

Mogelijkheden voor invoering van een planbatenheffing en een grondbelasting ter bevordering van de woningbouw

Maarten Allers (COELO)

Arjen Schep (ESBL)

Corine Hoeben (COELO)

Robert Kastelein (ESBL)

Anneke Monsma

31 mei 2024



Voorwoord

Dit onderzoek is uitgevoerd door ESBL en COELO in opdracht van het ministerie van Financiën.

Een stuurgroep vanuit de opdrachtgever begeleidde de uitvoering van dit onderzoek, en een breed samengestelde klankbordgroep gaf verschillende keren commentaar op tussenproducten.

Hiernaast hebben wij dankbaar gebruik gemaakt van de discussies in twee bijeenkomsten van de expertgroep Grond & Gebiedsontwikkeling, georganiseerd door Tom Daamen en Simon van Zoest (TuDelft). Tom en Simon hebben ons ook geholpen door als sparringpartners op te treden en door commentaar te geven op conceptteksten.

Verder zijn wij dank verschuldigd aan alle experts die wij hebben mogen interviewen of die commentaar hebben geleverd op conceptteksten, en aan Kalina Schuszler voor organisatorische ondersteuning bij het onderzoek.

Eventuele onvolkomenheden komen voor rekening van de auteurs. De eerste twee auteurs zijn eindverantwoordelijk voor het totaal. De drie laatstgenoemde auteurs hebben teksten voor dit rapport aangeleverd en hebben commentaar geleverd op conceptteksten.

Inhoudsopgave

Voorwoord	2
Samenvatting en conclusies	5
1 Inleiding	10
2 Doel en economische effecten planbatenheffing en grondbelasting	12
2.1 Probleem	12
2.2 Surplus en de waarde van grond voor woningbouw.....	14
2.3 Gebiedsontwikkeling	17
2.4 Planbatenheffing	21
2.5 Grondbelasting.....	30
2.6 Ervaringen in het buitenland.....	35
2.7 Conclusies.....	36
3 Vormgeving planbatenheffing.....	38
3.1 Inleiding.....	38
3.2 Ontwerpkeuzes voor een planbatenheffing.....	38
3.3 Juridische uitwerking van de planbatenheffing	46
3.4 De essentialia van de planbatenheffing	59
3.5 Juridische risico's.....	61
3.6 Stappenplan planbatenheffing.....	63
3.7 Capita selecta	64
4 Vormgeving grondbelasting	70
4.1 Inbedding in huidige stelsel: twee varianten	70
4.2 Variant 1: grondbelasting binnen de ozb	71
4.3 Variant 2: afzonderlijke bouwgrondbelasting naast de ozb.....	76
4.4 Juridische risico's.....	78
4.5 Capita selecta	83
5 Alternatieven voor een planbatenheffing of een grondbelasting.....	87
5.1 Sterker vasthouden aan eigen gemeentelijke plannen en wensen	87
5.2 Actief grondbeleid	87
5.3 Voorkeursrecht.....	88
5.4 Kostenverhaal.....	89
5.5 Opheffen vrijstellingen.....	91
5.6 Alternatief voor de grondbelasting: grondwaardestijgingsbelasting.....	91

5.7 Conclusie	93
Referenties	94
Bijlage 1. Notitie Eigendomsrecht	98
Bijlage 2. Auteurs.....	110
Bijlage 3. Samenstelling begeleidingscommissie en klankbordgroep.....	111
Bijlage 4. Deelnemers expertsessies en interviews.....	112

Samenvatting en conclusies

De woningbouw blijft al jaren achter bij de vraag. Daar zijn verschillende oorzaken voor. Dit onderzoek richt zich op problemen van financiële aard, specifiek vanuit het perspectief van de grondmarkt.

Onderzocht is hoe een planbatenheffing en een grondbelasting kunnen worden ingevoerd op een manier die woningbouw maximaal bevordert, en hoe effectief deze naar verwachting zullen zijn.

Ook inventariseren we alternatieve methoden om dit doel te bereiken.

Planbatenheffing

Op te lossen probleem

Een belangrijke oorzaak van de achterblijvende woningbouw is de moeilijkheid om woningbouwprojecten financieel rond te krijgen. Ontwikkelaars zien vaak geen mogelijkheid om een redelijke winst te maken, en gemeenten lukt het vaak niet om de door hen te maken kosten voor de openbare ruimte te verhalen. De vaak hoge grondprijs is hiervan een van de oorzaken. Wanneer de gemeente besluit dat grond mag worden bebouwd, of zelfs wanneer dat besluit alleen nog maar wordt verwacht, stijgt meteen de waarde ervan. Veel geld lekt zo weg naar de eigenaren van de grond, die niet bijdragen aan de ontwikkeling ervan.

Werking

Een gemeentelijke planbatenheffing kan hierbij helpen. Dit is een heffing over het grondsurplus, het verschil tussen de waarde van grond waarop mag worden gebouwd en de waarde van die grond bij de functie (bestemming) die het daarvoor had. Het is een gericht instrument dat de verwervingskosten van bouwgrond zal verlagen omdat een ontwikkelaar minder over zal hebben voor grond wanneer bij de start van de bouw nog een planbatenheffing moet worden afgerekend. Een planbatenheffing voorkomt niet dat soms nog steeds te veel voor bouwgrond zal worden betaald, maar dit teveel wordt er wel kleiner door. Exploitatietekorten worden in deze gevallen lager door lagere grondprijzen. Het is dan ook minder nodig om publiek geld in te zetten, zoals woningbouwimpulsgelden of gemeentelijke bijdragen.

Gemeenten kunnen met de opbrengst een bijdrage leveren in gevallen waarin de exploitatie nog niet sluit. Het deel van die opbrengst dat daar niet voor nodig is kan elders worden ingezet. Gemeenten zijn zo beter in staat door hen te maken kosten in de openbare ruimte te verhalen. Ook kunnen ze de opbrengst desgewenst gebruiken om projecten te subsidiëren met meer betaalbare woningen of met een betere kwaliteit. De heffingsopbrengst kan ook (deels) worden gebruikt voor woningbouwprojecten elders in de gemeente, of voor andere doeleinden. Het niet wettelijk oormerken van de opbrengst is doelmatiger dan het voorschrijven van bestedingsdoelen omdat dit kan leiden tot 'gouden lantaarnpalen'.

Verwacht mag worden dat het leeuwendeel van deze heffing, zoals de bedoeling is, ten laste komt van de eigenaren van de grond omdat de heffing wordt verdisconteerd in de grondprijs. Kopers of de huurders van de te bouwen woningen worden niet of veel minder getroffen. Een bijkomend voordeel is dat een planbatenheffing de gevoeligheid van bouwprojecten voor schommelingen in huizenprijzen en grondprijzen vermindert.

Vormgeving

Een planbatenheffing kan het grondsurplus slechts gedeeltelijk wegbelasten, omdat de grondeigenaar anders geen financiële prikkel behoudt om de grond te verkopen ten behoeve van woningbouw. De heffing moet worden betaald voordat met de bouw wordt begonnen, en is dus alleen van toepassing op grond waarop ook echt wordt gebouwd. Ontwikkelaars weten tijdig waar zij aan toe zijn doordat het tarief en het grondsurplus in het omgevingsplan worden vastgelegd.

De planbatenheffing die in dit rapport wordt uitgewerkt is geen echte belasting, maar heeft juridisch de vorm van een bestuurlijke geldschuld. Door deze vormgeving kan worden aangesloten bij de bestaande regels over het kostenverhaal in de Omgevingswet.

Beperkingen

Een planbatenheffing zal niet direct na invoering zijn volledige effect hebben, omdat gronden die ontwikkelaars al hebben aangekocht niet onder deze heffing zullen vallen. Hierover een planbatenheffing laten betalen kan niet meer de beoogde doorwerking hebben naar de aankoop prijs van de grond, maar zou geld weghalen bij ontwikkelaars dat niet meer voor woningbouw kan worden gebruikt.

Ook zal een planbatenheffing niet alle problemen oplossen. Wanneer wel een sluitende exploitatie mogelijk is, wordt soms toch (nog) niet gebouwd omdat de grondeigenaar verwacht later een hogere opbrengst te kunnen realiseren. Een planbatenheffing helpt niet bij het versnellen van dit soort niet op gang komende bouwprojecten ('stalled sites'). Ook kan deze heffing niet worden gebruikt om waardestijgingen van bestaande woningen of ander vastgoed te belasten die voortkomen uit publieke investeringen die een gebied aantrekkelijker maken. We hebben onderzocht in hoeverre een grondbelasting in deze gevallen wel behulpzaam kan zijn.

Grondbelasting

Het onderzoek onderscheidt twee varianten van een grondbelasting: een algemene grondbelasting op alle grond en een belasting op bebouwbare grond.

Algemene grondbelasting

Publieke investeringen door gemeenten in bijvoorbeeld infrastructuur of groen leiden tot waardestijgingen van omliggende onroerende zaken. De opbrengst van een algemene grondbelasting (met hogere tarieven dan de huidige ozb) kan gemeenten helpen bij de bekostiging van dergelijke investeringen. Een algemene grondbelasting belast alle grond, en kan worden ingebouwd in de bestaande onroerendezaakbelastingen (ozb). Een algemene grondbelasting kent een minimum aan economische verstoring en kan een aanzienlijke opbrengst opleveren. Met die opbrengst kunnen gemeenten bijvoorbeeld ook onrendabele toppen van woningbouwprojecten bekostigen. De belasting verkleint verder de prijscycliciteit van woningen verkleinen en kan bijdragen aan een verschuiving van belasting van inkomen naar belasting van vermogen.

Maar omdat een algemene grondbelasting ook grond treft waarop al is gebouwd, is deze minder geschikt om niet op gang komende bouwprojecten vlot te trekken. Daarvoor is immers een stevig tarief nodig, en dat zou een economische impact hebben die grotendeels naast het doel terecht komt. Ook grond die al bebouwd is, of waarop bouwen niet is toegestaan, wordt daar immers door

getroffen. Invoering van een belasting op alle grond, met een tarief dat aanzienlijk hoger is dan dat van de ozb, zou de grondwaarde in één klap flink verlagen. De belasting treft dus vooral de partijen die op dat moment grond in bezit hebben (waaronder huizenbezitters). Wie na invoering ervan grond koopt zal daar minder voor willen betalen, en ontloopt zo een deel van deze belasting.

Belasting op onbebouwde grond met een woonbestemming

Om niet op gang komende bouwprojecten te versnellen zou een belasting op alleen onbebouwde grond met een woonbestemming kunnen worden geïntroduceerd. Wegens het gerichte karakter kunnen hogere tarieven worden gehanteerd dan bij een algemene grondbelasting, zodat een substantieel effect mag worden verwacht. Omdat uit een inventarisatie is gebleken dat het niet vaak voorkomt dat woningbouw vastloopt om speculatieve redenen zal deze belasting niet in veel gevallen tot versnelling leiden. Voor het afromen van waardeinstijgingen door publieke investeringen is deze belasting wegens het gerichte karakter niet geschikt.

Uitvoerbaarheid en juridische risico's

Zowel de planbatenheffing als beide uitgewerkte varianten van een grondbelasting zijn uitvoerbaar maar vereisen een zorgvuldige vormgeving. Dit rapport gaat daar gedetailleerd op in. Belangrijk is vooral dat vooraf goed wordt vastgelegd hoe grondwaarden worden bepaald.

Invoering van een grondbelasting zal leiden tot een toename van bezwaren en beroepen tegen waarderingen, mede omdat de waarde van bebouwde WOZ-objecten moeten worden gesplitst in een grondcomponent en een opstalcomponent. Doordat alleen transactieprizen voor de combinatie van grond met opstal beschikbaar zijn, moet de waarde van de afzonderlijke componenten daaruit worden afgeleid. Dat zal leiden tot meer bezwaar- en beroepsprocedures.

Zowel de planbatenheffing als beide uitgewerkte varianten van een grondbelasting grijpen in op het eigendomsrecht dat wordt beschermd door art. 1 Eerste Protocol van het EVRM. Wij concluderen dat zij een geoorloofde inmenging vormen op het eigendomsrecht, mits wordt voldaan aan een aantal voorwaarden, die in dit rapport worden uitgewerkt.

Alternatieven

Het onderzoek heeft geen goed uitvoerbare alternatieven aan het licht gebracht met een vergelijkbare of een betere werking dan een planbatenheffing of een grondbelasting.

Beter benutten bestaande mogelijkheden

Het voeren van actief grondbeleid geeft gemeenten weliswaar wat meer regie over wat, waar en wanneer aan woningen wordt gebouwd, maar dit gaat gepaard met financiële risico's. Door een voorkeursrecht te vestigen kunnen gemeenten proberen te voorkomen dat grondprijzen te ver worden opgedreven. Een voorkeursrecht dwingt de grondeigenaar echter niet tot verkoop. Ook kan een grondeigenaar het voorkeursrecht omzeilen door een samenwerkingsovereenkomst te sluiten met een derde partij.

Verbeteren kostenverhaal

Alternatieven die kunnen helpen om het kostenverhaal te verbeteren (en al worden onderzocht) betreffen het verbeteren van de manier waarop taxaties worden uitgevoerd en het veranderen van

de manier waarop de inbrengwaarde van gronden bij het kostenverhaal wordt bepaald. De kosten die gemeenten maken voor gebiedsontwikkeling kunnen zij alleen verhalen voor zover het exploitatieresultaat voor de ontwikkelaar positief blijft. Bij een hoge inbrengwaarde van grond wordt dit moeilijk of onmogelijk. Taxaties vallen soms te hoog uit doordat referentietransacties worden gebruikt die zijn 'vervuild' doordat zij onbedoeld al te hoge toekomstige waardeinstijgingen door verwachte functiewijzigingen weerspiegelen. Dat zou verholpen moeten worden. Een andere manier om de inbrengwaarde te verlagen, is om die alleen nog te baseren op de waarde van de grond bij de bestaande functie en niet langer op de verwachte waarde bij de toekomstige functie (als die hoger is). De in deze alinea genoemde opties zijn nuttig maar gaan minder ver dan een planbatenheffing, omdat ze het grondsurplus nog steeds aan de grondeigenaar laten toevallen. Wel kunnen ze de uitvoering van een planbatenheffing verbeteren doordat de taxaties beter worden.

Verbeteren baatbelasting

Voor het bekostigen van publieke voorzieningen die buiten het bestaande kostenverhaal vallen zou de al bestaande baatbelasting meer kunnen worden gebruikt. Daarvoor moeten dan wel eerst de problemen worden opgelost die de werking van deze belasting nu sterk belemmeren. Dat is op dit moment al in onderzoek. Het voordeel van de baatbelasting is dat de heffing niet alleen mogelijk is voor zover een winstgevend exploitatie dat toestaat (zoals bij kostenverhaal). Ook kan baatbelasting worden geheven van al bestaande onroerende zaken die baat hebben bij de ontwikkeling. Een goed werkende baatbelasting kan dus een deel van de beoogde functie van de algemene grondbelasting vervullen. Maar ook buiten de situatie van gebiedsontwikkeling kan een baatbelasting uitkomst bieden waar een bepaalde groep onroerende zaken meer profiteren van gemeentelijke investeringen in fysieke voorzieningen dan andere. Een baatbelasting is geen substituut voor de planbatenheffing.

Opheffen vrijstellingen

De bestaande ozb kent vrijstellingen voor onder meer cultuurgrond (landbouwgrond), waarvan de ooit wel aanwezige rechtvaardigingsgrond al geruime tijd niet meer bestaat. Het opheffen hiervan zou de kosten van het in bezit houden van (nu nog vrijgestelde) grond verhogen, omdat voortaan ozb verschuldigd is. Dit zou als alternatief kunnen worden gezien voor een grondbelasting, met het doel de ontwikkeling van niet op gang komende bouwprojecten te versnellen. Dit werkt minder goed dan een belasting op bouwgrond, doordat voor grond binnen de ozb geen afzonderlijk tarief kan worden gehanteerd, en het tarief dus niet zo kan worden gekozen dat het voor het hier gestelde doel de optimale hoogte heeft.

Grondwaardeinstijgingbelasting

Als het doel is om grondwaardeinstijgingen (bijvoorbeeld door publieke investeringen in stadsvernieuwing) af te romen, dan is het doeltreffender om de belasting niet te heffen over de waarde van grond, maar over de jaarlijkse waardeinstijging. Dit maakt het mogelijk om waardeinstijgingen substantieel te belasten wanneer die zich voordoen, zonder alle grond jaarlijks tegen een hoog tarief aan te slaan. Grondwaarden zullen bij invoering van een grondwaardeinstijgingbelasting minder sterk dalen dan bij invoering van een grondbelasting. Invoering is daarom minder ingrijpend dan invoering van een grondbelasting. De vormgeving van deze belasting kent echter complicaties die een goede uitvoerbaarheid onzeker maken. Die zouden eerst goed moeten worden onderzocht voordat invoering kan worden overwogen.

Conclusies

Een planbatenheffing kan een goede bijdrage leveren aan het bevorderen van de woningbouw. De heffing zal de verwervingskosten van grond om op te bouwen verlagen zodat bouwprojecten vaker rendabel zullen zijn. Ook zal deze heffing gemeenten geld opleveren dat zij kunnen inzetten voor de door hen te maken kosten voor zaken als wegen en groen of voor het mogelijk maken van bouwprojecten die anders niet uitkunnen (bijvoorbeeld met meer betaalbare of energiezuinige woningen). Mits goed vormgegeven is de heffing uitvoerbaar en passend binnen de nationale en internationale regels en verdragen.

Een grondbelasting die alleen bebouwbare grond treft kan bouwprojecten versnellen die niet op gang komen omdat de eigenaar verwacht later een hogere winst te kunnen behalen. Omdat deze situatie op dit moment niet vaak voor lijkt te komen, zal het effect op de woningbouwproductie beperkt zijn.

Een algemene belasting op de waarde van alle grond kan binnen de bestaande ozb worden ingepast en is een zeer efficiënte manier om belastinggeld te verkrijgen. Ook helpt zo'n belasting gemeenten om investeringen die een gebied aantrekkelijker maken te bekostigen en stimuleert hij efficiënt grondgebruik. Wegens het ongerichte karakter is een algemene grondbelasting minder geschikt om woningbouw te versnellen.

1 Inleiding

In een klein, dichtbevolkt en hoogontwikkeld land als Nederland is grond een schaars goed. Landbouw, industrie, woningbouw, natuur en infrastructuur vechten allemaal om ruimte. Met name woningbouw is een hoofdpijndossier. De jaarlijkse productie blijft al geruime tijd achter bij de vraag. Daarbij spelen problemen van diverse aard een rol. Dit rapport richt zich op problemen van financiële aard, en die wellicht kunnen worden aangepakt door de introductie van nieuwe heffingsinstrumenten: een planbatenheffing en een grondbelasting.

Misschien wel het belangrijkste probleem is dat prijzen waarvoor grond wordt aangekocht vaak te hoog liggen om een rendabele exploitatie van een woningbouwproject met een substantieel aandeel betaalbare woningen mogelijk te maken. Uit de verkoop van de te bouwen woningen moeten niet alleen alle kosten worden betaald om grond bouwrijp te maken en om er woningen op te bouwen; ook de kosten voor de omliggende publieke ruimte met infrastructuur en groen moeten worden gedekt. Wanneer voor grond om op te bouwen te veel moet worden betaald, dan zijn niet al deze kosten te dekken en komt de ontwikkeling niet op gang. Wanneer grond bebouwd mag worden neemt de waarde bijna altijd toe; die waarde stijging gaat nu naar de eigenaar van die grond en kan daardoor niet meer worden gebruikt om de grond te ontwikkelen. Een planbatenheffing zou dit probleem geheel of gedeeltelijk kunnen oplossen.

Ook waar wel een rendabele exploitatie is te maken, gebeurt dat niet altijd. Gemeenten hebben nu geen financiële prikkel om woningbouw mogelijk te maken. Marktpartijen wachten soms met ontwikkeling, bijvoorbeeld omdat ze verwachten dat er later meer profijt kan worden behaald (speculatie). Een grondbelasting, die het aanhouden van grond duurder maakt, zou grondeigenaren een prikkel kunnen geven om ontwikkeling te versnellen. Ook zou een grondbelasting woningbouw voor gemeenten financieel aantrekkelijker maken, en kunnen helpen om grondwaarde stijgingen door publieke investeringen in de omgeving van bestaande bouw te benutten om dergelijke investeringen te bekostigen.

