

3.2 Optie 1: vrijstelling (deel) WOZ-waarde OZB

3.2.1 Beschrijving

In deze optie wordt de gehele of gedeeltelijke waarde van een onroerende zaak buiten de heffingsmaatstaf gelaten indien de woning voldoet aan bepaalde energieprestatie-eisen, zodat een lagere belastingaanslag resulteert. Bij het realiseren van de drempelwaarde, krijgen de eigenaar en de bewoner een deel van of de gehele WOZ-waarde vrijgesteld voor de OZB-heffing.

Vrijstelling substraatteelt

Een vrijstelling die gemeenten zelf geven, kan op den duur uit oogpunt van rechtsgelijkheid verplicht worden gesteld. Dat was het geval bij substraatteelt. In de praktijk werd substraatteelt meestal geacht onderdeel uit te maken van de cultuurgrond, welke wettelijk is vrijgesteld. De Hoge Raad oordeelde anders; substraatteelt valt niet onder de wettelijke vrijstelling. Met een initiatief-wetsvoorstel heeft de Tweede Kamer deze in hun ogen rechtsongelijkheid rechtgetrokken. Deze situatie sluit niet één op één aan op deze OZB-korting. Het kan echter zo zijn dat wat eerst een facultatieve vrijstelling was, op den duur verplicht wordt gesteld voor alle gemeenten.

3.2.2 Wettelijke voorziening

In de Uitvoeringsregeling uitgezonderde objecten Wet Waardering Onroerende Zaken wordt bij de bepaling van de WOZ-waarde een aantal objecten buiten aanmerking gelaten zoals bijvoorbeeld cultuurgrond en natuurterreinen. Ook in artikel 220d van de gemeentewet worden (grotendeels dezelfde) objecten aangegeven die bij de bepaling van de heffingsmaatstaf buiten aanmerking worden gelaten (zoals glasopstanden voor kweek of teelt van gewassen).

Daarnaast heeft elke gemeente de mogelijkheid om facultatieve vrijstellingen op te nemen. De VNG heeft in haar modelverordening een aantal facultatieve vrijstellingen opgenomen. Deze zijn er met name op gericht om de efficiency te verbeteren. Het nodeloos circuleren van gelden binnen de gemeentelijke begroting wordt hiermee voorkomen. Facultatieve vrijstellingen betreffen daarom bijvoorbeeld straatmeubilair, plantsoenen, begraafplaatsen, etc. Uit de parlementaire toelichting blijkt dat de vrijstelling hier ook oorspronkelijk voor bedoeld is.

Facultatieve vrijstellingen zijn in het kader van de Wet WOZ uitsluitend van belang voor de desbetreffende gemeente en komen als zodanig niet tot uitdrukking in de WOZ-waarde (memorie van toelichting). Anders dan de in de Gemeentewet opgenomen (verplichte) vrijstellingen kan de rechter de facultatieve vrijstellingen rechtstreeks aan het gelijkheids- en evenredigheidsbeginsel toetsen. In de Memorie van Toelichting wordt gemeld dat het gelijkheidsbeginsel het belangrijkste criterium is en dat vrijstellingen niet mogen leiden tot privileges. Veelal beogen de vrijstellingen bepaalde objecten die in eigendom of beheer zijn van bepaalde subjecten (veelal de gemeente zelf) vrij te stellen. Deze verkapte subsidiering past niet binnen het systeem van de OZB.

3.2.3 Beoordeling toepassingsgebied

Ondanks het oorspronkelijke oogmerk van de wetswijziging (het vrijstellen van publiek eigendom om 'rondpompen van geld' te voorkomen), geven diverse fiscale experts aan dat het binnen de letterlijke wettekst mogelijk is om woningen die voldoen aan een energie prestatie eis op te nemen in de facultatieve vrijstelling van een gemeentelijke belastingverordening.