Op theoretische gronden is eenvoudig aan te tonen dat een planbatenheffing of een grondbelasting de genoemde problemen ten minste voor een deel kunnen adresseren. Dan wordt echter geen rekening gehouden met allerlei institutionele en situationele kenmerken die de feitelijke werkzaamheid van deze instrumenten onzeker maken. De heffingen zouden immers moeten worden ingepast binnen een scala aan bestaande regelingen, van kostenverhaal en waarderingsmethoden tot bestaande gemeentelijke en landelijke belastingen en heffingen. Daarnaast kan de invoering van deze heffingen misschien nadelige gevolgen hebben voor bestaand beleid en bestaande belastingen en. Bovendien grijpen een planbatenheffing en een grondbelasting in op het eigendomsrecht, en dat moet juridisch goed worden geregeld. Tot slot speelt uitvoerbaarheid een zeer belangrijke rol.

Er zijn al diverse publicaties beschikbaar die de vraag bespreken of een grondbelasting of een planbatenheffing nuttig zouden kunnen zijn.¹ **Dit onderzoek richt zich op de vraag: hoe zouden een planbatenheffing en een grondbelasting daadwerkelijk in Nederland kunnen worden ingevoerd, op**

¹ Bijvoorbeeld Allers (2020), Deloitte (2019), De Graaf et al. (2010), De Groot et al. (2010), Kolpron et al. (2001) en Needham (2000).

een manier die woningbouw maximaal bevordert, en hoe effectief zou dit naar verwachting zijn?

Ook inventariseren we alternatieve methoden om het gestelde doel te bereiken.

Hoofdstuk 2 schetst hoe een planbatenheffing en een grondbelasting de bouw van woningen zouden kunnen stimuleren. Eerst wordt het probleem geanalyseerd, voor zover dit van financiële aard is, en een beknopte beschrijving gegeven van de grondmarkt en het planologische proces bij woningbouw. Vervolgens bespreken we hoe een planbatenheffing en een grondbelasting zouden kunnen helpen bij het aanpakken van die problemen, hoe deze heffingen daarvoor het beste zouden kunnen worden vormgegeven en welke gevolgen ze naar verwachting zouden hebben.

Hoofdstuk 3 geeft aan hoe een planbatenheffing kan worden vormgegeven. Het gaat dan in de eerste plaats om ontwerpkeuzes en de juridische uitwerking, zoals de vormgeving, de rechtsgrond, de grondslag en het moment van heffing. Verder worden de juridische risico's bij het vaststellen van de hoogte van de planbatenheffing en die ten opzichte van de aantasting van het eigendomsrecht besproken. Tot slot wordt de benodigde overgangsregeling behandeld, net als de budgettaire en herverdeeleffecten en de relatie met de grondbelasting.

Hoofdstuk 4 beschrijft hoe een grondbelasting kan worden ingevoerd en hoe deze eruit zou moeten zien om het gestelde doel zo goed mogelijk te bereiken. We onderscheiden twee varianten. De eerste is een grondbelasting die wordt ingepast binnen de bestaande onroerendezaakbelastingen (ozb), door de waarde van elk object te splitsen in de waarde van de opstal en de waarde van de grond, en die apart te belasten. In deze variant wordt alle grond belast, ook grond die al is bebouwd, of waarop niet mag worden gebouwd. De tweede variant betreft een afzonderlijke belasting op bebouwbare grond, naast de ozb. Beide varianten worden uitgewerkt, de juridische risico's worden beschreven, en ook zaken als een mogelijke overgangsregeling, budgettaire en herverdeeleffecten en de relatie met de planbatenheffing.

Hoofdstuk 5 geeft een overzicht van alternatieve manieren om het gestelde doel te bereiken. Hierbij gaat het om het beter benutten of het vergroten van de bruikbaarheid van bestaande instrumenten als actief grondbeleid, voorkeursrecht en kostenverhaal, maar ook om het opheffen van bestaande vrijstellingen en uitzonderingen die de ozb-grondslag beperken en om een alternatieve vorm van grondbelasting, die niet de waarde belast maar de stijging daarvan.

Hoofdstuk 6 werkt een stappenplan uit voor de invoering van een planbatenheffing. Uit dit onderzoek blijkt dat een grondbelasting weliswaar mogelijk is en dat er veel voor een dergelijke belasting is te zeggen, maar dat de effecten zich vooral naast de woningbouw zouden doen voelen, en dat de stimulerende werking voor de woningbouw vermoedelijk beperkt zou zijn. Daarom wordt van deze belasting geen gedetailleerd stappenplan voor invoering gepresenteerd.

Een samenvatting met een overzicht van de conclusies vindt u aan het begin van dit rapport.

2 Doel en economische effecten planbatenheffing en grondbelasting

Dit hoofdstuk schetst hoe een planbatenheffing en een grondbelasting de bouw van woningen zouden kunnen stimuleren. We schetsen eerst zeer beknopt de grondmarkt en het planologische proces bij woningbouw, en problemen van financiële aard die een rol spelen bij het achterblijven van de woningbouw.² Vervolgens bespreken we hoe een planbatenheffing en een grondbelasting zouden kunnen helpen bij het aanpakken van die problemen, hoe deze heffingen daarvoor het beste zouden kunnen worden vormgegeven en welke gevolgen ze naar verwachting zouden hebben.

2.1 Probleem

De bouw van woningen blijft sterk achter bij de vraag.³ Daarvoor zijn allerlei redenen aan te wijzen. Dit rapport richt zich op redenen van financiële aard, die wellicht kunnen worden aangepakt door de introductie van nieuwe heffingsinstrumenten. Zonder compleet te willen zijn noemen we hier enkele van deze redenen.

In theorie kunnen woningbouwplannen op uitleglocaties vrijwel altijd uit. De economische waarde van de grond is immers het verschil tussen de waarde waarvoor de woningen kunnen worden verkocht enerzijds en de kosten van het bouwrijp maken, het bouwen en de aanleg van openbare voorzieningen als wegen anderzijds. Zolang dit verschil groter is dan de waarde bij bestaand (bijvoorbeeld agrarisch) gebruik blijft er zelfs geld over, het grondwaardesurplus (hierna: surplus). Aangezien grond waarop mag worden gebouwd duurder is dan landbouwgrond lijkt het, in elk geval bij uitleglocaties, op het eerste gezicht geen probleem om de exploitatie rond te krijgen.

Uit onderzoek blijkt echter dat voor woningbouwprojecten toch vaak moeilijk een positieve exploitatie is te maken.⁴ Dat wil zeggen: uit de verwachte verkoopopbrengst van de huizen kunnen vaak niet alle kosten worden gedekt. Dit wordt beschouwd als een van de belangrijkste redenen dat er te weinig wordt gebouwd (zie ook paragraaf 2.2.2).⁵ Dit komt niet zozeer door lage huizenprijzen, maar door hoge kosten, onder meer van de aankoop van grond. Het surplus, de waardeestijging van grond doordat is besloten dat daarop mag worden gebouwd, komt voor een groot deel terecht bij grondeigenaren. Soms is een stuk agrarische grond vóór bestemmingswijziging al meerdere keren van grondeigenaar is gewisseld, waarbij een steeds hogere prijs wordt betaald; vaak veel meer dan overeenkomt met de oorspronkelijke functie (landbouw). Er wordt dan gespeculeerd door grondeigenaren op een toekomstige bestemmingswijziging en daarmee grondwaardeestijging. Er blijft dan minder geld over om de grond te ontwikkelen en te bebouwen en voor de overheid om haar kosten te verhalen. Kostenverhogende eisen op het gebied van energie, klimaatadaptatie, natuurherstel en circulariteit zullen het de komende periode ook niet gemakkelijker maken om tot een positieve exploitatie te komen.⁶

² Voor (veel) meer hierover, zie bijvoorbeeld Buitelaar (2021); Van der Krabben (2021); Michielsen et al. (2019).

³ Rijksoverheid (2020).

⁴ Stauttner et al. (2021); Mulder et al. (2021).

⁵ Zie Ministerie van BZK (2023), en dan met name bijlage 5.

⁶ Daamen (2022).

Een mogelijke oplossing om toch te kunnen bouwen is het voorkomen dat middelen weglekken doordat grondeigenaren profiteren van een verandering van de functie (bestemming) van grond.⁷ Dat kan door die waardevermeerdering, waarvoor de grondeigenaar geen inspanningen heeft verricht, af te romen. Dit zal de verwervingsprijs van grond drukken, waardoor de exploitatie eerder rendabel zal zijn. Bovendien kunnen die middelen zo nodig worden gebruikt om een project rendabel te maken, zowel voor de ontwikkelaar als voor de gemeente. De gemeente maakt immers kosten voor publieke voorzieningen als wegen, en die kosten moeten worden verhaald op de ontwikkelaar. Vooral bij uitleglocaties kan inzet van het surplus de exploitatie financieel helpen, maar ook bij binnenstedelijke herstructureringen kan sprake zijn van behoorlijke waardevermeerderingen terwijl de grondeigenaar daar geen waardeverhogende inspanningen voor heeft hoeven leveren.⁸

Een ander probleem is dat het tempo waarmee woningen worden gebouwd lager ligt dan beleidsmatig gewenst is. Het duurder maken van het aanhouden van grond zou een prikkel kunnen geven om ontwikkeling te versnellen. Ook wanneer een positieve exploitatie wel mogelijk is kunnen partijen wachten met ontwikkeling, bijvoorbeeld omdat ze verwachten dat er later meer profijt kan worden behaald (speculatie). Soms wil een marktpartij zich nog niet vastleggen op een bepaald project, omdat nog niet duidelijk is wat voor soort project uiteindelijk het meest gaat opleveren. Lange en Teulings (2022) noemen dit de optiewaarde van uitstel. Dit is maatschappelijk gezien niet per se onwenselijk, integendeel: het voorkomt dat Nederland wordt volgebouwd met woningen waarnaar nu nog veel vraag is maar binnenkort veel minder – en waar we het nog vele jaren mee zullen moeten doen.⁹ In dit onderzoek laten we dat echter buiten beschouwing, en onderzoeken we hoe woningbouw kan worden versneld.

Een heel andere vorm van speculatie is het fenomeen ‘kavelknippen’. Hierbij worden grote landbouwpercelen opgeknipt in kleinere percelen, die als beleggingsobjecten aan particulieren worden verkocht. Deze particulieren wordt voorgespiegeld dat zij kunnen profiteren van de waardesprong die zal optreden wanneer de grond de functie woningbouw of bedrijventerrein krijgt. Bij een sterk versnipperd eigendom is gebiedsontwikkeling echter lastig en tijdrovend.¹⁰

Woningbouw kan ook worden geremd door de beperkte hoeveelheid grond die beschikbaar is om op te bouwen. Dit komt vooral door een restrictief ruimtelijk beleid, en dit is ook de reden dat bebouwbare grond meer waard is dan grond waarop niet mag worden gebouwd. Inwoners zitten vaak niet op nieuwbouw te wachten; ze ondervinden hier nadelen van, en vinden die niet altijd opwegen tegen de voordelen. Gemeenten hebben daarnaast geen financiële prikkel om woningbouw toe te staan op grond die ze niet bezitten, terwijl het proces om kosten te verhalen wel veel tijd en expertise kost. Ze profiteren niet van een waardevermeerdering van de grond, en de hogere ozb-opbrengst die volgt uit nieuwbouw wordt grotendeels verevend via het gemeentefonds. Ook kunnen gemeenten grondwaardestijgingen veroorzaakt door publieke investeringen in de omgeving van bestaande bouw niet benutten om dergelijke investeringen te bekostigen. Door gemeenten

⁷ Tot voor kort was de term ‘bestemming’ gangbaar, maar de Omgevingswet gebruikt de term ‘functie’. Dat doen wij daarom ook.

⁸ Van Lieshout et al. (2023).

⁹ Zie ook Vermeulen et al. (2016), paragraaf 4.1.

¹⁰ Onderzoek van het Kadaster (Zuidema en Wisman, 2024) laat zien dat er op dergelijke beleggingslocaties tot nu toe nog nergens daadwerkelijk ruimtelijke ontwikkeling heeft plaatsgevonden. Kavelknippen komt nu nog maar zelden voor op locaties waar ontwikkeling gewenst is, maar dit zou wel een probleem kunnen worden, aangezien er – zo blijkt uit het Kadaster-onderzoek - steeds meer van dergelijke beleggingslocaties bijkomen.

financieel te laten meedelen in grondwaardestijgingen, door een planbatenheffing of een grondbelasting, zou meer grond voor woningbouw beschikbaar kunnen komen.

De hierboven aangestipte problematiek roept de vraag op in hoeverre nieuw in te voeren financiële instrumenten een bijdrage kunnen leveren aan de woningbouwopgave. Wij onderzoeken twee instrumenten die perspectief lijken te bieden: een planbatenheffing en een grondbelasting.

2.2 Surplus en de waarde van grond voor woningbouw

2.2.1 Surplus

Grond heeft waarde omdat het ergens voor kan worden gebruikt: voor landbouw bijvoorbeeld, of om woningen op te bouwen. De waarde hangt af van het mogelijke gebruik. Ricardo (1817) wees er al op dat graan niet duur is omdat grond duur is, maar dat grond duur is omdat graan veel geld oplevert. Welk gebruik mogelijk is hangt - naast marktomstandigheden en de kenmerken van de grond (bodemgesteldheid, locatie) - af van wat daar door de overheid wordt toegestaan. Vaak is dat vastgelegd in een omgevingsplan.

Kader 1. Begrippen

Gebruikswaarde: de marktwaarde van grond bij de functie vóór functiewijziging.

Ontwikkelingswaarde: de marktwaarde van ruwe (niet-bouwrijpe) grond bij de nieuwe functie. Te berekenen via de residuele waarde-methode (zie residuele grondwaarde hieronder).

Surplus: het verschil tussen de ontwikkelingswaarde en de gebruikswaarde.

Verwachtingswaarde: de ontwikkelingswaarde die wordt verwacht in de periode dat de functie nog niet is gewijzigd.

Residuele grondwaarde: het voor verwerving van grond beschikbare bedrag, berekend als de (verwachte) verkoopprijs van de te bouwen woningen, na aftrek van alle kosten inclusief winstmarge (bouwkosten, kosten van het bouwrijp maken, kosten van de publieke voorzieningen) behalve de kosten van de aankoop van grond.

Verwervingswaarde: bedrag waarvoor grond is aangekocht door een ontwikkelaar.

Inbrengwaarde: grondwaarde die onder meer wordt gebruikt bij de berekening van het maximaal mogelijke kostenverhaal, bepaald als de hoogste van de gebruikswaarde en de ontwikkelingswaarde.

Doordat woningbouw relatief weinig grond krijgt toegewezen en landbouw veel, is bij functiewijziging van het laatste naar het eerste vaak sprake van een aanzienlijke waardestijging. In de praktijk van gebiedsontwikkeling kan grond, vooral bij uitleglocaties, in waarde stijgen wanneer

1. duidelijk wordt dat in een bepaald gebied mogelijk woningbouw zal gaan plaatsvinden, ook al is dat op dat moment nog niet toegestaan. Ten opzichte van de oorspronkelijke waarde wordt grond 'warmer' en stijgt de waarde;
2. woningbouw op een bepaalde locatie wordt toegestaan (functiewijziging grond);
3. een projectontwikkelaar een plan gaat uitvoeren dat een hogere grondprijs toelaat dan eerder gedacht;

4. een kavel met woning tegen een hogere prijs wordt verkocht dan verwacht;
5. een gebied na oplevering meer in trek raakt als gevolg van de verbeterde kwaliteit van de openbare ruimte of door de aanleg van infrastructuur in de omgeving.

De waardestijging in stappen 1, 2 en 3 samen noemen we het **surplus**. Preciezer gezegd: het **surplus** is het verschil tussen de ontwikkelingswaarde (waarde bij de nieuwe functie) en de gebruikswaarde (waarde bij de oorspronkelijke functie). Bij binnenstedelijke locaties is de gebruikswaarde meestal hoger dan bij buitenstedelijke ontwikkeling. Ook moeten binnenstedelijk vaak aanzienlijke kosten worden gemaakt (sloop, sanering, bedrijfsverplaatsing) voordat kan worden gebouwd. Het surplus kan dan lager zijn of zelfs negatief. Om toch te kunnen ontwikkelen moet er in dat laatste geval (overheids)geld bij.

2.2.2 De waarde van bouwgrond

Grond is in Nederland schaars. Bovendien is slechts een beperkt aantal marktpartijen financieel in staat om grootschalig en vroegtijdig grond aan te kopen. Daardoor is het op regionale of lokale schaal mogelijk dat partijen marktmacht verwerven.¹¹

Woningen vormen echter een voorraadmarkt: er bestaat al een grote hoeveelheid woningen, waaraan jaarlijks een beperkt aantal wordt toegevoegd, (en waarvan jaarlijks een deel wordt gesloopt). Bestaande woningen en nieuwbouwwoningen zijn goede substituten. De verkoopprijs van nieuwbouwwoningen hangt dus niet zozeer af van de hoeveelheid nieuwbouwwoningen, maar van het totale woningaanbod (Buitelaar, 2021; Van der Krabben, 2021). Wanneer een projectontwikkelaar meer woningen bouwt zal de maximaal haalbare verkoopprijs als gevolg daarvan niet of nauwelijks veranderen, zelfs niet wanneer deze ontwikkelaar een lokale monopolypositie inneemt.¹² Nieuwbouw is prijsvolgend: voor de projectontwikkelaar wordt de hoogste haalbare verkoopprijs van nieuwbouwwoningen, gegeven hun kenmerken en locatie, extern bepaald. In economisch taal: de vraag is zeer elastisch.

De verwachte opbrengst van de verkoop van woningen vormt voor een projectontwikkelaar daarom het uitgangspunt van de berekening van de ontwikkelingswaarde. Na aftrek van kosten en de verlangde winst blijft een bedrag over dat beschikbaar is om de benodigde grond aan te kopen: de residuele grondwaarde. Tabel 1 laat dit zien met een voorbeeld. De residuele grondwaarde is afhankelijk van het toegestane gebruik, en dus van wat erop mag worden gebouwd. Als deze waarde hoger ligt dan de gebruikswaarde (bijvoorbeeld de agrarische waarde) dan kan de eigenaar van de grond dit surplus volgens de bestaande wetgeving voor zich opeisen door de grond duur te verkopen. De ontwikkelaar verdient vooral aan de marge op het bouwen en het ontwikkelen.

Om verschillende redenen kan bouwgrond zijn aangekocht voor een te hoge prijs, dat wil zeggen hoger dan de ontwikkelingswaarde. Omdat bouwgrond in Nederland schaars is, kopen ontwikkelaars soms grond aan wanneer nog niet zeker is dat er gebouwd zal mogen worden. Dit als manier om zich een positie te verwerven. Grondeigenaren hebben namelijk het recht hun eigen grond te ontwikkelen binnen de door de overheid vastgelegde kaders, zoals onder meer geformuleerd in het omgevingsplan. Achteraf kan dan blijken dat er te veel voor die grond is betaald. Een andere reden

¹¹ Van der Krabben, 2021.

¹² Behalve misschien in een afgelegen gebied met maar weinig woningen. Voor een klein en dichtbevolkt land als Nederland kunnen we dat buiten beschouwing laten.

voor het feit dat soms een hoge prijs wordt betaald voor grond is dat toekomstige baten en kosten van projectontwikkeling onzeker zijn. De partij met de meest optimistische visie wil het meest betalen en krijgt de grond. Maar dit is natuurlijk niet altijd de meest realistische visie (*winner's curse*).¹³

Tabel 1. Fictief voorbeeld woningbouwproject (prijzen in euro)

<i>Kenmerken:</i>	
Oppervlak ontwikkelgebied (ha)	80
Aantal woningen	1.000
Aandeel sociale huur	33%
Aandeel middenhuur	33%
Aandeel koop	33%
Woningprijs sociale huur	250.000
Woningprijs middenhuur	420.000
Woningprijs koop	575.000
<i>Opstalexploitatie</i>	
Opbrengst verkoop woningen	415.000.000
Af:	
Btw	72.024.793
Bouwkosten	200.000.000
Bijkomende kosten	30.000.000
Algemene kosten, winst en risico	25.405.571
Beschikbaar voor grondkosten	87.569.636
<i>Grondexploitatie</i>	
Beschikbaar voor grondkosten	87.569.636
Af:	
Sloop en sanering	700.000
Bouw- en woonrijp maken	48.000.000
Kostenverhaal	7.000.000
Publiekrechtelijke afdwingbare financiële bijdragen	10.000.000
Inflatie- en rentelasten	3.000.000
Ontwikkelswaarde (residuele waarde)	18.869.636
Idem, als % van verkoopbedrag woningen	4,5%
<i>Surplus</i>	
Ontwikkelswaarde (residuele waarde)	18.869.636
Af:	
Gebruikswaarde	6.400.000
Surplus	12.469.939

Als grond is aangekocht tegen een prijs boven de ontwikkelingswaarde, dan moet er door een van de partijen geld worden bijgelegd om ontwikkeling mogelijk te maken. De overheid draagt bij, of de ontwikkelaar schrijft af op de grondwaarde. Anders gaat het project niet door, of het wordt

¹³ Thaler (1988).

uitgesteld of aangepast.¹⁴ Aanpassing kan leiden tot de bouw van minder gewenste woningen. De grondprijzen bepalen dan het bouwprogramma, in plaats van andersom. Een gemeente kan een ontwikkelaar die zijn grond te duur heeft ingekocht dwingen om verlies te nemen, met als uiterste remedie onteigening. In de praktijk is dat echter een lastig en tijdrovend proces (paragraaf 2.3.3).

Als er publiek geld wordt ingezet is dit doorgaans afkomstig van gemeenten. In het verleden heeft de rijksoverheid diverse subsidies beschikbaar gesteld voor woningbouwprojecten, maar de laatste hiervan, het Investeringsbudget stedelijke vernieuwing, liep in 2014 af. Sinds 2020 is met de Woningbouwimpuls weer geld beschikbaar, nu echter ten laste van het gemeentefonds. Gemeenten kunnen hiermee de onrendabele top van een woningbouwproject dekken. Ook is in 2023 de Startbouwimpuls geïntroduceerd, die projecten moet vlottrekken die door tegenvallende economische ontwikkelingen onrendabel dreigen te worden.

2.3 Gebiedsontwikkeling

2.3.1 Instrumenten gebiedsontwikkeling en grondbeleid

De in 2024 ingevoerde Omgevingswet (Ow) geeft gemeenten verschillende instrumenten voor gebiedsontwikkeling:¹⁵

- Een omgevingsvisie: samenhangend, strategisch plan voor de gehele fysieke leefomgeving van de gemeente. Daarnaast kan de gemeente samen met een andere gemeente of met de provincie een gezamenlijke of regionale omgevingsvisie opstellen. In de omgevingsvisie zegt de gemeente hoe zij het leefgebied wil ontwikkelen en beschermen. Om de omgevingsvisie uit te voeren kunnen programma's worden opgesteld, zoals een programma woningbouw;
- Een omgevingsplan (één per gemeente), dat in delen kan worden aangepast. Dit wijst onder meer gebieden aan die een bepaalde functie (bestemming) hebben. Dat hoeft niet heel specifiek te zijn; voor een ontwikkelingsgebied kan worden gekozen voor een algemenere beschrijving met randvoorwaarden. In het omgevingsplan staat bij kostenverhaal met tijdvak (zie paragraaf 2.3.2 hieronder) per kostenverhaalsgebied een kostenraming. Voor kostenverhaal zonder tijdvak (organische gebiedsontwikkeling) is in het omgevingsplan per activiteit of wijze van uitvoering een kostenplafond opgenomen (maximum van de globaal te verhalen kosten);
- Omgevingsvergunningen, die burgers of bedrijven moeten aanvragen voor activiteiten die gevolgen hebben voor de leefomgeving, zoals woningbouw. Een vergunning kan worden getoetst aan het omgevingsplan. Een gemeente kan in een omgevingsplan aangeven of bepaalde bouwactiviteiten vergunningplichtig zijn of niet.¹⁶ Ook voor een activiteit waarin niet is voorzien in een omgevingsplan, kan een vergunning worden aangevraagd. Dit wordt

¹⁴ Zo kan dan worden geprobeerd het bouwprogramma aan te passen, door met de gemeente te onderhandelen om bijvoorbeeld meer (duurdere) koopwoningen te mogen bouwen. Daar wordt namelijk meer op verdiend. Ook verdichting (meer woningen per hectare) kan dan worden overwogen, maar daardoor stijgen ook de kosten. Voor meer opties zie Van Lieshout et al. (2023).

¹⁵ Voor informatie over gebiedsontwikkeling zie <https://iplo.nl/thema/ruimtelijke-ontwikkelingen/>.

¹⁶ Dit volgt uit art. 4.4 lid 2 Omgevingswet waarin optioneel is ('kan-bepaling') dat het omgevingsplan een verbod bevat om activiteiten te verrichten zonder omgevingsvergunning.

een buitenplanse omgevingsplanactiviteit (hierna: BOPA) genoemd. Na goedkeuring van een BOPA moet het omgevingsplan worden aangepast.¹⁷

Gemeenten kennen drie vormen van grondbeleid. De eerste is actief grondbeleid: zelf grond verwerven, bouwrijp maken, publieke voorzieningen aanleggen en de kosten daarvan dekken uit de verkoop van bouwrijpe grond, eventueel aangevuld met andere publieke middelen. Het risico is dan voor rekening van de gemeente. Dit was tot aan de kredietcrisis van 2008 (waardoor sommige gemeenten flinke verliezen moeten nemen op hun grondposities) de dominante vorm.

Sindsdien zijn gemeenten veel meer gebruik gaan maken van passief of faciliterend grondbeleid. Gemeenten kopen dan zelf geen grond, maar verhalen hun kosten voor grondontwikkeling en aanleg van publieke voorzieningen op de ontwikkelaar. Het grondverkooprisico is dan voor de ontwikkelaar.

Naast actief en passief grondbeleid bestaan mengvormen, waarin gemeente en marktpartijen bijvoorbeeld samen grond kopen en ontwikkelen, of waarbij een ontwikkelaar grond verkoopt of overdraagt aan de gemeente in ruil voor het recht er later op te mogen bouwen (bouwclaimmodel).

2.3.2 Kostenverhaal

Bij actief grondbeleid probeert de gemeente er zelf voor te zorgen dat de kosten van publieke functies (zoals wegen) worden gedekt. Of dit lukt hangt af van de overige exploitatiekosten en -opbrengsten. Bij passief grondbeleid moeten deze kosten volgens de wet op de ontwikkelaar worden verhaald. Dit kan op twee manieren. De eerste is privaatrechtelijk. Dit heeft in principe de voorkeur gelet op het belang om eigendomsrechten zo min mogelijk aan te tasten.¹⁸ Via een anterieure overeenkomst worden dan afspraken gemaakt tussen gemeente en ontwikkelaar.¹⁹ Komen partijen niet tot overeenstemming, maar wil de gemeente bouwactiviteiten²⁰ wel mogelijk maken in het betreffende ontwikkelgebied, dan is de gemeente verplicht om in het omgevingsplan²¹ kostenverhaalsregels op te nemen voor in het omgevingsplan aangewezen kostenverhaalsgebieden.²²

¹⁷ Deze verplichting geldt vanaf 1 januari 2032.

¹⁸ De voorkeur voor de privaatrechtelijke weg is onder de Omgevingswet gehandhaafd. Zie bijvoorbeeld *Kamerstukken II*, 2018-19, 35 133, nr. 3, p. 20. De voorkeur blijkt ook uit de volgorde van regelingen in de Omgevingswet (§ 13.6.2. Kostenverhaal langs privaatrechtelijke weg gaat vooraf aan § 13.6.3. Kostenverhaal langs publiekrechtelijke wet) en uit art. 13.24 Ow. dat bepaalt dat het publiekrechtelijke kostenverhaal buiten toepassing blijft voor zover over het kostenverhaal een overeenkomst is gesloten als bedoeld in art. 13.13 lid 1 Ow.

¹⁹ Met de praktijkterm 'anterieur' wordt bedoeld dat de overeenkomst wordt gesloten voordat het besluit tot planologische wijziging (het omgevingsplan) wordt vastgesteld. Met posterieure overeenkomsten worden overeenkomsten bedoeld na vaststelling van een omgevingsplan.

²⁰ Art. 8.13 Omgevingsbesluit somt een zestal 'kostenverhaalsplichtige activiteiten' op die allemaal activiteiten van bouw of verbouw zijn.

²¹ Is sprake van een buitenplanse omgevingsplanactiviteit dan worden kostenverhaalsvoorschriften in de omgevingsvergunning opgenomen.

²² Art. 13.14 lid 1 Ow. Als er een kostenverhaalsregel in het omgevingsplan is opgenomen en degene die een bouwactiviteit wil uitvoeren geen overeenkomst met de gemeente heeft voor betaling van een kostenverhaalsbijdrage, dan wordt de verschuldigde geldsom (bestuurlijke geldschuld) bij beschikking vastgesteld (kostenverhaalsbeschikking), zie art. 13.18 Ow. Deze moet worden aangevraagd door een initiatiefnemer bij het bevoegd gezag. In de beschikking wordt de kostenverhaalsbijdrage vastgesteld. In beginsel kan pas na betaling worden gestart met de activiteit. De beschikking wordt dan eerst in ontwerp

Er geldt op basis van de Omgevingswet dus een verplichting tot publiekrechtelijk kostenverhaal indien het kostenverhaal niet anderszins (privaatrechtelijk) is verzekerd. Het publiekrechtelijke kostenverhaal fungeert daarmee als stok achter de deur voor het geval partijen er minnelijk niet uitkomen. Het publiekrechtelijke kostenverhaal beïnvloedt zo de onderhandelingen over anterieure overeenkomsten. Onder de Wet ruimtelijke ordening (dus tot 2024) was het publiekrechtelijke kostenverhaal complex en onzeker. De Omgevingswet biedt een nieuwe mogelijkheid voor publiekrechtelijk kostenverhaal bij organische gebiedsontwikkeling, dat wil zeggen voor plannen zonder een duidelijk eindbeeld, zonder fasering en zonder einddatum.²³

Publiekrechtelijk kostenverhaal kent nu twee vormen: met en zonder tijdvak. Kostenverhaal met tijdvak bestond al; dit is de systematiek bij integrale gebiedsontwikkeling (art. 13.14 Ow) en gaat uit van een actieve aanpak van de gemeente. Het tijdvak en het eindbeeld van de ontwikkeling liggen vast. Hierbij worden de kosten die de overheid maakt en de inbrengwaarden van alle eigenaren in het gebied verevend. Dat betekent dat de kosten naar rato van de opbrengsten van de grond over de bouwactiviteiten worden verdeeld. Nieuw is het kostenverhaal zonder tijdvak. Daarbij bepalen initiatiefnemers de invulling, fasering en looptijd. De gemeente hanteert dan een faciliterende aanpak.²⁴ Dit biedt een mogelijkheid voor kostenverhaal bij organische gebiedsontwikkeling (art. 13.15 Ow).

Kostenverhaal is echter alleen mogelijk voor zover het exploitatieresultaat voor de ontwikkelaar positief blijft. Voor de publiekrechtelijke route is dit wettelijk geregeld,²⁵ en bij de privaatrechtelijke route zal de ontwikkelaar daar zelf voor zorgen. Bij een hoge grondprijs kan er onvoldoende ruimte zijn om alle relevante kosten te verhalen. De overheid blijft daar dan mee zitten of de ontwikkeling komt niet op gang. Dit wordt gezien als een van de belangrijkste problemen die de woningbouw in Nederland remt.

Naast het kostenverhaal bestaat er de *regeling publiekrechtelijke afdwingbare financiële bijdragen*.²⁶ Die maakt het mogelijk (niet verplicht) om kosten voor het verbeteren van de fysieke leefomgeving te verhalen op een projectontwikkelaar. Dat kan bijvoorbeeld als de bouwlocatie daar voordeel van heeft. Voorbeelden zijn de aanleg van een stadspark die het leefklimaat rond de te bouwen woningen verbetert of een rondweg die ze beter bereikbaar maakt. Een dergelijke bijdrage is alleen mogelijk voor publieke investeringen die niet (deels) via kostenverhaal kunnen worden bekostigd.²⁷ In plaats van een afdwingbare financiële bijdrage kan de gemeente ook een overeenkomst sluiten

gegeven waarop de aanvrager een zienswijze kan indienen (Art. 16.76 Ow). Tegen de beschikking zelf kan hij bezwaar maken en vervolgens in beroep gaan, volgens de gebruikelijke procedure van de Awb.

²³ Zie voor een kort overzicht van de wijzigingen van het kostenverhaal: <https://iplo.nl/thema/ruimtelijke-ontwikkelingen/instrumenten-grondbeleid/kostenverhaal-financiele-bijdragen/kostenverhaal-verandert/>

²⁴ Zie ook: <https://iplo.nl/thema/ruimtelijke-ontwikkelingen/instrumenten-grondbeleid/kostenverhaal-financiele-bijdragen/publiekrechtelijk-kostenverhaal/verschillen-tussen-publiekrechtelijk-kostenverhaal/>.

²⁵ Maximaal te verhalen kosten = marktwaarde van het vastgoed – stichtingskosten van het vastgoed – inbrengwaarde. (De inbrengwaarde van de grond wordt bepaald als de hoogste van de gebruikswaarde en de ontwikkelingswaarde; zie voor definities kader 1). Bij kostenverhaal met tijdvak gaat dit over het hele gebied (macro-aftopping). Bij organische gebiedsontwikkeling is dit uitgewerkt in de vorm van de zogenoemde waardevermeerderingstoets.

²⁶ Afdeling 13.7 Ow.

²⁷ Art. 13.23 en 13.24 Ow.

met een ontwikkelaar, naast een anterieure overeenkomst, op basis waarvan deze ontwikkelaar vrijwillig een bijdrage levert.²⁸

2.3.3 Onteigening

Een marktpartij heeft het recht eigen grond binnen de gemeentelijke plannen te ontwikkelen. Doet deze dit niet dan kan de grond worden onteigend. Onteigening komt echter weinig voor. Het was tot voor kort een juridisch complex en tijdrovend proces, en omdat het weinig voorkwam hebben gemeenten er ook weinig ervaring mee. Met de Omgevingswet is het Kroonbesluit vervallen en daarvoor in de plaats is de bekrachtigingsprocedure gekomen.²⁹ Gemeenten gaan nu zelf over de onteigeningsprocedure en kunnen na de vaststelling van het omgevingsplan zelf de onteigeningsbeschikking geven. Deze beschikking moet door de bestuursrechter worden bekrachtigd. Gemeenten hebben echter niet altijd de financiële mogelijkheid om de aan onteigening verbonden schadevergoeding te betalen.

Hoewel onteigening weinig wordt ingezet om gebieden te ontwikkelen, gaat er van de waarde die daarbij wordt gehanteerd wel een schaduwwerking uit op de marktprijs. Immers, de eigenaar kan het altijd laten aankomen op onteigening en neemt bij vrijwillige verkoop dus niet snel genoeg met een lagere prijs.

2.3.4 Waardebepaling

De waardebepaling bij onteigening en kostenverhaal vindt plaats op basis van schadeloosstelling conform afdeling 15.3 van de Omgevingswet. Hierbij wordt genomen wat het hoogst is: de waarde met de bestaande functie (gebruikswaarde, zie kader 1) en de verwachte waarde bij de toekomstige functie (verwachtingswaarde).

Bij buitenstedelijke ontwikkeling (uitleglocaties) is de oorspronkelijke functie vaak agrarisch. Voor de bepaling van de gebruikswaarde wordt bij voorkeur de comparatieve taxatiemethode gebruikt,³⁰ waarbij de waarde van een stuk grond wordt afgeleid uit vergelijkbare transacties, vaak in de buurt. Wanneer percelen in de buurt zijn verkocht tegen prijzen waarin de mogelijkheid van een toekomstige functiewijziging al is meegenomen, leidt deze taxatiemethode echter tot prijzen die hoger zijn dan passend bij de oorspronkelijke functie.³¹ Als bij die referentietransacties onvoldoende rekening is gehouden met de te maken publieke kosten, dan is volledig kostenverhaal niet mogelijk. Het ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties (BZK) werkt aan een taxatierichtlijn om dit probleem op te lossen (zie verder paragraaf 5.4.2).

De verwachtingswaarde wordt bepaald met de residuele waarde-methode. Dit is de verwachte verkoopprijs van de te bouwen woningen, na aftrek van de bouwkosten, de kosten van het bouwrijp maken en de kosten van de publieke voorzieningen. Als die hoger ligt dan de gebruikswaarde (bijvoorbeeld de agrarische waarde) dan kan de eigenaar deze waardestijging meenemen in de vraagprijs. De ontwikkelaar verdient aan de marge op het bouwen en ontwikkelen. Daarnaast kan

²⁸ Art. 13.22 Ow.

²⁹ Zie: <https://iplo.nl/thema/ruimtelijke-ontwikkelingen/instrumenten-grondbeleid/onteigening/onteigening-verandert/>.

³⁰ In een onteigeningsprocedure concludeerde de Advocaat-Generaal dat deze methode de beste garantie voor marktconformiteit biedt en daarom de voorkeur heeft (Van Lieshout et al. 2023).

³¹ Ministerie van BZK (2023, bijlage 5); Hefti et al. (2024).

geprobeerd worden geld te verdienen door speculatie met grond, om zo een deel van de winst voor de grondeigenaar te pakken.

Kostenverhaal en onteigening bij woningbouw vinden in de praktijk dus meestal plaats op basis van de residuele grondwaarde, behalve wanneer de gebruikswaarde hoger is. De feitelijke verwervingsprijs is irrelevant. Wettelijk uitgangspunt is dus dat waardeverhoging van onroerende zaken die het gevolg is van het veranderen van bouw- en gebruiksmogelijkheden (het surplus) in beginsel ten goede komt aan de eigenaar van de grond.

In zijn brief van 19 juni 2023 schrijft de Minister voor Volkshuisvesting en Ruimtelijke Ordening,³² Hugo de Jonge, onder meer te willen verkennen of de inbrengwaarde van grond bij het bepalen van de maximaal te verhalen kosten kan worden berekend met als uitgangspunt de gebruikswaarde.³³ Doel hiervan is om kostenverhaal voorop te zetten, en niet een resultante te laten zijn van wat de verwervingsprijs van gronden hiervoor overlaat. Het zou leiden tot lagere inbrengwaarden in gevallen waar de verwachtingswaarde hoger is dan de gebruikswaarde. En op basis van dat uitgangspunt kunnen referentietransacties gebaseerd op verwachte waardeverhoging door functiewijziging ook niet meer worden gebruikt bij taxaties voor de inbrengwaarde. Dit zou prijzen bij grondtransacties verlagen, hetgeen (via referentietransacties bij taxatie) weer doorwerkt in de prijs die bij onteigening moet worden betaald.

Let wel: het genoemde wettelijke uitgangspunt dat het grondsurplus voor de eigenaar is zou hiermee niet worden losgelaten. Dit surplus zou voortaan alleen op een manier worden bepaald die recht doet aan een zo volledig mogelijk kostenverhaal (dat wil zeggen: zoveel als de gebruikswaarde toelaat). Dit voorkomt dat grondeigenaren onbedoeld veel winst maken door zich middelen toe te eigenen die bestemd zijn om de ontwikkelingskosten in het publieke domein te betalen. Het is geen afroaming van het surplus, zoals met een planbatenheffing zou gebeuren.

2.4 Planbatenheffing

2.4.1 Grondslag en tarief

Een planbatenheffing is een eenmalige heffing over de waardeverhoging van grond die het gevolg is van de beslissing van de gemeente om daar een gebieds- of vastgoedontwikkeling toe te staan. Dit rapport focust op woningbouw, maar een planbatenheffing zou natuurlijk breder kunnen worden ingericht, en ook kantoren, winkels en andere ontwikkelingen kunnen omvatten.

We gaan ervan uit dat partijen de hoogte van de te betalen planbatenheffing kunnen afleiden uit het omgevingsplan. De planbaten worden daarin vastgelegd. Er geldt een wettelijk minimumtarief met mogelijkheid van afwijking door de gemeente. Wordt afgeweken van het wettelijke minimumtarief, dan wordt dit eveneens vastgesteld in het omgevingsplan. De planbatenheffing zal op een later moment moeten worden betaald, namelijk voordat met de bouw wordt begonnen. De betaling is een voorwaarde om met de bouwactiviteiten te kunnen starten. Er wordt dus alleen geheven als de grond daadwerkelijk tot ontwikkeling komt, en ook pas op dat moment. Zie hiervoor paragraaf 3.2.5.

De grondslag van de planbatenheffing is het surplus: het verschil tussen de residuele waarde van de ruwe bouwgrond (waar dus het kostenverhaal al in is verwerkt, zie ook tabel 1) en de

³² Op 5 september 2023 is de Jonge benoemd tot minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties.

³³ Ministerie van BZK (2023).

gebruikswaarde op basis van de oorspronkelijke functie. Wanneer geen (positief) surplus aanwezig is wordt er niets geheven.

Wanneer het surplus volledig zou worden wegbelast (dus tegen een tarief van 100%), dan is het voor de grondeigenaar financieel niet aantrekkelijk om de grond te verkopen. Dat levert immers niet meer op dan het bestaande gebruik. Weigert de eigenaar om grond waarop woningen mogen worden gebouwd te verkopen of om deze zelf te ontwikkelen, dan kan de gemeente uiteindelijk overgaan tot onteigening. Maar om dat tijdrovende en dure proces te voorkomen is het beter om het surplus slechts deels weg te belasten, zodat verkoop van grond voor woningbouw financieel aantrekkelijk blijft. Dit wordt uitgewerkt in paragraaf 3.3.9. Het slechts deels wegbelasten van het surplus verkleint bovendien het juridische risico dat de heffing strijdig is met het eigendomsrecht (zie paragraaf 3.5.2).