Belangrijk criterium waaraan dit moet voldoen is dat invulling moet worden gegeven aan het gelijkheidsbeginsel, in concreto dat alle duurzaam gebouwde woningen (en niet-duurzame woningen) op dezelfde wijze fiscaal behandeld c.q. vrijgesteld worden. Het gaat er dan om dat de vrijstelling zo helder mogelijk geformuleerd wordt en objectieve kenmerken worden gebruikt om deze vast te leggen. Er dient geen discussie over de uitleg en toepassing te bestaan. Duurzaam gebouwde en/of energiezuinige woningen gedefinieerd door prestatienormen voldoen, voldoen aan 'objectieve kenmerken' van de woning.

3.3 Optie 2: Correctie bij de WOZ-waarde

3.3.1 Beschrijving

Woningen die voldoen aan een energieprestatie-eis krijgen een forfaitaire korting op de WOZ-waarde. Het aantrekkelijke en tegelijk complicerende facet aan deze maatregel is dat in tegenstelling tot de voorgaande opties direct wordt aangegrepen op de WOZ-waarde en daarmee op drie heffingen: inkomstenbelasting, onroerend zaak belasting en waterschapsomslag. Dit maakt de hefboom van de financiële stimulans groter. Tegelijkertijd betekent dit dat een herziening op de Wet WOZ voorbereid zal moeten worden.

3.3.2 Wettelijke voorziening

Het opnemen van een energieprestatie-eis in de heffingsmaatstaf is thans binnen de wettelijke kaders niet mogelijk, omdat de waarde bij vrije verhandelbaarheid geldt als grondslag. Hiervoor zal dus de Wet WOZ aangepast dienen te worden.

3.3.3 Beoordeling toepassingsgebied

Wordt deze variant mogelijk gemaakt dan werkt dit niet alleen door in de OZB-heffing, maar ook in het huurwaardeforfait en de waterschapsbelasting. Het effect voor de belastingbetaler is daarmee groter.

3.4 Optie 3: Vermindering op de belastingaanslag OZB

3.4.1 Beschrijving

Onder deze optie verstaan we het verlenen van een vermindering op de belastingaanslag van de OZB onder de voorwaarde dat een woning voldoet aan bepaalde energetische prestatie-eisen. De energieprestatie-eis wordt gerelateerd aan het energiecertificaat dat bij de EPBD wordt vastgelegd, als basis hiervoor dient in Nederland vermoedelijk de Energie index (EI) zoals ook wordt vastgesteld bij een Energie Prestatie Advies (EPA).

3.4.2 Wettelijke voorziening

Deze optie vindt zijn grondslag in artikel 220i. *'1. In de belastingverordening kan worden bepaald dat een vermindering wordt verleend op de belastingaanslagen van een onroerende zaak. Het bedrag van de vermindering wordt afzonderlijk vermeld op het aanslagbiljet'.*

3.4.3 Beoordeling toepassingsgebied

Bij nader onderzoek (Van Heijst, VNG) blijkt dat dit artikel uitsluitend is ingesteld om de sterke stapsgewijze verhoging in de OZB-aanslag te dempen. Deze verhoging ontstond doordat de WOZ-waarde eens in de vier jaar werd vastgesteld. Nu deze WOZ-waarde met een hogere frequentie wordt bepaald, en per 1 januari 2007 zelfs jaarlijks, bestaat er geen grond meer voor dit artikel. Inmiddels is het besluit genomen dit artikel per 1 januari 2007 te laten vervallen.

Een mogelijkheid tot vermindering die recentelijk is ingesteld in het kader van de Wet Bijzondere Maatregelen Grootstedelijke Problematiek. Hierbij wordt de mogelijkheid geboden van vermindering van de OZB-aanslag voor onroerende zaken die niet in hoofdzaak tot woning dienen. Het dient hier te gaan om een onderneming in een kanszone van een grootstedelijk gebied. Tot op heden hebben wij geen voorbeelden gevonden waarin gemeenten gebruik hebben gemaakt van deze mogelijkheid.

Verder is bekend dat in bepaalde gevallen niet tot invordering van de belasting-aanslag wordt overgegaan, bijvoorbeeld ter stimulering van de vestiging van bedrijven of indien de betreffende persoon onvoldoende draagkrachtig is (Monsma, Van de Lustgraaf).