2.4.2 Effect op grondprijs

Een planbatenheffing zal binnen de systematiek van de residuele grondprijs voor rekening komen van de eigenaar van de voor het project gebruikte grond, los van wie de heffing volgens de wet moet afdragen. Moet de eigenaar betalen, dan kan die de heffing niet afwentelen op de koper door een hogere grondprijs te bedingen. Die koper heeft er immers nog steeds evenveel voor over (namelijk de residuele waarde). Moet de projectontwikkelaar betalen, dan verrekent die de heffing net als de andere kostenposten, en houdt dus minder over voor de aankoop van de grond (de residuele waarde is lager). Op de prijs van nieuwbouwwoningen heeft de planbatenheffing dus geen effect.

Kader 2: in hoeverre komt een heffing inderdaad terecht bij de grondeigenaar?³⁴

Wanneer een individuele projectontwikkelaar te maken krijgt met een extra kostenpost, dan kan die vermoedelijk in veel gevallen wel op de grondeigenaar worden afgewenteld door minder voor de grond te betalen. Maar wanneer er bij alle projecten in het land een kostenpost bijkomt – zoals een planbatenheffing – gaat dat dan nog op? Of komt dan minder grond beschikbaar voor woningbouw en worden woningen duurder?

Om te weten hoe sterk het aanbod reageert op veranderingen in de prijs is informatie nodig over de prijselasticiteit. Dit is de procentuele verandering in het aanbod gedeeld door de procentuele verandering in de prijs. Als bijvoorbeeld een tien procent hogere prijs leidt tot een vijf procent hoger aanbod, dan is de aanbodselasticiteit 0,5.

Volgens de klassieke economen (David Ricardo, Henry George) is het aanbod van grond volkomen inelastisch (elasticiteit = 0). De hoeveelheid grond ligt immers vast. Als er over de waarde van grond belasting wordt geheven, dan zal het aanbod niet kleiner worden, want ongebruikte grond levert niets op. Een belasting op land wordt daarom volledig gedragen door landeigenaren en werkt niet door in de prijs of de hoeveelheid van de producten die met behulp van de grond worden gemaakt. Een belasting op grond verhoogt niet de prijs van aardappels die erop worden geteeld.

Maar ook als we aannemen dat de totale hoeveelheid grond vastligt, dan ligt de hoeveelheid grond voor bijvoorbeeld woningbouw nog niet vast. Een belasting op (alleen) grond waarop mag worden gebouwd, zoals een planbatenheffing, kan ertoe leiden dat meer grond zal worden gebruikt voor landbouw. Het aanbod van landbouwproducten neemt dan toe en de prijs daarvan daalt, en er

³⁴ Voor meer hierover, zie Needham (2000).

worden minder woningen gebouwd. De elasticiteit van het aanbod van grond om op te bouwen is dus niet nul, zoals de klassieke economen suggereren. Maar die is wel laag wanneer er in een bepaald gebied weinig bouwgrond beschikbaar is, zoals in Nederland vaak het geval is.³⁵

Welk deel van een belasting op bouwgrond uiteindelijk voor rekening komt van de grondeigenaar, en welk deel doorwerkt in de rest van de exploitatiekolom (in de prijs van de te bouwen woningen, de dichtheid van de bebouwing of in de winst van de ontwikkelaar), kan worden afgeleid uit een partiële evenwichtsanalyse. Daaruit blijkt dat grondeigenaren $\frac{1/\varepsilon}{1/\varepsilon - 1/\eta} \times 100\%$ van de belasting dragen. Hier is ε de aanbodelasticiteit van ruwe bouwgrond en η de vraagelasticiteit. Het aandeel in de belasting dat voor rekening komt van de grondeigenaar (in de vorm van een lagere grondprijs) is dus groter naarmate:

- de aanbodelasticiteit lager is (dichter bij nul);
- de vraagelasticiteit hoger is (verder van nul).

Zoals gezegd is de vraagelasticiteit in Nederland hoog en de aanbodelasticiteit laag. Daarom mag verwacht worden dat het overgrote deel van de belasting voor rekening van de grondeigenaar komt, die dus een lagere grondprijs ontvangt.³⁶ Dit komt overeen met wat geïnterviewde planeconomen ons tijdens interviews hebben verteld.³⁷ Voor duurdere woningen is de vraagelasticiteit kleiner, omdat de betalingsbereidheid (en de koopkracht) in dat segment hoger is. Voor zover de grondeigenaar de planbatenheffing kan afwentelen zal dit de woningprijzen in het duurdere segment verhogen.

De bovenstaande analyse houdt er nog geen rekening mee dat de opbrengst van een planbatenheffing ook weer voor het bouwproject kan worden ingezet – er wordt stilzwijgend van uitgegaan dat de opbrengst uit de exploitatie verdwijnt.³⁸ Inzet van de opbrengst zal eventuele opwaartse druk op de prijzen van de te bouwen woningen – die we toch al niet hoog inschatten – verder verkleinen.³⁹

2.4.3 Effect op haalbaarheid bouwprojecten

De planbatenheffing maakt middelen beschikbaar die nu nog naar de grondeigenaar zouden gaan, zonder dat die daar iets voor doet. Doordat bekend is dat later een heffing moet worden betaald, ligt

³⁵ Voor een recente schatting van de aanbodelasticiteit van woningen, zie OECD (2019). De aanbodelasticiteit van grond is lager dan die voor woningen, omdat grond maar een beperkt deel van de kosten van het realiseren van woningen voor zijn rekening neemt.

³⁶ Needham (2000) geeft enkele rekenvoorbeelden die laten zien hoe dit kan worden gekwantificeerd. Wij zien hier echter af van pogingen om dit te kwantificeren. Daarvoor zijn goede schattingen nodig van de elasticiteiten, en die zijn niet voorhanden. De beschikbare onderzoeken presenteren namelijk sterk verschillende uitkomsten. Elasticiteiten veranderen ook in de tijd (CPB, 2017). Ook zou bij berekeningen onderscheid moeten worden gemaakt tussen vrijesectorwoningen en woningen uit het gereguleerde segment, omdat de bouw van die laatste categorie immers meer afhankelijk is van regelgeving dan van prijsprikkels. Afwenteling van een heffing in de woningprijs lijkt alleen in de vrije sector een realistische optie.

³⁷ Het strookt ook met de observatie van Van Lieshout et al. (2023) dat waardesprongen vooral aan grondeigenaren ten goede komen.

³⁸ In jargon: het is een differentiële analyse, geen *balanced-budget* analyse.

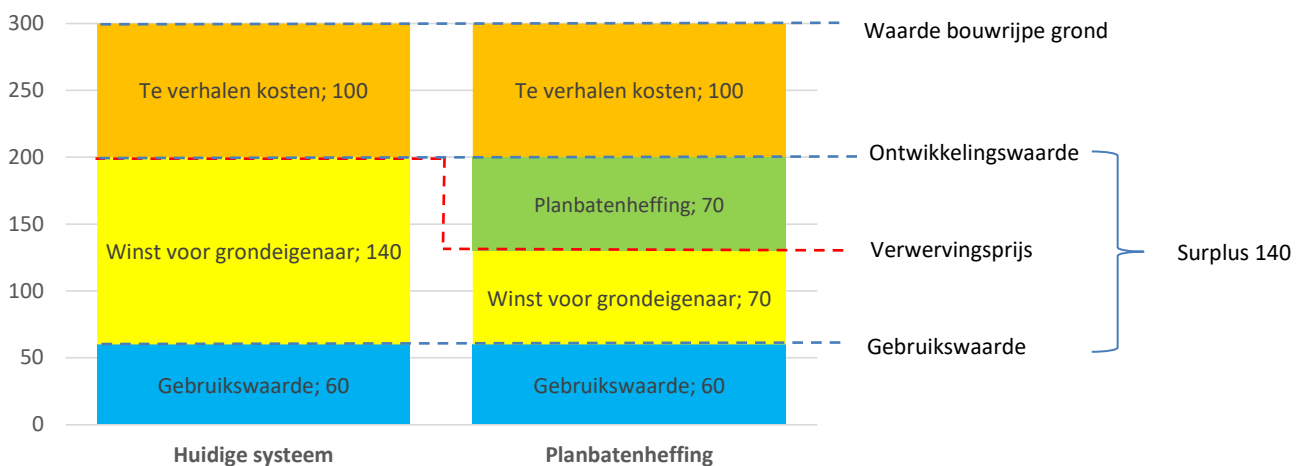
³⁹ Inzet van de opbrengst om bijvoorbeeld de kwaliteit van de openbare ruimte te vergroten kan wel tot hogere prijzen leiden omdat woningen aantrekkelijker worden, maar daar staat dan voor de bewoner wel wat tegenover. Dat is dus iets anders dan het afwentelen van de heffing op de huizenkopers of huurders.

de prijs die de grondeigenaar kan bedingen lager. In gevallen waarin de exploitatie vooraf te optimistisch wordt ingeschat, en dus de bereidheid bestaat om een te hoge grondprijs te betalen, blijft met een planbaten heffing meer geld over om de exploitatie (inclusief kostenverhaal) rond te krijgen. Door een groot deel van het surplus weg te belasten komt bovendien geld in publieke handen dat kan worden gebruikt voor het subsidiëren van bouwplannen die wel wenselijk zijn, maar die een projectontwikkelaar zonder steun niet rondgerekend krijgt, bijvoorbeeld projecten met meer betaalbare woningen of een betere kwaliteit. De opbrengst van een planbatenheffing hoeft niet per se binnen hetzelfde gebied te worden besteed, maar kan binnen de gemeente bijvoorbeeld ook worden ingezet voor verevening tussen projecten met surplus en met een onrendabele top, of voor een geheel ander doel.

De onderstaande voorbeelden laten met fictieve bedragen zien hoe dit werkt, voor twee verschillende varianten van een planbatenheffing.⁴⁰ In beide gevallen betreft de heffing een percentage van het surplus, maar de tweede variant laat een bepaald percentage van de gebruikswaarde vrij van heffing. Voor de eenvoud gebruiken we in deze voorbeelden willekeurig gekozen ronde percentages; die zijn niet bedoeld als voorstel voor een eventueel in te voeren planbatenheffing.

Stel dat de huidige gebruikswaarde van de grond 60 euro per m² bedraagt. De ontwikkelaar verwacht dat de bouwrijpe grond 300 euro per m² waard zal zijn, en gaat uit van een kostenverhaal van 100 euro per m², berekent op basis daarvan een verwachtingswaarde van de ruwe bouwgrond van 200 euro per m², en koopt de grond voor die prijs. Wil de gemeente inderdaad per m² 100 euro aan kosten verhalen, dan is een sluitende exploitatie mogelijk. De verwachtingswaarde is gelijk aan de feitelijke ontwikkelingswaarde. De grondeigenaar ontvangt het gehele surplus, dat 140 euro per m² bedraagt. Zie het linkerdeel van figuur 1.

Figuur 1: Voorbeeld planbatenheffing bij een verwervingsprijs die volledig kostenverhaal toelaat
De planbatenheffing is hier 50% van het surplus



Bestaat er echter een planbatenheffing met een tarief van (als voorbeeld) 50% over het surplus, dan bedraagt de opbrengst daarvan 70 euro per m². De ontwikkelaar weet dit van tevoren en betaalt 70

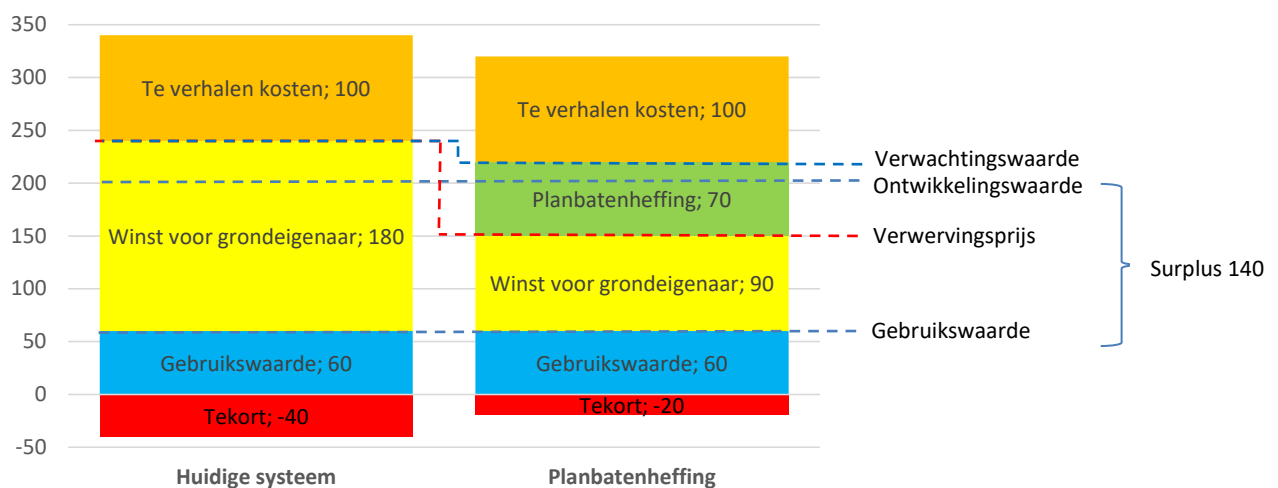
⁴⁰ Zie Van der Krabben (2023) voor een doorrekening van de invloed van een planbatenheffing op business cases in Utrecht.

euro minder voor de grond. De verwervingsprijs is geen 200 maar 130 euro per m². De grondeigenaar houdt van het surplus nu nog de helft over, dat is 70 euro per m². Zie het rechterdeel van figuur 1. De gemeente kan de opbrengst van de planbatenheffing eventueel gebruiken om andere projecten rendabel te krijgen.

In de praktijk wordt de ontwikkelingswaarde echter vaak te hoog ingeschat, doordat de verkoopwaarde van de te bouwen woningen wordt overschat of de kosten onderschat. Als tweede voorbeeld nemen we een situatie waarin de ontwikkelaar te optimistisch is over het kostenverhaal en verwacht dat dit 60 in plaats van 100 euro per m² zal bedragen. Op basis daarvan berekent hij een verwachtingswaarde van de ruwe bouwgrond die 40 euro hoger ligt, op 240 euro per m², en koopt de grond voor die prijs. De grondeigenaar maakt een winst van 180 euro per m². Maar de feitelijke ontwikkelingswaarde bedraagt bij een kostenverhaal van 100 euro per m² net als in figuur 1 nog gewoon 200 euro, blijkt achteraf. Dat is lager dan de verwachtingswaarde van 240. De exploitatie komt niet rond, want er is een tekort 40 euro per m² (figuur 2, linkerkant).

Figuur 2: Voorbeeld planbatenheffing bij een te hoge verwervingsprijs door onderschatting kostenverhaal

De planbatenheffing is hier 50% van het surplus



Een planbatenheffing verandert deze uitkomst. Als de ontwikkelaar weet dat er een planbatenheffing wordt geheven ter waarde van 50% van het surplus, dat hij schat op 180 euro per m² (zie linkerdeel van figuur 2), dat heeft hij 90 euro per m² minder over voor de grond: niet 240 maar 150 euro per m². Dat laat meer ruimte om kosten te verhalen. Net als in figuur 1 is het surplus 140 euro (200 – 60), waarvan de planbatenheffing 70 wegbelast. Er is echter al 90 (namelijk 150 – 60) aan winst naar de grondeigenaar gegaan. De ontwikkelaar heeft de verwachtingswaarde 20 euro per m² te hoog ingeschat en komt dit bedrag nu tekort. Zie het rechterdeel van figuur 2.

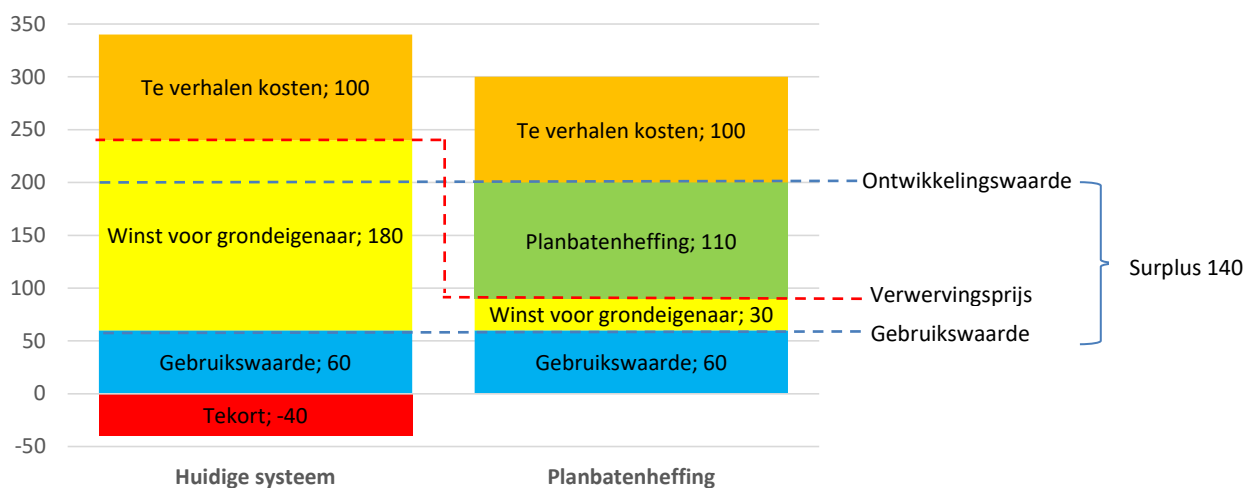
Dit exploitatietekort is kleiner dan dat zonder planbatenheffing (20 in plaats van 40 euro per m²). Bovendien zou de gemeente nu kunnen beslissen om een deel van de opbrengst van de heffing te

gebruiken om de exploitatie te subsidiëren. Dat kost 20 euro per m², zodat er van de opbrengst nog 50 overblijft om elders te besteden.⁴¹

De ontwikkelaar moet dus zowel het kostenverhaal als de planbatenheffing vooraf goed inschatten. Dit zou kunnen leiden tot andere afspraken bij de aankoop van grond, waarbij pas achteraf de uiteindelijke transactieprijs wordt bepaald (bijvoorbeeld een minimumbedrag plus een eventuele nabetaling afhankelijk van de te betalen bedragen aan kostenverhaal en planbatenheffing).

Als laatste voorbeeld nemen we de situatie uit figuur 2, waarbij de ontwikkelaar het kostenverhaal met 40 euro per m² onderschat, maar met een anders vormgegeven planbatenheffing (figuur 3). Die bedraagt nu 100% van het surplus, maar laat 50% van de gebruikswaarde vrij van heffing en komt dus op 110 euro (100% van het surplus, 140 euro, minus de helft van de gebruikswaarde, 30 euro).⁴² De winst voor de grondeigenaar is nu 30 euro per m²; het niet-belaste deel van de gebruikswaarde. De verwervingsprijs is 90 euro per m². Er is voldoende ruimte voor kostenverhaal en ook voor de ontwikkelaar sluit de exploitatie. Omdat de grondeigenaar kan verkopen tegen een prijs die 50% boven de gebruikswaarde ligt ervaart deze een sterke prikkel om te verkopen.

Figuur 3: Voorbeeld planbatenheffing bij een onderschatting kostenverhaal
De planbatenheffing is hier 100% van het surplus, maar laat 50% van de gebruikswaarde vrij



Bij deze vormgeving van de planbatenheffing is vooraf eenvoudiger in te schatten hoe hoog de heffing zal worden, omdat dit niet afhangt van de omvang van het surplus, maar alleen van de gebruikswaarde. De hoogte van het kostenverhaal en de daaruit af te leiden verwachtingswaarde spelen hierbij nu dus geen rol.

Een planbatenheffing heeft dus twee effecten die allebei de woningbouw kunnen stimuleren. In de eerste plaats verlaagt de planbatenheffing de verwervingsprijs van de grond, vooral in gevallen waarin de exploitatie vooraf te optimistisch wordt ingeschat. Hoe optimistischer de ontwikkelaar,

⁴¹ Als ontwikkelaars hierop gaan anticiperen zullen zij eerder een te hoge grondprijs betalen. Echter, zolang gemeenten hiervoor minder inzetten dan de planbatenheffing oplevert, is het tekort kleiner dan het zou zijn zonder planbatenheffing.

⁴² Deze vormgeving van de planbatenheffing geeft een meer gerichte prikkel aan de eigenaar om de grond te verkopen. Een belastingvrije voet die in alle gevallen even hoog is leidt zonder aanvullende maatregel echter niet tot een optimale uitkomst. Dat komt omdat die belastingvrije voet in sommige gevallen te hoog of juist te laag zal zijn. Zie verder paragraaf 3.3.9.

hoe hoger deze het surplus en dus ook de te betalen planbatenheffing inschat. De verwachte heffing wordt in mindering gebracht op het bedrag dat de ontwikkelaar voor de grond wil betalen. Er wordt dan in sommige gevallen nog steeds te veel betaald voor de grond (figuur 2), maar minder dan zonder planbatenheffing. Hoe groter het deel van het surplus dat met de planbatenheffing wordt afgeroomd, hoe sterker dit effect is en hoe dichter de verwachtingswaarde bij de ontwikkelingswaarde komt te liggen. Dit verbetert de exploitatie in gevallen waarin de ontwikkelwaarde lager uitpakt dan de ontwikkelaar had verwacht (zie de voorbeelden in figuren 2 en 3), of dat nu komt door een verkeerde inschatting van het kostenverhaal of door een andere reden. In het voorbeeld van figuur 1 lag de verwachtingswaarde al op het niveau van de ontwikkelingswaarde en is de planbatenheffing dus niet nodig om de exploitatie te verbeteren. Wel ontvangt de gemeente nu een deel van het surplus dat anders naar de grondeigenaar was gegaan.

Dat is het tweede positieve effect van de heffing: het levert een opbrengst op die de gemeente kan inzetten in gevallen waarin de exploitatie toch nog niet sluit (figuren 2 en 3). Het deel van die opbrengst dat daar niet voor nodig is kan elders worden ingezet.

Zoals eerder vermeld kan een gemeente een ontwikkelaar die zijn grond te duur heeft ingekocht ook dwingen om verlies te nemen, met als uiterste remedie onteigening. Met een planbatenheffing zal dat minder snel nodig zijn, zodat het onderhandelingsproces tussen gemeente en ontwikkelaar wordt vergemakkelijkt.

Verder kan een planbatenheffing potentiële kopers van beleggingslocaties (kavelknippen) ontmoedigen, wanneer breed genoeg bekend wordt dat de waardesprongen bij functiewijziging kleiner worden. Dit kan voorkomen dat grondeigendom zo sterk versnipperd dat ontwikkeling lastig en tijdrovend wordt.

Er is nog een manier waarop een planbatenheffing kan helpen. Wanneer de heffing een vast percentage van de waardeinstijging van de grond is, dan valt deze hoger uit in tijden van hoge huizenprijzen dan in tijden van lagere huizenprijzen. De waarde voor de grondeigenaar stijgt en daalt dan minder hard. Dit verkleint de gevoeligheid van bouwprojecten voor schommelingen in huizenprijzen en grondprijzen.⁴³

2.4.4 Relatie met bestaande exploitatietekorten en surplussen

In theorie kan een planbatenheffing dus helpen om grondexploitaties financieel te versterken. Invoering zal woningbouw vooral stimuleren als het niet rond krijgen van de exploitatie in de praktijk een belangrijk probleem is, en als er bovendien surplussen van voldoende omvang aanwezig zijn om genoeg middelen uit vrij te kunnen maken. Het lijkt erop dat aan deze voorwaarden wordt voldaan.

Recent onderzoek laat zien dat het merendeel van de grondexploitaties voor woningbouw sinds 2010 een negatief saldo kent.⁴⁴ In 2020, het laatste jaar in dat onderzoek, waren dergelijke exploitaties in meerderheid nog steeds niet haalbaar. Een raming van het publieke tekort dat past bij de opgave om

⁴³ Groot (2023).

⁴⁴ Stauttener et al. (2021).

in 2021-2030 ruim 900.000⁴⁵ extra woningen te realiseren komt op 5,6 miljard euro.⁴⁶ Dit bedrag moeten gemeenten bijleggen (de onrendabele top).⁴⁷ Dit geeft aan dat het probleem groot is. Meer geld om exploitaties sluitend te maken kan een grote impact hebben, tenminste, als er voldoende surplus is om het verschil te maken.

Een recente, modelmatig uitgevoerde schatting, gebaseerd op de periode 2018-2020, laat zien dat dit voor typische uitleggebieden waarschijnlijk het geval is: in uitleggebieden is er een surplus van gemiddeld 45.000 euro per woning gebaseerd op een gemiddelde complexwaarde van 52.000 euro en een agrarische gebruikswaarde van gemiddeld 7.000 euro per woning). Circa 20-30 procent van de gebouwde woningen in de genoemde periode zijn gerealiseerd op uitleglocaties (voormalige agrarische gronden, bos, enzovoort). Bij een veronderstelde bouwproductie van 80.000 woningen per jaar gaat dit om 16.000 tot 24.000 woningen met een indicatieve waardesprong van ongeveer 700 miljoen tot 1 miljard euro per jaar.⁴⁸ Ook in gebieden waar wordt verdicht of bedrijventerreinen worden getransformeerd kan er – afhankelijk van de locatie – sprake zijn van een surplus, maar tegelijkertijd kennen veel plannen ook een tekort. In de 8 nader onderzochte (maar niet representatieve) cases in dit onderzoek was het surplus groter dan het publieke tekort, zodat afroaming van het surplus voor minder dan 100% al voldoende zou zijn geweest om een exploitatie rond te krijgen.

2.4.5 Opbrengst oormerken of in de algemene middelen?

Door de opbrengst van een planbatenheffing te oormerken kan ervoor worden gezorgd dat gemeenten deze inderdaad volledig voor gebiedsontwikkeling gebruiken. Oormerking levert echter administratieve en controlelasten op, en kan leiden tot juridische procedures. Bovendien kan het leiden tot ondoelmatig gebruik van middelen. Immers, wanneer niet de gehele opbrengst nodig is om projecten rendabel te maken, dan is inzet van de gehele opbrengst voor dit doel niet *per se* de best mogelijke besteding. Door de opbrengst onderdeel te laten zijn van de algemene middelen kan de gemeente een bredere afweging maken en de middelen doelmatiger besteden. Dat voorkomt ‘gouden lantaarnpalen’.

Gemeenten ontvangen in ons voorstel alleen een planbatenheffing als het daadwerkelijk tot bouwen komt. Dit is dus niet een nieuwe gemeentelijke belasting die als ‘melkkoe’ kan worden ingezet. Wanneer een gemeente woningbouw planologisch mogelijk maakt dan mag worden verwacht dat het gemeentebestuur woningbouw ook echt graag wil en zal faciliteren. Oormerken is dus ook niet nodig.

2.4.6 Relatie met gemeentefonds

De Financiële-verhoudingswet (Fvw) bepaalt dat de verdeling van de algemene uitkering uit het gemeentefonds over gemeenten rekening houdt met de verschillen tussen de gemeenten onderling

⁴⁵ Woningen in 14 grootschalige ontwikkelgebieden en reeds toegekende woningbouwimpulsprojecten zijn hierbij buiten beschouwing gelaten. De raming betreft daardoor feitelijk geen 900.000 maar 605.600 woningen.

⁴⁶ Mulder et al. (2021). Dit betreft alleen nog de toerekenbare tekorten (zie blz. 8). Niet-toerekenbare tekorten voor bijvoorbeeld infrastructuur zijn naar verwachting nog hoger dan de toerekenbare tekorten.

⁴⁷ Door Mulder et al. (2021) gedefinieerd als publieke investeringen die toe te rekenen zijn aan woningbouw en die niet terugverdiend kunnen worden uit opbrengsten uit de gemeentelijke grondexploitatie (verkoop bouwrijpe kavels) dan wel in het geval van passieve grondexploitaties uit kostenverhaalsafspraken met private partijen.

⁴⁸ Van Lieshout et al. (2023). Zie bijlage 3.

in het vermogen tot het voorzien in eigen inkomsten (en met de verschillen in noodzakelijke uitgaven).⁴⁹ Dit kan op twee manieren vorm krijgen.

De eerste manier is door een indicator van (een onderdeel van) die inkomstencapaciteit op te nemen in de verdeelformule van de algemene uitkering. Dit gebeurt alleen bij de onroerendezaakbelastingen (ozb), waarvan de grondslagen (de WOZ-waarden van in de gemeente gelegen woningen en niet-woningen) worden gebruikt als verdeelmaatstaven van de algemene uitkering uit het gemeentefonds. Hoe hoger de ozb-grondslagen van een gemeente, hoe lager de uitkering die deze gemeente ontvangt. De mogelijkheid om ozb te heffen wordt zo dus tussen gemeenten verevend.

De tweede manier is het opnemen van een inkomstenbron in de zogeheten *overige eigen middelen* (OEM). Dit gebeurt bij algemene inkomstenbronnen naast de ozb. Behalve de ozb vallen alle gemeentelijke belastingen, zoals bijvoorbeeld de toeristenbelasting, in deze categorie. Een reden om voor deze inkomsten niet voor de eerste manier te kiezen kan zijn dat er geen geschikte verdeelmaatstaf bij kan worden gevonden, of dat daarvan een ongewenste prikkel zou kunnen uitgaan. Zo kan het verevenen van inkomsten uit eigen vermogen leiden tot het versneld opmaken van dit vermogen. Overige eigen middelen worden niet echt verevend, ze worden geacht samen te hangen met het inwonertal van een gemeente. Het gewicht van de verdeelmaatstaf 'aantal inwoners' is daarom verlaagd met het standaardbedrag dat elke gemeente per inwoner wordt geacht aan OEM binnen te krijgen. Dit is overigens geen korting op het gemeentefonds; het totaal voor verdeling beschikbare bedrag blijft hierdoor ongemoeid.

Om te helpen exploitaties financieel gunstiger te maken is het wenselijk dat de opbrengst van de planbatenheffing door de heffende gemeente zelf kan worden besteed. Verevening zoals bij de ozb past daar niet bij. Ook om praktische redenen ligt dit niet voor de hand: het zou lastig zijn om een goede verdeelmaatstaf te vinden voor de capaciteit om planbatenheffing te ontvangen. Opname in de OEM heeft daarom de voorkeur.

2.4.7 Beperkingen planbatenheffing

Een planbatenheffing kan een gunstige uitwerking hebben op de woningbouw, maar het is geen wondermiddel. We noemen hier enkele beperkingen.

Invoering van een planbatenheffing is geen *quick fix*. Een gunstig effect van een planbatenheffing op de woningbouw is pas na verloop van tijd te verwachten. Ontwikkelaars hebben immers al veel grond aangekocht. Hen hierover een planbatenheffing laten betalen kan niet meer de beoogde doorwerking hebben naar de aankoopprijs van de grond, en haalt dus geld weg bij ontwikkelaars dat niet meer voor woningbouw kan worden gebruikt. Er zou daarom een overgangsregeling moeten komen, ook in verband met de rechtszekerheid. Zie daarvoor paragraaf 3.7.1.

Een mogelijk ongewenst effect kan ontstaan wanneer gemeenten de opbrengst van de planbatenheffing bij een project geheel of gedeeltelijk inzetten om dit (of een ander) project te subsidiëren. De kosten die ontwikkelaars maken zijn niet geheel transparant. Ontwikkelaars kunnen proberen hun marges te verhogen door hoge kosten te claimen, wetende dat gemeenten financiële middelen hebben om hun projecten te subsidiëren.

⁴⁹ Art. 7 Fvw.

Met een planbatenheffing kunnen meer bouwprojecten economische rendabel worden gemaakt. Maar deze heffing geeft grondeigenaren geen grotere prikkel om hun grond maximaal te ontwikkelen, en ook niet om sneller te gaan bouwen. Verder wordt met een planbatenheffing nooit de volledige grondwaardevermeerdering afgeroomd, ook al zou het tarief 100% zijn. Een deel van die waardevermeerdering vindt immers pas plaats na realisatie, wanneer een gebied als gevolg van de verbeterde kwaliteit van de openbare ruimte en bereikbaarheid in trek raakt. Ook waardeinstijgingen door externe effecten (zoals de aanleg van groenvoorzieningen of infrastructuur in de omgeving van bestaande gebouwen) worden door een planbatenheffing niet afgeroomd. Voor mogelijkheden om dergelijke waardeinstijgingen wel deels te belasten, en om efficiënt grondgebruik te stimuleren en bouwprojecten te versnellen, onderzoeken we nu de kenmerken van een grondbelasting.

2.5 Grondbelasting

Een grondbelasting is een jaarlijkse heffing over de waarde van grond. Een grondbelasting wordt soms verward met een onroerendezaakbelasting (ozb); dat is een combinatie van een belasting op grond en op opstallen (gebouwen). Een ozb maakt investeringen in gebouwen minder lonend en ontmoedigt bijvoorbeeld hoogbouw, die per vierkante meter woonoppervlak relatief duur is en dus een hogere ozb-aanslag oplevert. In theorie remt dit een efficiënt ruimtegebruik in dichtbevolkte gebieden en stimuleert het horizontale stadsuitbreiding.⁵⁰ Een belasting op grond heeft dergelijke negatieve effecten niet en leidt juist tot een doelmatig gebruik van de schaarse ruimte.⁵¹ Investeren in gebouwen, verdichting en hoogbouw zijn bij een grondbelasting lonender, omdat alleen de waarde van de grond wordt belast. Ook kunnen gemeenten via een grondbelasting investeringen die een gebied aantrekkelijker maken deels ‘terugverdienen’.

2.5.1 Grondslag en tarief

In de economische literatuur wordt bij grondbelasting doorgaans gedacht aan een algemene en uniforme jaarlijkse belasting op de waarde van alle grond. Beperking van deze belasting tot grond met een bepaald gebruik⁵² of functie (bestemming) is echter ook denkbaar, net als tariefdifferentiatie. Zo is het mogelijk een meer gerichte prikkel te geven dan met een algemene grondbelasting.

Het tarief van de grondbelasting wordt vanwege de gewenste economische werking (bevorderen efficiënt grondgebruik en gemeenten laten meedelen in waardeinstijgingen) vormgegeven als een percentage van de waarde in het economisch verkeer (en niet als, bijvoorbeeld, een bedrag per oppervlaktemaat). Dit kan een uniform tarief zijn, of een tarief dat afhangt van het gebruik of de functie van de grond. Zo kan ‘ongewenst’ grondgebruik worden ontmoedigd.

⁵⁰ Empirische studies die dit aantonen zijn echter vaak in landen als de Verenigde Staten gedaan, waar de ozb-tarieven aanzienlijk hoger liggen dan in Nederland. Zie bijvoorbeeld Brueckner en Kim (2003).

⁵¹ OESO (2017); Oates en Schwab (1997).

⁵² Dit komt nu ook al voor bij belastingen. Sinds de invoering van de ozb (toen nog ogb) in 1970 wordt cultuurgrond vrijgesteld. Dit is grond die bedrijfsmatig wordt geëxploiteerd ten behoeve van land- of bosbouw. De ondergrond van gebouwen (bijvoorbeeld een boerderij of stallen) wordt, net als de gebouwen zelf, wel gewaardeerd en aangeslagen. De heffing ongebouwd van de waterschappen heeft ook betrekking op een bepaald gebruik, maar heeft niet waarde maar oppervlak als grondslag. Heffing afhankelijk van het gebruik kan wel afbakeningsproblemen opleveren (ligt een perceel niet meer braak als je er ergens een schuurtje op zet?).

Een algemene grondbelasting is een economisch zeer efficiënte manier om belastinggeld binnen te halen, doordat er geen ongewenste gedragseffecten optreden.⁵³ Een algemene grondbelasting heeft echter een werking die veel breder is dan de woningmarkt. Zo wordt bijvoorbeeld ook grond belast waar al woningen op staan. Als bevordering van woningbouw het (enige) doel is, dan is een algemene grondbelasting een ongericht middel, en ligt een belasting op onbebouwde grond met een woonfunctie meer voor de hand. Is het afkomen van externe effecten het doel, dan is een algemene (brede) belasting juist aangewezen.

We beschrijven eerst de effecten van een algemene grondbelasting, en daarna die van een belasting op grond waarop woningen mogen worden gebouwd.

2.5.2 Algemene grondbelasting

Economische effecten

Invoering van een grondbelasting verlaagt onmiddellijk de waarde van de belaste grond, in theorie zelfs met de netto contante waarde van alle toekomstige belastingverplichtingen.⁵⁴ De eigenaar op het moment van invoering draagt dan dus de volledige economische last. Wie de grond na invoering koopt zal – in een perfecte markt – de in de toekomst verschuldigde belasting verdisconteren in de aankoopprijs die hij bereid is te betalen. Op deze manier zal hij bij voorbaat al compensatie bedingen voor de in de toekomst verschuldigde belasting.

Bestaat een grondbelasting eenmaal, dan geeft de jaarlijkse verplichting tot betaling bij bedrijfsmatig aangehouden grond en gebouwen een extra prikkel tot efficiënte exploitatie. De jaarlijkse kosten die voor een sluitende exploitatie moeten worden terugverdiend liggen dan hoger. Grond waarop mag worden gebouwd braak laten liggen of als landbouwgrond gebruiken is dan minder aantrekkelijk dan zonder grondbelasting het geval is. Dit zou de ontwikkeling kunnen bespoedigen van niet op gang komende bouwprojecten (soms ‘stalled sites’ genoemd): locaties waarvan de ontwikkeling niet of zeer langzaam van de grond komt omdat verwacht wordt dat later ontwikkelen meer winst zal gaan opleveren (ook wel speculatie genoemd). De Amerikaanse stad Detroit wil om deze reden een grondbelasting gaan invoeren.⁵⁵ Niet op gang komende bouwprojecten lijken in Nederland echter niet veel voor te komen.⁵⁶ Dat is niet zo vreemd: grondbezit is kapitaalintensief en kost jaarlijks

⁵³ Allers (2020). Een belasting op inkomen kan bijvoorbeeld het ongewenste effect hebben dat mensen minder gaan werken omdat werk minder loont. De hoeveelheid grond ligt vast en het aanbod ervan zal door het te belasten niet dalen.

⁵⁴ De grondwaarde zal in de praktijk misschien niet zo sterk dalen als de theorie voorspelt. Die voorspelling is er immers op gebaseerd dat potentiële kopers zich bewust zijn van alle toekomstige belastingverplichtingen, en die ook correct kunnen waarderen. In een vergelijkbaar geval blijkt erfpacht bij Amsterdamse woningen voor minder dan de helft in verkoopprijzen te worden verdisconteerd (Francke en Van der Schans, 2019).

⁵⁵ The Economist (2023). Ook elders wordt invoering van een grondbelasting overwogen, bijvoorbeeld in de Amerikaanse staat Connecticut (zie State of Connecticut, 2024).

⁵⁶ Volgens Geuting et al. (2021) blijft ongeveer een kwart van de totale harde plancapaciteit langer ongebruikt dan feitelijk nodig. Speculatie lijkt hierbij echter geen grote rol te spelen (hooguit bij 10 procent van de vertraagde plannen, waar daarnaast nog andere factoren een rol kunnen spelen). Projecten kunnen ook om andere redenen worden uitgesteld, zoals financiële haalbaarheidsproblemen, onverwachte vervuiling van de grond of archeologisch onderzoek. In die gevallen zal een grondbelasting een versnelde ontwikkeling niet of nauwelijks bevorderen.

rente. Wel zullen ontwikkelaars soms willen faseren om niet in korte tijd te veel woningen in hetzelfde gebied op de markt te brengen.⁵⁷

In de exploitatie van een gebiedsontwikkeling werkt een grondbelasting ongeveer net zo door als de rente over aangekochte grond.⁵⁸ Het is een kostenpost die, net als andere kosten, wordt meegenomen bij de bepaling van de residuele grondwaarde (zie tabel 1). Is de grond eenmaal aangekocht, dan is deze kostenpost een stimulans om de grond sneller te ontwikkelen. Om materieel van invloed te kunnen zijn moet het tarief hoog genoeg zijn. Hoe hoog dat is hangt af van het aandeel van de betaalde grondprijs in de uiteindelijke verkoopwaarde van de te bouwen woningen. Dit kan variëren van een procent of 5 bij uitleglocaties tot meer dan 10 procent bij binnenstedelijk bouwen.⁵⁹ Hoe hoger dit percentage, hoe lager de grondbelasting kan zijn om toch nog effect te sorteren. Precieze tarieven kunnen we daar niet voor geven, maar het lijkt redelijk om ervan uit te gaan dat het tarief ten minste tien keer zo hoog zou moeten zijn als dat van de bestaande ozb op woningen, dat in 2024 gemiddeld 0,09% bedraagt.⁶⁰ Anders valt het in het niet bij een vergelijkbare kostenpost die al bestaat: rente.