3.5 Optie 4: differentiatie van het tarief

3.5.1 Omschrijving

Woningen die voldoen aan de energieprestatie-eis vallen in een andere tariefklasse. Deze tariefklasse zou lager zijn dan het huidige eigenaren tarief, waardoor netto een lagere belastingaanslag resulteert.

3.5.2 Wettelijke voorziening

Op dit moment zijn er 3 tarieven die tezamen met de heffingsmaatstaf de hoogte van de OZB-aanslag bepalen. Deze zijn:

- eigenaren tarief woningen;
- gebruikerstarief niet-woningen;
- eigenaren tarief niet-woningen.

In artikel 220e wordt bepaald dat voor het gebruikersdeel niet-woningen, de waarde van gedeelten van de onroerende zaak die in hoofdzaak tot woning dienen buiten aanmerking wordt gelaten (amendement De Pater, zie bijlage B).

3.5.3 Beoordeling toepassingsgebied

Het maximum tarief wordt per volle € 2.500 van de heffingsmaatstaf vastgesteld in artikel 220f van de Gemeentewet voor de drie momenteel te onderscheiden tarieven. Recentelijk (per 1.1.2006) is het gebruikerstarief woningen vervallen. Het vereist aanpassing van de Gemeentewet om een extra tarief in te voeren voor woningen die voldoen aan een energieprestatie eis.

4 Advies

4.1 Conclusie

Om wenselijk gedrag te bevorderen, zou een onroerende zaak, die voldoet aan de kenmerken van duurzaamheid, minder belast moeten worden dan een onroerende zaak met kenmerken die bovengemiddeld belastend zijn voor het milieu. In het huidige OZB-stelsel treedt eerder een tegenovergesteld effect op, wanneer een duurzame investering in een onroerend goed wordt gepleegd.

Via een OZB-vrijstelling of WOZ-korting (of tariefdifferentiatie) kan worden voorkomen dat investeringen in duurzame voorzieningen fiscaal worden ontmoedigd in plaats van aangemoedigd. De systematiek van WOZ-waardering kent al een vergelijkbare vrijstelling. Investeringen in een onroerende zaak op grond van de Wet Voorzieningen Gehandicapten blijven buiten beschouwing bij de WOZ-waardering.

Dit advies is primair gericht op het toetsen van de juridische haalbaarheid van de optie OZB-korting naar de energieprestatie van de woning. Daarbij hebben wij de huidige Gemeentewet en de Wet WOZ als uitgangspunt genomen. Echter om goed de discussie omtrent vergroening van OZB / WOZ te kunnen voeren is het wenselijk ook de opties in beeld te brengen waarvoor de Gemeentewet dan wel de Wet WOZ aangepast dient te worden.

Binnen het wettelijk kader

De huidige Gemeentewet biedt aan gemeenten niet de mogelijkheid om OZB-tarieven te *differentiëren* naar het energiegebruik van de woning. Ook kent de wet geen OZB-korting op basis van de energieprestatie van de woning als wettelijke vrijstelling. Gemeenten hebben wel de mogelijkheid om in hun belastingverordening *facultatieve vrijstellingen* op te nemen. Deze *facultatieve vrijstelling* kan gekoppeld worden aan een zorgvuldig vastgelegde en onafhankelijke te bepalen energieprestatie-eis van onroerende zaken. Hoewel de wetgever in eerste instantie een ander oogmerk heeft gehad bij het vrijstellen van onroerende zaken door gemeenten, biedt de letterlijke wettekst aanknopingspunten tot het invoeren van een dergelijke korting. Hierbij kan gedacht worden aan het vrijstellen van een deel of het geheel van de waarde van de onroerende zaak. Een en ander wordt opgenomen in de belastingverordening van een gemeente. Gemeenten hebben de keuzemogelijkheid om allerlei vrijstellingen in hun verordeningen op te nemen maar uiteindelijk toetst de rechter de belastingverordening aan hoger recht en algemene rechtsbeginselen zoals het gelijkheidsbeginsel en het evenredigheidsbeginsel.