Een grondbelasting treft ook eigenaren die profiteren van waardeinstijgingen die niet het gevolg zijn van wijzigingen in de functie van grond. Gemeenten kunnen zo investeringen die zij doen om het gebied aantrekkelijker te maken deels terugverdienen.⁶¹ Zo verhoogde de ondertunneling van de A2 bij Maastricht de waarde van de omliggende woningen met 220 miljoen euro.⁶² Bij het bestaan van een grondbelasting zouden de jaarlijkse belastinginkomsten hierdoor stijgen. Rendabele overheidsinvesteringen die nu niet kunnen worden bekostigd doordat de baten bij *free riders* terecht komen zullen dan misschien wel worden gedaan. Een grondbelasting is hiervoor een geschikter instrument dan een ozb, omdat externe effecten neerslaan in grondprijzen, en deze ook binnen gemeenten aanzienlijk kunnen variëren.⁶³ Het aandeel van de grondwaarde in de waarde van woningen verschilt dan ook sterk, ook binnen gemeenten. Ook een grondbelasting is echter niet het meest doelgerichte instrument om waardevermeerderingen door externe effecten af te romen, omdat deze belasting de waarde en niet de waardeinstijging treft. Daarom beschrijven we in paragraaf 5.6 een alternatieve belasting: op de waardeinstijging van grond.

Een grondbelasting kan ook worden gebruikt om opbrengsten te genereren waarmee onrendabele toppen van woningbouwprojecten kunnen worden bekostigd. Daarnaast kan de belasting zoals gezegd, mits hoog genoeg, een dichtere bebouwing stimuleren. Immers, als grond als productiefactor voldoende duurder wordt zal worden geprobeerd er minder van in te zetten, en meer van andere productiefactoren (zoals kapitaal en arbeid om hoger te bouwen). Of dat lukt zal mede afhangen van de gemeente die bepaalt hoe hoog er mag worden gebouwd.

⁵⁷ Michielsen et al. (2019).

⁵⁸ Zij het dat die rente wordt berekend over de boekwaarde, en de belasting over de actuele waarde.

⁵⁹ Globale percentages voor ruwe bouwgrond, afgeleid uit interviews met planeconomen. Uiteraard is dit percentage bij elk project weer anders.

⁶⁰ Hoeben et al. (2024).

⁶¹ Bij verevening van de belastinggrondslag via de algemene uitkering uit het gemeentefonds (zoals nu plaatsvindt bij die van de ozb) zou de afroming van externe effecten echter over alle gemeenten worden verdeeld, en dus nauwelijks ten goede komen aan de gemeente waarin de grond ligt (Allers, 2020).

⁶² CPB (2018).

⁶³ Vermeulen et al. (2016), paragraaf 4.1.

Ten slotte kan een grondbelasting de prijscycliciteit van woning beperken.⁶⁴ Huizenprijswatuctuaties zijn vrijwel volledig toe te schrijven aan fluctuaties in de grondprijis.⁶⁵ Doordat grond een toenemend deel van de totale woningprijis uitmaakt, hebben fluctuaties in de grondprijis een toenemende invloed op de woningmarkt en economie. Het belasten van de grondwaarde verkleint het aandeel van de grond in de woningprijis en dus de fluctuaties in woningprijzen.

Een uniforme belasting op alle grond leidt, in tegenstelling tot vrijwel alle andere belastingen, niet tot economische verstoring (in jargon: geen *excess burden* of *deadweight loss*). Waar bijvoorbeeld een belasting op inkomen kan leiden tot een kleiner arbeidsaanbod, omdat werken minder loont, kan een grondbelasting niet worden ontweken door andere keuzes te maken.⁶⁶ Een belasting op alleen grond met bepaalde kenmerken, of met een van het type grond afhankelijk tarief zal wel enige economische verstoring veroorzaken, maar weinig vergeleken met vrijwel alle bestaande belastingen. Invoering van een grondbelasting en verlaging van bestaande belastingen zou dus welvaartswinst opleveren. Een grondbelasting zou een goed instrument zijn om de belastingheffing deels te verschuiven van inkomen naar vermogen, zoals door veel economen wordt bepleit.⁶⁷ Vermogens worden in Nederland relatief licht belast.⁶⁸

Rechtvaardigheid en rechtmatigheid

Zoals gezegd daalt de grondwaarde bij invoering van een grondbelasting in theorie in één keer met de contante waarde van alle toekomstige belastingbetalingen – al is dat in de praktijk vermoedelijk iets minder. Toekomstige eigenaren betalen wel jaarlijks de belasting, maar zijn daarvoor vooraf al gecompenseerd door de door hen bedongen lagere aankoopprijis. De huidige eigenaar draait via die waardedaling dus op voor de volledige huidige én de toekomstige grondbelastingheffing. Dat kan gezien worden als gedeeltelijke confiscatie.

In Bijlage 1 bij dit rapport is door ons geanalyseerd of en in hoeverre de beide varianten van de grondbelasting blijven binnen de juridische kaders van de bescherming van het eigendomsrecht van art. 1 Eerste Protocol van het EVRM. We concluderen daarin dat beide varianten van grondbelasting een geoorloofde inmenging op het door art. 1 EP EVRM beschermde eigendomsrecht vormen, mits aan een aantal voorwaarden wordt voldaan. Zie verder paragraaf 4.4.5.

Het feit dat de huidige eigenaar via de grondwaardedaling bij invoering van een grondbelasting (grotendeels) opdraait voor de huidige én de toekomstige grondbelastingheffing is economisch gezien niet rechtvaardig (of efficiënt). Immers, een groot deel van de huidige grondeigenaren heeft al een prijs betaald waarin de extra waarde door in het verleden gedane overheidsinvesteringen in nabije voorzieningen is verdisconteerd. Degene die onverdiend van die waardeestijging heeft geprofiteerd, kan nu vaak niet meer door een grondbelasting worden getroffen, omdat die de winst al heeft geïncasseerd door de grond duurder te verkopen.

In theorie zou een geleidelijke invoering van een grondbelasting de last voor de eigenaar niet verlagen (behalve voor zover daardoor de opbrengst van deze belasting lager wordt). Immers, de waardedaling door invoering verdisconteert alle *verwachte* belastingbetalingen. Als nu wordt

⁶⁴ BZK (2020), blz. 33 e.v.

⁶⁵ Van Hoenselaar en Mink (2019).

⁶⁶ (Allers, 2020).

⁶⁷ FD (2022).

⁶⁸ Zie IBO-werkgoep Vermogensverdeling (2022).

verwacht dat over tien jaar een grondbelasting wordt ingevoerd, zullen de grondprijzen in een perfect werkende markt vandaag al dalen. In de praktijk zal dit vermoedelijk niet de hele contante waarde van alle toekomstige belastingaanslagen weerspiegelen, maar wel een groot deel.

Wel kunnen huidige grondeigenaren misschien deels tegemoet worden gekomen door bestaande belastingen die de grond betreffen te verlagen. Denk aan de ozb, de overdrachtsbelasting of het eigenwoningforfait. Deze belastingen zijn echter relatief laag, en op individueel niveau is een dergelijke compensatie nooit volledig.

Wanneer toch voor een grondbelasting wordt gekozen dan is de enige manier om te voorkomen dat bestaande grondeigenaren zwaar worden getroffen het beperkt houden van het tarief. Dit kan worden geregeld door een landelijk tariefmaximum vast te stellen. Om voldoende effect te hebben is echter wel een betekenisvol tarief nodig, zoals hierboven is beargumenteerd.

De waardedaling bij invoering kan wel aanzienlijk worden beperkt door het belasten van grondwaardestijgingen in plaats van grondwaarden, maar ook daar zijn haken en ogen aan verbonden (zie paragraaf 5.6).

2.5.3 Belasting op bouwgrond

Een algemene grondbelasting heeft effecten die veel breder zijn dan het doel dat wij hier onderzoeken, namelijk het stimuleren van woningbouw. Als het erom gaat het in bezit hebben van bouwgrond duurder te maken, zodat doelmatig gebruik wordt bevorderd en snelle ontwikkeling gestimuleerd, is bovendien een substantieel tarief nodig, dat wellicht te hoog is uit rechtvaardigheidsoogpunt.

Een gericht alternatief voor een belasting op alle grond is een belasting die alleen wordt geheven op grond waarop woningen kunnen worden gebouwd. Grond waarop al woningen staan, of waar woningbouw niet aan de orde is, wordt dan niet belast.⁶⁹ De belasting wordt periodiek geheven tot aan het moment waarop begonnen wordt met het bouwen van woningen. De waardedaling van de belaste grond is daardoor aanzienlijk minder groot dan bij een algemene grondbelasting, die elk jaar terug blijft komen, ook nadat al met de bouw is begonnen. Ook treft deze belasting een veel kleinere groep grondbezitters. Het tarief kan daardoor veel hoger zijn dan dat van een algemene grondbelasting waardoor het effect sterker zal zijn.

Door de smalle grondslag zal een belasting op bouwgrond geen hoge opbrengsten opleveren, maar dat is dan ook niet het doel van deze heffing. Het doel is een prikkel te geven om tot ontwikkeling van de grond over te gaan.

Net als een algemene grondbelasting werkt een belasting op bouwgrond in de exploitatie van een gebiedsontwikkeling ongeveer net zo door als de rente over aangekochte grond.⁷⁰ Het is een kostenpost die, net als andere kosten, in mindering wordt gebracht op de residuele grondwaarde. Door sneller te ontwikkelen hoeft de belasting minder lang te worden betaald. Dit kan werken als stimulant om de grond sneller te ontwikkelen. Dit zal alleen effectief zijn in gevallen waar financiële

⁶⁹ Een dergelijke belasting zou kunnen worden gezien als een variant op een leegstandbelasting, die in Vlaanderen door gemeenten en door het gewest wordt geheven. Die treft echter leegstaande en verwaarloosde woningen en andere gebouwen, niet onbebouwde grond.

⁷⁰ Zij het dat die rente wordt berekend over de boekwaarde, en de belasting over de actuele waarde.

redenen de doorslag geven om ontwikkeling uit te stellen. Zoals al eerder in dit hoofdstuk genoemd komt dit in Nederland maar beperkt voor.

2.6 Ervaringen in het buitenland

Er wordt in enkele Europese landen al geprobeerd om de waardeverhoging van grond in te zetten voor publieke uitgaven. Dat kan door een planbatenheffing, maar bijvoorbeeld ook door actief grondbeleid (in Oostenrijk) of het beperken van de schadeloosstelling bij onteigening (Finland).⁷¹ De ervaring met de planbatenheffing is beperkt en evaluaties richten zich vaak op de opbrengst en niet zo zeer op wat ons hier interesseert, het effect op de woningmarkt.⁷² Bovendien zijn beleidsinstrumenten uit het buitenland vaak moeilijk toe te passen in Nederland vanwege de andere institutionele context.⁷³

België kent sinds 2009 een planbatenheffing. De belasting wordt opgelegd als er een bestemmingswijziging plaatsvindt op basis van forfaitaire bedragen met betrekking tot de ontstane waardeverhoging. De eigenaar mag wachten met betalen tot de meerwaarde wordt gerealiseerd. Als er meteen wordt betaald wordt een korting van 15 procent gegeven op de aanslag. Onderzoek naar het effect van de planbatenheffing in België is gericht op de opbrengst.⁷⁴ Het effect op de woningbouw is niet onderzocht.

In *Zwitserland* is de planbatenheffing van recentere datum. Deze wordt geleidelijk ingevoerd. In 2025 moeten alle gemeenten een planbatenheffing heffen. In Zwitserland bestaat de planbatenheffing naast een vermogenswinstheffing op grond. Dat laatste is een belasting op het verschil tussen de aankoopwaarde en verkoopwaarde van grond. Anders dan de planbatenheffing is deze vermogensheffing niet gerelateerd aan een bestemmingswijziging. Het tariefsysteem verschilt binnen Zwitserland en kan progressief zijn. Er wordt niet dubbel belast: het bedrag dat wordt betaald voor de vermogensbelasting wordt in mindering gebracht op de planbatenheffing. Omdat de vermogenswinstbelasting progressief kan worden vastgesteld zou deze effectief kunnen zijn om speculaties tegen te gaan. Hier is echter nooit onderzoek naar gedaan.⁷⁵ De Zwitserse planbatenheffing is van een te recente datum om het effect te kunnen evalueren.⁷⁶

Polen kent al jaren planbatenheffingen. De heffing mag echter alleen in rekening worden gebracht als het vastgoed binnen vijf jaar na wijziging van het bestemmingsplan wordt verkocht. Dat is veelal makkelijk te omzeilen. Grote delen van Polen zijn niet opgenomen in een bestemmingsplan. De planbatenheffing mag echter alleen worden ingevoerd bij een *wijziging* van het bestemmingsplan, niet op het moment dat een bestemmingsplan van kracht wordt waar dit voorheen niet het geval was.⁷⁷

⁷¹ Zie Van der Heiden et al. (2023).

⁷² Een voorbeeld is Halleux et al. (2023).

⁷³ Hobma (2014).

⁷⁴ Zie Halleux en Lacoere (2023).

⁷⁵ Van der Heiden et al. (2023, blz. 37).

⁷⁶ Ibid. blz. 39.

⁷⁷ Havel en Załączna (2023).

2.7 Conclusies

Uit eerder onderzoek blijkt dat een belangrijke oorzaak van de achterblijvende woningbouw is gelegen in de moeilijkheid om woningbouwprojecten financieel rond te krijgen. Ontwikkelaars zien vaak geen mogelijkheid om een redelijke winst te maken, en gemeenten lukt het vaak niet om de door hen te maken kosten voor de openbare ruimte te verhalen. Ook blijkt uit onderzoek dat veel geld tijdens de grondexploitatie terecht komt bij de eigenaren van de grond, die hiervoor niets hebben hoeven doen. Wanneer deze middelen deels beschikbaar zouden komen voor de ontwikkeling van woningbouwprojecten, dan zou in veel meer gevallen een sluitende exploitatie te bereiken zijn. Het is dan ook minder nodig om publiek geld in te zetten, zoals de woningbouwimpulsgelden. Wanneer wel een sluitende exploitatie mogelijk is wordt soms toch (nog) niet gebouwd omdat de grondeigenaar verwacht later een hogere opbrengst te kunnen realiseren.

Wij zijn nagegaan in hoeverre twee mogelijke heffingsinstrumenten, een planbatenheffing en een grondbelasting, met succes kunnen worden ingezet om meer woningprojecten rendabel te maken en om een prikkel te geven om sneller tot bouwen over te gaan. Daarnaast kijken we naar de andere effecten die van deze heffingen kunnen worden verwacht.

Een planbatenheffing lijkt van beide onderzochte heffingen het meest geschikt. Het is een gericht instrument dat de verwervingskosten van bouwgrond zal verlagen, en dat daarnaast aanzienlijke opbrengsten kan opleveren, genoeg om bij veel woningbouwprojecten het verschil te maken. Verwacht mag worden dat het leeuwendeel van deze heffing, zoals de bedoeling is, ten laste komt van de eigenaren van de grond, en dat de kopers of de huurders van de te bouwen woningen niet of veel minder worden getroffen. Ook kan een planbatenheffing de gevoeligheid van bouwprojecten voor schommelingen in huizenprijzen en grondprijzen verminderen. Met een planbatenheffing kan echter niet het gehele grondsurdplus worden afgeroomd, omdat er dan geen prijsprikkel meer overblijft om grond aan ontwikkelaars te verkopen. Ook helpt dit instrument niet bij het versnellen van bouwprojecten die wel een positieve exploitatie kennen, of bij het afkomen van waardestijgingen die voortkomen uit publieke investeringen in de omgeving.

Een grondbelasting kan bij die laatste twee gevallen mogelijk wel behulpzaam zijn. Om gemeenten te helpen om waardestijgingen door publieke investeringen in bijvoorbeeld infrastructuur of groen te bekostigen kan een algemene grondbelasting worden gebruikt. Die belast alle grond, en zou kunnen worden ingebouwd in de bestaande ozb. Een algemene grondbelasting kan een aanzienlijke opbrengst opleveren, waarmee gemeenten bijvoorbeeld ook onrendabele toppen van woningbouwprojecten kunnen bekostigen. Ook kan deze belasting worden gebruikt om met een minimum aan economische verstoring algemene middelen te genereren, om de prijscycliciteit van woningen te verkleinen en om vermogen meer te belasten.

Maar omdat een algemene grondbelasting ook grond treft waarop al is gebouwd, is deze minder geschikt om bouwprojecten te versnellen die stilstaan omdat de grondeigenaar verwacht in de toekomst meer aan ontwikkeling te kunnen verdienen. Daarvoor is immers een stevig tarief nodig, en dat zou een economische impact hebben die grotendeels naast het doel terecht komt. Ook grond die al bebouwd is, of waarop bouwen niet is toegestaan, wordt daar immers door getroffen. Invoering van een belasting op alle grond, met een tarief dat aanzienlijk hoger is dan dat van de ozb, zou de grondwaarde in één klap flink verlagen.

Om vastgelopen bouwprojecten te versnellen zou een belasting op alleen onbebouwde grond met een woonbestemming geschikter zijn. Wegens het gerichte karakter kunnen hogere tarieven worden gehanteerd, zodat een substantieel effect mag worden verwacht. Omdat uit een inventarisatie is gebleken dat het niet vaak voorkomt dat woningbouw stilstaat om speculatieve redenen zal deze belasting echter niet in veel gevallen tot versnelling leiden. Voor het afkomen van waardeinstijgingen door publieke investeringen is deze belasting wegens het gerichte karakter niet geschikt.

Dit hoofdstuk laat zien dat de effecten van een grondbelasting en een planbatenheffing op de woningbouw elkaar aanvullen. Beide heffingen kunnen goed naast elkaar bestaan. De ene belasting werkt niet belemmerend voor de andere, en maakt die ook niet overbodig.

In de hoofdstukken 3 en 4 laten we zien hoe de planbatenheffing respectievelijk de grondbelasting precies kunnen worden vormgegeven. Omdat, zoals gezegd, de planbatenheffing het meest perspectief lijkt te bieden, wordt die verder uitgewerkt dan de grondbelasting.

3 Vormgeving planbatenheffing

3.1 Inleiding

Hoofdstuk 2 schetst hoe een planbatenheffing en een grondbelasting de bouw van woningen zouden kunnen stimuleren. Dit hoofdstuk verkent de juridische vormgeving van een planbatenheffing. We beschrijven en beargumenteren allereerst een aantal ontwerpkeuzes die zijn gemaakt bij de vormgeving van de door ons voorgestelde planbatenheffing (3.2). Vervolgens volgt de juridische uitwerking van de ontwerpkeuzes (3.3), wat leidt tot een beschrijving van een aantal basiselementen (essentialia) (3.4). Daarna schatten we de juridische risico's in van de voorgestelde planbatenheffing (3.5). De systematiek en het proces van planbatenheffing is uitgewerkt in een stappenplan (3.6). Ten slotte volgen nog enkele *capita selecta* (3.7).

3.2 Ontwerpkeuzes voor een planbatenheffing

3.2.1 Inleiding

In dit onderzoek is een aantal ontwerpkeuzes afgebakend, welke hierna zullen worden uitgewerkt:

- de keuze voor een gemeentelijke of landelijke planbatenheffing? (3.2.2);
- de juridische vormgeving (3.2.3);
- de grondslag (3.2.4);
- het moment van heffing (3.2.5).

Er wordt afgesloten met een concluderende samenvatting van de ontwerpkeuzes (3.2.6).

3.2.2 Gemeentelijke planbatenheffing of landelijke planbatenheffing?

In theorie zou een planbatenheffing als rijksbelasting kunnen worden vormgegeven. Dit is echter in de Nederlandse context in praktische zin nauwelijks voorstelbaar. Een regeling voor de planbatenheffing zal ingebed moeten worden in bestaande wet- en regelgeving. Van alle overheidslagen hebben gemeenten het primaat binnen de Omgevingswet. Gemeenten stellen het planologische kader en de omgevingsplannen vast en zijn in beginsel de bevoegde overheid bij besluitvorming over gebiedsontwikkeling. Ook zijn zij verantwoordelijk voor het kostenverhaal van de publieke voorzieningen bij gebiedsontwikkeling. Een planbatenheffing is voor gemeenten een effectief instrument bij het realiseren van hun woningbouwopgave. Gemeenten kunnen de opbrengst bijvoorbeeld inzetten om een woningbouwproject financieel haalbaar te maken of om de kwaliteit ervan te verbeteren. Een gemeentelijke planbatenheffing ligt daarom voor de hand.