Aan de optie kleven drie belangrijke kanttekeningen. Allereerst dient er voor een volledige vrijstelling draagvlak te zijn binnen de gemeente. Discussies over lokale belastingen en lokale lasten maken dat lokale beleidsruimte voor belastingheffing stevig is ingesnoerd. Een volledige vrijstelling voor een deel van het gemeentelijke woningenbestand zal een derving van inkomsten betekenen. Hiervoor zal bin-

nen de (dikwijls krappe) gemeentelijke financiën compensatie moeten worden gevonden. De derde kanttekening heeft te maken met de vraag of het wenselijk wordt gevonden de OZB uit te hollen. Vooral vanuit het Rijk bestaan hier thans bezwaren.

Een vrijstelling van een deel van de OZB heeft als nadeel dat objectief en zorgvuldig de waardering van de toegevoegde waarde van de energieprestatie van een woning dient te worden vastgesteld. Bij de WOZ-waardering gaat het immers niet om de waardering van gedane investeringen, maar om de waardering van de staat van het object. Een vrijstelling kan dan ook niet betrekking hebben op duurzame investeringen¹.

De extra waarde van een energiezuinige woning (< EPC 0,8) zou als uitgangspunt voor de vrijstelling kunnen worden genomen. De gemeente zal hierbij een duidelijke argumentatie moeten geven van de extra waarde van het onroerend goed dat buiten de heffingsmaatstaf wordt gehouden. Deze extra waarde is afhankelijk van het type woning en het bouwjaar. Om de uitvoeringskosten te beperken is het denkbaar dat een gemeente enkele vaste heffingsvrije voeten definieert voor verschillende categorieën woningen. Handhaving en controle kan primair plaatsvinden via een energiecertificaat in het kader van de EPBD. De extra uitvoeringslasten zullen door gemeenten moeten worden afgewogen.

Aanpassing wettelijk kader vereist

Voor enkele van de onderzochte opties (optie 2 en optie 4) zal of de Wet WOZ respectievelijk de Gemeentewet moeten worden aangepast. Vanwege de financiële hefboom van de WOZ-waarde en daarmee ook de omvang van de stimulerende werking, biedt de correctie op de WOZ-waarde een veel grotere stimulans om energiezuinige maatregelen uit te lokken. Hierbij zou gekozen kunnen worden voor een forfaitaire vermindering op de WOZ-waarde, wanneer een woning voldoet aan een energie prestatie eis.

4.2 Aandachtspunten bij uitvoering

De belastingverordening dient zorgvuldig te worden gemotiveerd en er dient gebruik te worden gemaakt van objectieve woninggebonden kenmerken. Er dient geen discussie over de uitleg en toepassing te bestaan. Een energieprestatiecertificaat dat door een onafhankelijk en gecertificeerde partij wordt afgegeven zal hiervoor een belangrijke waarborg kunnen vormen.

Een gedeeltelijke vrijstelling zal een relatieve kleine stimulans geven om investeringen in energiebesparing aan de woning te stimuleren. De stimulans is te gering om daadwerkelijk een belangrijke verbetering van de energetische kwaliteit van de bestaande woningvoorraad tot stand te brengen. Wel verwachten wij dat de maatregel een belangrijke signaleringsfunctie kan hebben en in combinatie met andere besparingsinstrumenten van rijksoverheid en gemeenten ingezet kan worden ter verbetering van de energetische kwaliteit van de bestaande voorraad.

¹ De vrijstelling voor de WOZ-waardering dient betrekking te hebben op karakteristieken van onroerende zaken die duiden op duurzaamheid. Ook een woning die reeds jaren aan de vereisten van duurzaamheid voldoet, zou dus in aanmerking moeten komen voor de vrijstelling.

Dit kan gemotiveerd worden indien het aansluit bij ander instrumentarium met een vergelijkbaar karakter, zoals bijvoorbeeld een differentiatie van de overdrachtsbelasting naar energieprestatie van een woning. Er ontstaat dan een cumulatie van financiële prikkels met een sterk verhoogde attentiewaarde.