3.2.3 Planbatenheffing vormgeven als publiekrechtelijke regeling of als belasting?

Voordelen publiekrechtelijke (niet-fiscale) regeling

Het huidige stelsel van kostenverhaal en bijdragen voor gebiedsontwikkeling in de Omgevingswet gaat uit van publiekrechtelijke – niet-fiscale – bijdragen. In het verleden was het publiekrechtelijke kostenverhaal uitsluitend fiscaal verzekerd in de vorm van de mogelijkheid van heffing van

baatbelasting.⁷⁸ Deze heffing is in de loop van de tijd steeds minder effectief geworden.⁷⁹ Daarvoor in de plaats is eerst in de Wet ruimtelijke ordening de (grond)exploitatiebijdrage ingevoerd, die later is opgevolgd door de huidige regeling van de kostenverhaalsbijdrage in de Omgevingswet. Zowel de exploitatiebijdrage als de huidige kostenverhaalsbijdrage zijn vormgegeven als niet-fiscale, publiekrechtelijke bijdragen.⁸⁰ Belangrijke redenen destijds om het publiekrechtelijke kostenverhaal niet langer via (baat)belastingheffing te verzekeren waren dat een (bestemmings)belasting zich niet leent voor het regelen van binnenplanse verevening en voor het stellen van kwalitatieve locatie-eisen.⁸¹ In de literatuur is beargumenteerd dat de belangrijkste voordelen en rechtswaarborgen die het belastingrecht biedt boven het 'normale' bestuursrecht op voldoende vergelijkbare wijze zijn geregeld en geborgd in de huidige regeling voor kostenverhaal.⁸² De specifieke eigenschappen van het belastingrecht betreffen vooral:

- gebonden beschikkingen waarbij er geen beleidsvrijheid is om al dan niet een aanslag op te leggen (belastingenschuld vloeit rechtstreeks voort uit de wet);⁸³
- een specifiek invorderingsregime dat betaling verzekert;⁸⁴
- een gesloten stelsel van rechtsmiddelen (alleen tegen in de wet genoemde beschikkingen staat bezwaar en beroep open).⁸⁵

Wanneer een niet-fiscale regeling voor planbatenheffing wordt geïntroduceerd, zullen deze voordelen die het belastingrecht adresseert op vergelijkbare wijze in de regeling moeten worden verwerkt.

Knelpunten bij fiscale regeling

Er is een aantal specifieke knelpunten die zich voor zullen doen wanneer de planbatenheffing als fiscale regeling wordt vormgegeven:

- Voor gemeenten geldt momenteel een wettelijk verbod op belastingheffing naar inkomsten, winst of vermogen op basis van art. 219 lid 2 Gemeentewet. Een planbatenheffing die als grondslag de waardevermeerdering belast door functiewijziging komt met dit verbod in strijd. Voor een fiscale vormgeving van de planbatenheffing zou op dit verbod een wettelijke uitzondering moeten worden gecreëerd.⁸⁶

⁷⁸ De wettekst van de baatbelasting (art. 222 lid 1 Gemeentewet) bevat nog steeds een verbinding met het kostenverhaal bij gebiedsontwikkeling in de zin dat het verhalen van kosten met baatbelasting is uitgesloten wanneer kosten krachtens overeenkomst of met toepassing van art. 13.18 Omgevingswet zijn of behoren te worden voldaan. In de praktijk wordt deze heffing echter nog maar zelden door gemeenten ingevoerd. In theorie zou deze heffing kunnen worden opgelegd voor kostenverhaal van voorzieningen die niet via het kostenverhaal kunnen worden verhaald. Zie verder paragraaf 5.4.4 over deze belasting.

⁷⁹ In de praktijk kon slechts 60% van de gemeentelijke kosten bij gebiedsontwikkeling met deze heffing worden verhaald. Zie MvT, *Kamerstukken II 2004/05*, 30218, nr. 3, blz. 6 en Schep, A.W. (2012), blz. 169 e.v.

⁸⁰ Deze hebben de vorm van een bestuursrechtelijke geldschuld in de zin van art. 4:85 Awb e.v.

⁸¹ MvT, *Kamerstukken II 2004/05*, 30218, nr. 3. Zie ook Schep, A.W. (2012), blz. 211 e.v.

⁸² Schep, A.W. (2012), blz. 213 e.v. Hoewel de analyse is gebaseerd op de kostenverhaalsregeling in de Wro, geldt deze ook voor de huidige regeling in de Omgevingswet omdat deze daarop voortborduurt.

⁸³ Art. 104 Grondwet en art. 132, lid 6 Grondwet.

⁸⁴ Zie de Invorderingswet 1990.

⁸⁵ Zie art. 26 Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR).

⁸⁶ Zie CPB (2020), blz. 46 waarin wordt geconstateerd dat het aanpassen van art. 219 lid 2 Gemeentewet juridisch haalbaar lijkt. Dit wordt echter verder niet toegelicht, en behoeft daarom nader onderzoek.

- Indien de planbatenheffing zou worden vormgegeven als belasting, dan zal de Hoge Raad als hoogste rechterlijke instantie geschillen beslechten. Momenteel is de Afdeling Bestuursrechtspraak van de Raad van State het rechtscollege dat in hoogste instantie beslist in geschillen over het publiekrechtelijk kostenverhaal bij grondexploitatie. Tegen alle besluiten over het kostenverhaal staat rechtsbescherming open. Tegen het besluit tot wijziging van het omgevingsplan kunnen belanghebbenden beroep instellen bij de Afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State.⁸⁷ Fiscale vormgeving van de planbatenheffing zou derhalve leiden tot complexiteit in rechtsbescherming doordat belanghebbenden voor beschikkingen ten aanzien van dezelfde gebiedsontwikkeling dan gescheiden rechtsgangen zullen moeten bewandelen. Ook zal de uitleg die de Hoge Raad enerzijds en de Afdeling anderzijds geven aan bepaalde begrippen uit de Omgevingswet in de loop van de tijd uiteen kunnen gaan lopen in de jurisprudentie. Dat komt de rechtseenheid niet ten goede.

Niet-fiscale uitwerking van planbatenheffing heeft de voorkeur

Wij kiezen in dit onderzoek voor een niet-fiscale uitwerking van de planbatenheffing. Naast de hiervoor genoemde overwegingen, is een belangrijke overweging bij deze keuze dat een fiscale regeling een te grote inbreuk zou vormen op de bestaande systematiek van kostenverhaal in de Omgevingswet. Het zou de toch al complexe regelingen meer compliceren dan bij een inbedding van de planbatenheffing in de vorm van een bestuursrechtelijke geldschuld. Er kan dan namelijk deels worden aangesloten bij de bestaande wet- en regelgeving van onder meer het publiekrechtelijke kostenverhaal dat eveneens is vormgegeven als bestuursrechtelijke geldschuld. Dit zal hierna in paragraaf 3.2.5 verder worden uitgewerkt. De voorkeur voor een niet-fiscale vormgeving van een planbatenheffing wordt bevestigd door respondenten in de door ons gehouden interviews en door experts van de bij dit onderzoek betrokken klankbordgroep en expertgroep.⁸⁸

Door de planbatenheffing vorm te geven als niet-fiscale, publiekrechtelijke bijdrage (bestuursrechtelijke geldschuld) is in letterlijke zin geen sprake meer van een planbatenheffing. We blijven echter de term ‘planbatenheffing’ gebruiken, omdat die nu eenmaal is ingeburgerd. Ook zullen we de afzonderlijke elementen van de door ons voorgestelde planbatenheffing beschrijven als ware het een belasting zoals onder andere: ‘belastingplichtige’, ‘belastbaar feit’ en ‘heffingsmaatstaf’, vanwege de heldere betekenis van deze begrippen en de vergelijkbaarheid van de in hoofdstuk 4 uitgewerkte varianten van een grondbelasting.

Overigens, in theorie is het ook mogelijk de planbatenheffing vorm te geven als een privaatrechtelijke bijdrage.⁸⁹ Nadeel daarvan is dat planbatenafroming in de vorm van een privaatrechtelijke bijdrage vermoedelijk sneller strijdigheid met eigendomsrecht zou opleveren ten opzichte van planbatenafroming in de vorm van een publiekrechtelijke bijdrage.⁹⁰ Bovendien is het eenzijdig afdwingen van een privaatrechtelijke bijdrage niet mogelijk.

⁸⁷ Tegen een omgevingsvergunning kunnen belanghebbenden een bezwaarschrift indienen, gevolgd door beroep bij de rechtbank en hoger beroep bij de Afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State. Ook tegen de betalingsbeschikking kan bezwaar en beroep worden ingesteld.

⁸⁸ Zie voor de geïnterviewden en samenstelling van klankbord- en expertgroep de bijlagen 2 en 3.

⁸⁹ Zie voor een uitgebreidere uitwerking: Deloitte (2019).

⁹⁰ Een privaatrechtelijke bijdrage zal niet vallen onder de uitzondering die in art. 1 EP EVRM wordt gemaakt voor belastingen en andere heffingen.

3.2.4 Grondslag voor de planbatenheffing

Belangrijkste element van een planbatenheffing is het bepalen van de aanwezigheid van planbaten en van de hoogte ervan. Uit eerder onderzoek volgt daarbij een tweetal hoofdvarianten kunnen worden onderscheiden.⁹¹ Deze betreffen, kort gezegd:

- *Residuele bepaling van de planbaten*
Hierbij gaat het om het (deels) afkomen van een feitelijk waardeverschil tussen de (residueel bepaalde) ontwikkelingswaarde van de ruwe bouwgrond (waar dus het kostenverhaal al in is verwerkt) en de gebruikswaarde op basis van de oorspronkelijke functie. Zie ook onderdelen 2.2.1 en 2.4.1.
- *Forfaitaire bepaling van de planbaten*
Deze variant ziet op het (deels) afkomen van de vermoede meerwaarde gebaseerd op vooraf vastgestelde forfaitaire bedragen. In Vlaanderen wordt op basis van dit model een planbatenheffing geheven waarbij de vermoede meerwaarde wordt bepaald aan de hand van een forfaitair bedrag per m². Het forfaitaire bedrag per m² verschilt al naar gelang de aard van de functiewijziging. Zo is het forfaitair bepaalde bedrag per m² voor functiewijziging van 'landbouw' naar 'wonen' hoger dan het bedrag voor functiewijziging van 'landbouw' naar 'recreatie'.⁹²

Wij zijn voorstander van een planbatenheffing waarbij de grondwaardestijging residueel wordt bepaald. Een residuele bepaling van planbaten doet meer recht aan het rechtvaardigheidsbeginsel doordat daarmee zo exact mogelijk de waardestijging wordt bepaald. Datzelfde rechtvaardigheidsbeginsel is ook een van de kernprincipes van het kostenverhaal. De overheid mag kosten verhalen tot een maximum van de waardesprong van de grond als gevolg van de functiewijziging (macro-aftopping). Het ligt voor de hand om de bepaling van de planbaten via dezelfde principes te laten verlopen. Een forfaitaire bepaling van planbaten is minder exact, maar goedkoper in de uitvoering.

De voor- en nadelen van beide varianten worden in tabel 2 uitgebreider beschreven en vergeleken.

⁹¹ Deloitte (2019) en *Kamerstukken II 2019/20*, 35300 VII, nr. 129, blz. 2.

⁹² Zie: <https://www.vlaanderen.be/planbatenheffing>. In Vlaanderen wordt bij de zogenoemde bestemmingswijzigingswinstafoming (BWA) uitgegaan van een berekening in een tweetal stappen: 1) forfaitaire berekening van de vermoede meerwaarde aan de hand van een bedrag per vierkante meter, afhankelijk van de aard van de bestemmingswijziging; 2) heffing is een percentage dat progressief oploopt afhankelijk van de hoogte van de vermoede meerwaarde welke is opgedeeld in 9 waardeklassen. De laagste waardeklasse betreft een waardevermeerdering van € 0,01 tot € 12.500 en de hoogste waardeklasse betreft waardevermeerderingen boven de € 500.000,-.

Tabel 2. Verschillen tussen een residuele (R-PBH) en forfaitaire (F-PBH) planbatenheffing

	R-PBH	F- PBH	Toelichting
Opbrengst	+	-	Omdat een residuele PBH aansluit bij de werkelijke waardeestijging van grond, zal de opbrengst hoger kunnen zijn. Echter hoeft dit voor individuele projecten niet zo te zijn. Immers, als een forfait te hoog is vastgesteld, komt een project misschien niet van de grond omdat de F-PBH dit te duur maakt. Dit risico noodzaakt om de forfaits relatief laag te houden. In dat geval is de opbrengst ten opzichte van een R-PBH lager. De F-PBH is economisch dus minder efficiënt dan een R-PBH.
Rechtvaardigheid	+	-	Een forfaitaire vaststelling van de grondwaardeestijging is minder nauwkeurig dan op basis van een taxatie en daarmee onrechtvaardiger ten opzichte van een residueel vastgestelde PBH. Forfaitair kan leiden tot onhaalbare gebiedsontwikkeling aangezien er geen rekening wordt gehouden met feitelijke baten.
Transparantie	-	+	Bij een forfaitaire vaststelling is makkelijker vooraf in te schatten hoe hoog het bedrag is dat verschuldigd is, zeker als met tariefschijven wordt gewerkt. Bij een residueel vastgestelde heffing is pas op het moment van taxatie duidelijk hoe groot de waardevermeerdering zal zijn die wordt belast.
Beslistermijn	-	+	Vanwege de benodigde taxaties en hogere proceduregevoeligheid zal een residuele PBH meer tijd vergen bij uitvoering ervan.
Uitvoeringslasten	-	+	De uitvoeringslasten van een residuele PBH zijn hoger doordat taxaties moeten worden uitgevoerd, en door hogere ambtelijke kosten en afhandeling van bezwaar- en beroepsprocedures.
Proceduregevoeligheid	+	-	De op basis van taxatie vastgestelde waardeestijging zal eerder aanleiding geven voor procedures over de grondslag van de PBH dan bij een forfaitaire PBH. Ook de hogere verschuldigde bedragen bij een residuele methode zullen vermoedelijk tot meer procedures leiden ten opzichte van de forfaitaire methode. Wanneer forfaits te veel afwijken van de werkelijke waarde, kunnen wel juridische risico's ontstaan.
Mogelijke strijdigheid met Europees eigendomsrecht	+	-	Een residueel vastgestelde PBH volgt de marktwaarde en is nauwkeuriger ten opzichte van een forfaitair vastgestelde PBH. Wanneer een forfaitair vastgestelde grondwaardeestijging hoger is dan de werkelijke grondwaardeestijging in een individueel geval, zal eerder sprake kunnen zijn van schending van het eigendomsrecht. Zie hierover ook paragraaf 3.5.3.
Aansluiting bij bestaande praktijk en wet- en regelgeving	+	-	In de huidige wet- en regelgeving rond gebiedsontwikkeling is uitgangspunt een residuele bepaling van grondwaarden. Zowel bij de bepaling van de onteigeningsschadeloosstellingen als in gevallen van nadeelcompensatie vormt een residuele benadering het uitgangspunt.

Op basis van bovenstaande vergelijking 'scoort' een residuele planbatenheffing beter ten opzichte van een forfaitaire planbatenheffing op opbrengstpotentie, rechtvaardigheid, proceduregevoeligheid, strijdigheid met het eigendomsrecht en op aansluiting bij de bestaande praktijk. Ook de regeling in de Omgevingswet van het kostenverhaal gaat uit van het zo nauwkeurig mogelijk vaststellen van de

publieke kosten voor bouwrijp maken van grond. Er wordt zoveel mogelijk aangesloten bij werkelijke grondwaardestijging, werkelijke kosten en werkelijk geleden schade. Een op basis van inschattingen forfaitair vaststellen van planbaten zou daarop een trendbreuk vormen. Een residuele planbatenheffing is daarom ook eenvoudiger in te passen in de bestaande wet- en regelgeving.

In dit onderzoek staat de vraag centraal hoe een planbatenheffing kan bijdragen aan het beter sluitend maken van de exploitatie van woningbouwprojecten. Door aan te sluiten bij werkelijke waardestijging in plaats van forfaitair vastgestelde waardestijging kan deze doelstelling effectiever worden behaald. Hoe nauwkeuriger de planbaten kunnen worden vastgesteld, hoe effectiever deze zal zijn in het dempende effect op de grondprijzen (schaduwwerking).

De doelmatigheidsargumenten om voor een forfaitaire vaststelling te kiezen, zoals bijvoorbeeld uitvoeringslasten, wegen voor ons daarom minder zwaar. Bovendien blijkt uit onderzoek dat deze variant niet op alle vlakken doelmatig is doordat ook deze tot juridische procedures en hoge inningskosten kan leiden.⁹³

3.2.5 Moment van vaststellen en moment van verschuldigheid van planbatenheffing

Inleiding

Vanaf het bekend worden van plannen voor woningbouw in een bepaald gebied tot aan de daadwerkelijke ontwikkeling kunnen de betreffende percelen grond diverse malen van eigenaar wisselen en in waarde toenemen. In theorie zou een planbatenheffing denkbaar zijn die (na het moment van functiewijziging) bij elk van die afzonderlijke transacties zou worden opgelegd bij het voordoen van een waardestijging op basis van een bepaalde verwachtingswaarde. Wij kiezen daar echter niet voor. Het is doelmatiger om op één moment te heffen in plaats van op (mogelijk) meerdere momenten. Ook is niet altijd sprake van verkoop van grond maar soms van de optie daartoe. Bovendien bestaan er soms afspraken tussen koper en verkoper over nabetalingen bij functiewijziging. Dit maakt een heffing per verkooptransactie moeilijker uitvoerbaar.

Vroeg versus laat in het proces vaststellen van grondwaardestijging en planbatenheffing

Een planbatenheffing is, gelet op de doelstellingen van dit onderzoek, het meest effectief wanneer deze een zo groot mogelijk deel van de grondwaardestijging die het gevolg is van de functiewijziging door de gemeente belast. Dat betekent dat als uitgangspunt bij het ontwerp van een planbatenheffing idealiter zou moeten gelden dat in het proces van planvorming tot daadwerkelijke woningbouw, de grondwaardestijging en daaruit voortvloeiende heffing zo laat mogelijk in de tijd zou moeten worden vastgesteld. Op die wijze kan van deze heffing immers de grootst mogelijke schaduwwerking uitgaan naar eerdere grondtransacties. Wanneer marktpartijen duidelijk is dat uiteindelijk voor de start van de bouw een planbatenheffing verschuldigd is, zullen zij daarmee rekening houden bij hun grondaankopen. Dit zal een dempend effect hebben op de grondwaardestijging. Zie daarover uitgebreider paragrafen 2.4.2 en 2.4.3. Het later in het bouwproces vaststellen van de grondwaardestijging levert doorgaans ook een hogere opbrengst op voor de gemeente ten opzichte van het eerder vaststellen ervan.

Nadeel van het laat in het ontwikkelingsproces vaststellen van de grondwaardestijging is de financiële onzekerheid voor ontwikkelende partijen. Wanneer partijen te lang in onzekerheid verkeren over het uiteindelijk verschuldigde bedrag aan planbatenheffing, zal dit mogelijk vertragend

⁹³ Zie Deloitte (2019), blz. 19.

werken of onderhandelingen in de anterieure fase bemoeilijken. Dit heeft negatieve gevolgen voor de effectiviteit van de regeling.

Het eerder in het ontwikkelingsproces vaststellen van de grondwaardestijging en van de daaruit voortvloeiende verschuldigde planbatenheffing heeft als voordeel dat het grondeigenaren in een vroeg stadium duidelijkheid en rechtszekerheid biedt. Nadeel van het vroeger vaststellen is dat de residuele grondwaarde nadien nog kan wijzigen doordat bijvoorbeeld het bouwplan wijzigt of door veranderingen in bouwkosten of woningprijzen. Bij een stijgende grondwaarde leidt dat tot een lagere opbrengst van de planbatenheffing ten opzichte van een variant waarbij pas bij vergunningverlening of op het moment van de start van de bouw de grootte van de grondwaardestijging en de verschuldigde planbatenheffing wordt vastgesteld. Dat doet afbreuk aan de effectiviteit van de planbatenheffing als instrument.

De voor- en nadelen van het vroeg danwel laat in het ontwikkelingsproces vaststellen van de grondwaardestijging en verschuldigde planbatenheffing laten zich als volgt kort samenvatten.

Moment van vaststellen planbaten		
	<i>Voordelen</i>	<i>Nadelen</i>
<i>Vroeg vaststellen planbaten</i>	<ul style="list-style-type: none"> – Rechtszekerheid/duidelijkheid grondeigenaren – Geen vertraging 	<ul style="list-style-type: none"> – Niet hele grondwaardestijging belast – Lagere opbrengst
<i>Laat vaststellen planbaten</i>	<ul style="list-style-type: none"> – Volledige grondwaardestijging belast – Hogere opbrengst 	<ul style="list-style-type: none"> – Onzekerheid grondeigenaren – Mogelijk vertraging

Mogelijkheden voor inpassing in het bestaande omgevingsrecht

Bij de keuze van het moment van heffing is niet alleen de effectiviteit van het instrument van belang, maar ook de mogelijke inpassing ervan in het omgevingsrecht. Een regeling voor de planbatenheffing zal ingebed moeten worden in bestaande wet- en regelgeving. Gelet op de in paragraaf 2.3.1 beschreven instrumenten voor gebiedsontwikkeling en grondbeleid, zou bij de keuze van het moment van vaststellen van de verschuldigde planbatenheffing bijvoorbeeld kunnen worden aangesloten bij het moment van aanvraag van een omgevingsvergunning (later in het ontwikkelingsproces), maar ook bij het moment van de functiewijziging in het omgevingsplan of een omgevingsvergunning voor een BOPA (eerder in het ontwikkelingsproces).⁹⁴ Voordeel van het aansluiten bij het moment van vergunningverlening is dat ten tijde van de vergunningverlening de inhoud van het bouwplan bekend is. Er is dan definitief duidelijk wat er gebouwd gaat worden en welke voorwaarden er worden gesteld. Dit is, gelet op de hiervoor beschreven beoogde schaduwwerking van de regeling, een geschikt moment om de waardeestijging van de grond ten opzichte van de oorspronkelijke gebruikswaarde vast te stellen. De nieuwe waarde hangt immers af van het nieuwe gebruik (paragraaf 2.2.2).