Het vastleggen van een genormeerde energieprestatie en vervolgens het onafhankelijk vaststellen van het al dan niet voldoen aan deze norm sluit aan bij de implementatie van de EPBD, de EPC (voor woningen vanaf 1995) en de Energie Index uit het Energie Prestatie Advies. Vanuit de koppeling van deze norm aan de facultatieve vrijstelling ontstaat tevens een momentum voor de invoering van het label (en het certificatieproces). Het sluit bovendien aan bij de wens van de overheid tot energiebesparing in de gebouwde omgeving (Energie-rapport 2005).

Op dit moment is er alom een geringe bereidheid tot wijzigingen in de OZB. Er zijn geluiden om de OZB in zijn geheel af te schaffen, door de afschaffing van het gebruikersdeel is nu al het effect van korting geringer. De wens tot deregulering en vermindering bureaucratie kan een beperking vormen tot uitvoering van een OZB-korting. De mogelijkheid om bij de invoering van het energieprestatiecertificaat (naar verwachting medio 2007) aan te sluiten zal de administratieve lasten voor gemeenten en burgers wel duidelijk verminderen.

Een laatste punt van aandacht vormt de financierbaarheid. De korting zal linksom of rechtsom gecompenseerd moeten door een verhoging van de gemiddelde tarieven. Dat zal op zodanige wijze vorm moeten worden gegeven dat er per saldo geen lastenverhoging optreedt.



CE

**Oplossingen voor
milieu, economie
en technologie**

Oude Delft 180

2611 HH Delft

tel: 015 2 150 150

fax: 015 2 150 151

e-mail: ce@ce.nl

website: www.ce.nl

Besloten Vennootschap

KvK 27251086

Energieprestatie gewaardeerd in de OZB

Studie naar de haalbaarheid van
een OZB-korting naar
energieprestatie van woningen

Bijlagen

Rapport

Delft, oktober 2006

Opgesteld door: R.A.A. (Ronald) Schillemans
M.J. (Martijn) Blom





A Referenties

Met de volgende personen zijn in een interview de mogelijkheden tot differentiatie van de OZB onderzocht.

Rosalie van Heijst	VNG
Rob van de Lustgraaf	Anderssson Elffers Felix
Van Es en Prof. Kavelaars	Deloitte & Touche
M.A. Allers	COELO
J.A. Monsma	ESBL

Serife Güvec-Gök van het Ministerie van Binnenlandse Zaken heeft de studie reviewed.



B Amendement De Pater

Bij de afschaffing van het gebruikersdeel van bewoonde onroerende zaken, is afhankelijk geen rekening gehouden met het bewoonde deel van onroerende zaken die als niet-woning worden aangemerkt, maar wel voor een deel bewoond worden. Door een amendement (amendement De Pater) is dit gecorrigeerd.

De overgangsregeling voor 2006 is dat de belastingaanslag kan worden vermindert met het percentage van de waarde van het woondeel in de totale waarde van de onroerende zaak. Deze waarde kan afgeleid worden uit het WOZ-taxatieverslag.

Indien de waarde van de woondelen van een onroerende zaak minder dan 70% uitmaakt van de totale waarde van de onroerende zaak, is sprake van een niet-woning voor de OZB. Deze onroerende zaken, zoals boerderijen en verzorgingshuizen, worden dus naar het tarief voor niet-woningen aangeslagen en zouden zonder nadere regeling niet profiteren van de afschaffing van het gebruikersdeel van de OZB op woningen.

Door aanvaarding van een amendement van Tweede Kamerlid De Pater-Van der Meer is een regeling getroffen voor deze niet-woningen: het woondeel wordt (is) belastingvrij voor de gebruikersbelasting niet-woningen. De regeling is definitief in 2007, voor 2006 is een afwijkende regeling getroffen waarbij gemeenten deze vrijstelling kunnen regelen in de verordening OZB (raadsbesluit) of door vaststelling van een beleidsregel (collegebesluit).