⁹⁴ In Israël wordt een variant van de planbatenheffing geheven waarbij niet alleen de waardeestijging door een wijziging van het bestemmingsplan wordt belast, maar ook wordt geheven wanneer een bouwvergunning wordt uitgegeven (bijvoorbeeld voor het bouwen van een dakopbouw of uitbouw van een woning). Zie Alterman R. (2012), blz. 755-786.

Hoewel in de praktijk in de meeste gevallen vermoedelijk zou kunnen worden aangesloten bij het moment van aanvraag van een omgevingsvergunning, leidt dit niet in alle gevallen tot een gewenst resultaat. De Omgevingswet maakt het namelijk mogelijk dat ook zonder omgevingsvergunning kan worden gebouwd.⁹⁵ Onder de Omgevingswet is de situatie denkbaar dat een gemeente een dermate gedetailleerd omgevingsplan vaststelt, dat toetsing van een vergunningaanvraag voor ruimtelijke aspecten van het bouwen achterwege kan blijven. Een ontwikkelende partij kan dan direct uit het omgevingsplan afleiden of de voorgenomen bouwactiviteiten daaraan voldoen. De Omgevingswet bevat vervolgens diverse handhavingsmogelijkheden voor de situatie dat de op basis van dit plan ontplooiende activiteiten niet voldoen aan de daarin opgenomen voorwaarden.⁹⁶

Wij verwachten dat het in de praktijk niet vaak voor zal komen dat een gemeente ervoor kiest om bouwactiviteiten zonder omgevingsvergunning toe te staan, zeker wanneer dit grotere nieuwbouwprojecten betreft. Echter, vanuit de wens om tot een sluitend stelsel te komen, achten wij het aansluiten van de vaststelling van de planbaten ten tijde van de aanvraag van de omgevingsvergunning voor de planbatenheffing ongewenst. Uiteraard is voorstelbaar dat de wetgever een andere keuze maakt en een regeling ontwerpt die wel het moment van (het aanvragen van) een omgevingsvergunning als uitgangspunt neemt, waarbij een uitzonderingsregeling wordt geïntroduceerd voor situaties waarin zonder omgevingsvergunning kan worden gebouwd. In dit onderzoek kiezen we er echter voor om een variant van planbatenheffing uit te werken waarvoor het niet uitmaakt of al dan niet een omgevingsvergunning wordt aangevraagd.

In de door ons hierna in paragraaf 3.3 uitgewerkte variant sluiten we voor het vaststellen van de grondwaardestijging (grondsurdplus of planbaten) aan bij het moment van vaststellen (of wijzigen) van een omgevingsplan voor de betrokken gronden.⁹⁷ Op eenzelfde wijze wordt de grondwaardestijging bij vergunningverlening vastgesteld als de functiewijziging wordt toegestaan met een omgevingsvergunning voor een BOPA. Overeenkomstig de regeling voor het publiekrechtelijke kostenverhaal stellen we voor om onderscheid te maken tussen het moment van vastleggen van de planbaten (grondsurdplus) in het omgevingsplan en het moment waarop de planbatenheffing daadwerkelijk individueel wordt vastgesteld in een beschikking en op basis daarvan verschuldigd wordt. De planbatenheffing is verschuldigd voordat wordt gestart met de bouwwerkzaamheden. Dit is eveneens in overeenstemming met de regeling van het publiekrechtelijke kostenverhaal waar de kostenverhaalsregels in het omgevingsplan danwel de kostenverhaalsvoorschriften in een verleende omgevingsvergunning (BOPA) worden opgenomen en de betalingsverplichting pas ontstaat door de op aanvraag vastgestelde kostenverhaalsbeschikking.⁹⁸ Ook voor het kostenverhaal geldt dat pas kan worden gestart met de bouwactiviteiten wanneer de kostenverhaalsbijdrage is voldaan.

⁹⁵ Dit volgt uit art. 4.4 lid 2 Omgevingswet dat luidt: “De regels in het omgevingsplan, de waterschapsverordening of de omgevingsverordening kunnen inhouden een verbod om een activiteit zonder omgevingsvergunning te verrichten.” Het gebruik van het woord ‘kan’ (‘kan-bepaling’) impliceert dat de bepaling in het omgevingsplan dat het verboden is om activiteiten te verrichten zonder omgevingsvergunning optioneel is. Met andere woorden: wanneer in het omgevingsplan deze verbodsbepaling ontbreekt, kan gebouwd worden zonder vergunning.

⁹⁶ Vgl. <https://iplo.nl/regelgeving/instrumenten/vergunningverlening-toezicht-handhaving/handhaving-omgevingswet/>.

⁹⁷ Waarbij deze gronden een functiewijziging ondergaan.

⁹⁸ Art. 16.75, 13.12 en 13.11 Ow. Zie ook: Ministerie van BZK (2022), blz. 75.

Doordat de planbatenheffing pas verschuldigd wordt op het moment dat men daadwerkelijk wil aanvangen met de bouwactiviteiten en niet al ten tijde van de vaststelling van het omgevingsplan, wordt voorkomen dat planbatenheffing verschuldigd wordt bij locaties die uiteindelijk niet tot ontwikkeling komen. Een planbatenheffing volgt enkel bij daadwerkelijke bouw. Ook ligt het heffingsmoment zo het dichtst bij het moment dat de grondwaarde stijging wordt verzilverd.

3.2.6 Conclusie ten aanzien van de ontwerpkeuzes

Samengevat kiezen wij voor een gemeentelijke planbatenheffing die juridisch wordt vormgegeven als bestuursrechtelijke geldschuld waarbij de hoogte van de planbaten residueel wordt bepaald. De hoogte van de planbaten (grondsurdplus) wordt vastgelegd in een omgevingsplan, of bij het verlenen van een vergunning voor een BOPA. De planbatenheffing is daadwerkelijk verschuldigd op het moment van de start van de bouwactiviteiten.

Deze vorm van planbatenheffing wordt hierna verder juridisch uitgewerkt.

3.3 Juridische uitwerking van de planbatenheffing

3.3.1 Inleiding

Hierna volgt een schets van de juridische uitwerking van de planbatenheffing die we voor ogen hebben. Daarbij geven we een richting aan op welke wijze de planbatenheffing te zijner tijd in wet- en regelgeving zou kunnen worden uitgewerkt.

Achtereenvolgens werken wij uit:

- de rechtsgrond en het karakter (3.3.2);
- het oormerken van de belastingopbrengst (3.3.3);
- het al dan niet wettelijk verplichten van invoering van de heffing (3.3.4);
- de inpassing in de wetssystematiek van gebiedsontwikkeling (3.3.5);
- systematiek van heffing (3.3.6);
- rechtszekerheid (3.3.7);
- bepaling van de heffingsgrondslag (3.3.8);
- inbouwen van een verkoopprikkel (3.3.9);
- rechtsbescherming (3.3.10).

3.3.2 Rechtsgrond en karakter

Als rechtvaardiging voor de introductie van een planbatenheffing wordt in de literatuur wel genoemd dat momenteel wel recht op vergoeding bestaat wanneer wijziging van een functie schade veroorzaakt (nadeelcompensatie),⁹⁹ maar dat waarde stijging als gevolg van functiewijziging onbelast kan worden getoucheerd.¹⁰⁰ Dit klemt temeer nu woningbouw wordt gesubsidieerd (zie paragraaf 2.2.2). Oorspronkelijke grondeigenaren zijn doorgaans niet degenen die de gewijzigde functie realiseren. Zij profiteren dan wel van de grondwaarde stijging zonder dat daar activiteiten of een

⁹⁹ Afdeling 15.1 Ow.

¹⁰⁰ Vgl. Deloitte (2019). Hoewel in dit rapport bij de analyses nog werd uitgegaan van de inmiddels vervallen regeling van planschade in de Wet ruimtelijke ordening, lijkt het genoemde verschil ook te gelden voor de huidige nadeelcompensatieregeling.

investering tegenover staan. De planbatenheffing is in die zin gebaseerd op het profijtbeginsel: degenen die profiteren van een functiewijziging in de vorm van grondwaardestijging worden belast.

Ondanks deze spiegelbeeldige relatie met nadeelcompensatie, zien we weinig concrete aanknopingspunten om de juridische uitwerking van de planbatenheffing te enten op de regeling van nadeelcompensatie. Ook uit eerder onderzoek naar de planbatenheffing blijkt dat voor de toepassing van zogenoemde negatieve planschade (planbaten) geen sprake kan zijn van het één-op-één omkeren van het planschadeleerstuk.¹⁰¹ Belangrijk verschil is bijvoorbeeld dat men optioneel een beroep kan doen op de regeling van nadeelcompensatie. Dat is bij een planbatenheffing niet aan de orde. Wanneer er planbaten blijken te zijn, volgt een planbatenheffing. Een ander verschil is dat tussen de aard van schadevergoeding bij nadeelcompensatie ten opzichte van planbaten gebaseerd op waardevermeerdering. Kortom: de introductie van een planbatenheffing kan wel gerechtvaardigd worden om te dienen als spiegelbeeldig instrument van de regeling van nadeelcompensatie, maar de juridische uitwerking ervan is wezenlijk anders.

Ten slotte kan de planbatenheffing worden gerechtvaardigd door de effectiviteit ervan voor de woningbouwopgave (paragrafen 2.4.3 en 2.4.4). De heffing gaat grondspeculatie tegen en kan op termijn leiden tot lagere grondprijzen en dus het sluitend maken van de exploitatie van woningbouwprojecten vergemakkelijken, maar ook tot inkomsten voor gemeenten die nu veelal partijen toekomen die niet actief bijdragen aan de gebiedsontwikkeling. De opbrengsten van de planbatenheffing kunnen ten goede komen van (publieke voorzieningen voor) woningbouwprojecten waardoor deze makkelijker rond te rekenen zullen zijn zonder dat hoeft te worden ingeboet op de ruimtelijke kwaliteit van het plan. Bovendien kan een planbatenheffing de onderhandelingspositie van gemeenten in de fase van het anterieure kostenverhaal versterken (paragraaf 3.3.4).

De door ons voorgestelde planbatenheffing heeft een objectief en zakelijk karakter. De waardeestijging van het object, een ongebouwde onroerende zaak (de grond), vormt het uitgangspunt en niet het subject (de bijdrageplichtige). Bovendien spelen persoonlijke omstandigheden van de bijdrageplichtige geen rol bij het vaststellen van de hoogte van de planbaten of de heffing.

3.3.3 Oormerken van de belastingopbrengst

Zoals beschreven in paragraaf 2.4.5 vinden wij het oormerken van de opbrengst van de planbatenheffing onwenselijk (zie paragraaf 2.4.5). Het oormerken levert voor gemeenten administratieve en controlelasten op en kan bovendien leiden tot ondoelmatige besteding van de opbrengst.

3.3.4 Wel of geen verplichte heffing

Er geldt op basis van de Omgevingswet een verplichting tot publiekrechtelijk kostenverhaal indien het kostenverhaal niet anderszins (privaatrechtelijk) is verzekerd. Het publiekrechtelijke kostenverhaal fungeert daarmee als stok achter de deur (terugvaloptie) voor het geval partijen er minnelijk niet uitkomen. Het publiekrechtelijke kostenverhaal beïnvloedt zo ook de onderhandelingen over anterieure overeenkomsten.

Wanneer eenmaal een wettelijke regeling is ingevoerd die erin voorziet dat gemeenten een planbatenheffing kunnen toepassen, is de vraag of een planbatenheffing ook wettelijk verplichtend

¹⁰¹ Deloitte (2019), blz. 5.

zou moeten worden voorgeschreven. Met andere woorden: moet in geval van grondwaardestijging in alle gevallen planbatenheffing volgen, of wordt de beslissing tot het al dan niet invoeren van een planbatenheffing overgelaten aan de gemeenteraad? De beslissing overlaten aan de gemeenteraad geeft gemeenten beleidsruimte.¹⁰²

Uit onze interviews en gesprekken met de Expertgroep Grond en Gebiedsontwikkeling blijkt een sterke voorkeur voor het verplichtend voorschrijven van een planbatenheffing. Daarvoor worden de volgende argumenten genoemd:

- Een wettelijke verplichting biedt rechtszekerheid aan partijen. Marktpartijen hebben op dit punt behoefte aan voorspelbaarheid. Om de planbatenheffing de gewenste drukkende werking te kunnen laten hebben op de verwervingsprijs van de grond, is het van belang dat al vanaf de eerste planvorming duidelijk is dat partijen bij vergunningverlening over de grondwaardestijging belast zullen gaan worden.
- Het voorkomt dat er een ongelijk speelveld ontstaat doordat in de ene gemeente wel en in de andere gemeente geen planbatenheffing wordt geheven. In de situatie dat een plan zich over meerdere gemeenten uitstrekt zou, in geval van een facultatieve planbatenheffing, in theorie de ene gemeente wel en de andere geen planbatenheffing kunnen heffen. Dit is ongewenst.
- Een wettelijke verplichting geeft ook duidelijkheid aan partijen bij het sluiten van overeenkomsten over onder meer het kostenverhaal. Een wettelijke verplichting voorkomt dat de keuze om al dan niet planbatenheffing te gaan heffen de onderhandelingen over het kostenverhaal compliceren of vertroebelen. Het kan zo de onderhandelingspositie van gemeenten versterken.

Wij zijn, gelet op het voorgaande, voorstander van een wettelijke plicht om te toetsen of sprake is van planbaten. Wanneer daarvan sprake is, dan is het treffen van een regeling in het omgevingsplan en het betalen van een planbatenheffing voorafgaand aan de start van de bouw verplicht.

Er zijn wellicht situaties waarbij het vooraf al duidelijk is dat er geen planbaten zijn of waarvan het onwenselijk is dat er planbatenheffing plaats zal vinden. Desgewenst kan de wetgever voor die situaties bepalen dat kan worden afgezien van planbatenheffing. Eenzelfde systematiek geldt ook bij het kostenverhaal. Ook daar geldt als hoofdregel een wettelijke verplichting tot kostenverhaal, waarvan in uitzonderingssituaties kan worden afgezien.¹⁰³

Een wettelijke plicht tot planbatenheffing bij aanwezigheid van grondwaardestijging (planbaten) is een dode letter wanneer vervolgens de beslissing over de tariefhoogte volledig aan de gemeenteraad wordt gelaten. We stellen daarom voor dat er een wettelijk minimumtarief komt. Het is dan aan de gemeenteraad om desgewenst een hoger tarief vast te stellen. Zie over de tariefhoogte ook hierna paragraaf 3.3.9.

¹⁰² Dezelfde beleidsruimte hebben gemeenten ook ten aanzien van hun heffingen. De gemeenteraad besluit tot het invoeren, wijzigen of afschaffen van een gemeentelijke belasting door het vaststellen van een belastingverordening (art. 216 Gemeentewet).

¹⁰³ Art. 13.11 lid 2 Ow.

3.3.5 Inpassing planbatenheffing in de wetssystematiek van gebiedsontwikkeling

Planbatenheffing en anterieure overeenkomsten

Het publiekrechtelijke kostenverhaal is niet van toepassing wanneer het kostenverhaal is verzekerd in een anterieure overeenkomst.¹⁰⁴ Het publiekrechtelijke kostenverhaal is de 'terugvaloptie' in de Omgevingswet. Dit betekent niet dat wanneer een anterieure overeenkomst is gesloten, er dan eveneens geen ruimte meer kan zijn voor een planbatenheffing. Wordt op het moment van de vaststelling van een omgevingsplan geconstateerd dat in het betreffende te ontwikkelen gebied sprake is van planbaten, dan volgt in alle gevallen een planbatenheffing. Of planbatenheffing al dan niet verschuldigd is, kan geen onderdeel zijn van een anterieure overeenkomst. De regeling van de planbatenheffing kan in die zin ook niet leiden tot een vorm van betaalplanologie.¹⁰⁵ Zou een planbatenheffing wettelijk worden uitgesloten wanneer het kostenverhaal anders is verzekerd, dan zou de heffing immers haar schaduwwerking verliezen. Partijen zullen dan alsnog een hoger bedrag voor grond over hebben, in de verwachting dat zij in de anterieure fase er alsnog met de gemeente uit zullen komen. Het kostenverhaal moet dan ook worden onderscheiden van de planbatenheffing. Zij dienen beide een ander doel. Kostenverhaal is iets wezenlijk anders dan afroming van grondwaardestijging. Zoals beschreven in paragraaf 3.3.4 kan een afzonderlijke planbatenheffing naast het kostenverhaal de positie van de gemeente bij de onderhandelingen over het kostenverhaal in een anterieure overeenkomst wel versterken.

Planbatenheffing en relatie met inbrengwaarde bij publiekrechtelijk kostenverhaal

De grondslag van de planbatenheffing is het feitelijk waardeverschil tussen de (residueel bepaalde) ontwikkelingswaarde van de ruwe bouwgrond (waar dus het kostenverhaal al in is verwerkt) en de gebruikswaarde van de grond op basis van de oorspronkelijke functie (zie paragraaf 2.2.1). Paragraaf 2.4.3 laat zien hoe een planbatenheffing meer ruimte maakt voor kostenverhaal, doordat het een rem vormt op het teveel betalen voor grond om op te bouwen. In gevallen waarin de exploitatie vooraf te optimistisch wordt ingeschat, en dus de bereidheid bestaat om een te hoge grondprijs te betalen, blijft met een planbaten heffing meer geld over om de exploitatie (inclusief kostenverhaal) rond te krijgen.

Planbatenheffing en relatie met financiële bijdragen voor de ontwikkeling van een gebied

Naast het 'reguliere kostenverhaal'¹⁰⁶ is er de mogelijkheid voor gemeenten om via het omgevingsplan financiële bijdragen af te dwingen voor ontwikkelingen ter verbetering van de kwaliteit van de fysieke leefomgeving (regeling voor publiekrechtelijk afdwingbare financiële bijdragen).¹⁰⁷ De financiële bijdragen kunnen ook op vrijwillige basis worden overeengekomen.¹⁰⁸ De afdwingbare financiële bijdrage betreft een aanvullende bijdrage naast (bovenop) het kostenverhaal. Het betreft (een niet-kostendekkende) bijdrage aan de totstandkoming van ontwikkelingen die functioneel samenhangen met de kostenverhaalplichtige bouwactiviteiten die worden ontplooid. De

¹⁰⁴ Art. 13.13 lid 3 Ow.

¹⁰⁵ Van rechtens ontoelaatbare betaalplanologie is sprake wanneer door de gemeente buitenwettelijke eisen of financiële voorwaarden worden gesteld voor planologische medewerking aan een project. Bij het stellen van financiële voorwaarden zal een ruimtelijk verband moeten bestaan tussen de het project en het bestedingsdoel van de financiële bijdrage (vgl. ABRvS 29 maart 2023, ECLI:NL:RVS:2023:1239).

¹⁰⁶ Kostenverhaal zoals geregeld in afdeling 13.6 Omgevingswet (zie art. 13.24, onderdeel d Ow.).

¹⁰⁷ Art. 13.23 en 13.24 Ow.

¹⁰⁸ Art. 13.22 Ow.

functionele samenhang moet blijken uit de toelichting bij het omgevingsplan, waarbij een onderbouwing in een omgevingsvisie of programma als basis kan dienen.¹⁰⁹

We kunnen ons voorstellen dat ongewenst is dat naast planbatenheffing ook een financiële bijdrage voor de ontwikkeling van een gebied kan worden afgedwongen. Invoering van een wettelijke regeling voor de planbatenheffing kan derhalve aanleiding vormen om de regeling voor de afdwingbare financiële bijdragen voor de ontwikkeling van een gebied te wijzigen.

3.3.6 Schets van de systematiek van de planbatenheffing

Inleiding

Hierna volgt een schets van de systematiek van de planbatenheffing. Zoals hiervoor reeds aangegeven, sluiten we hierbij zoveel mogelijk aan bij de bestaande wettelijke regeling en praktijk van het publiekrechtelijke kostenverhaal. Dat werken wij hier uit.

Verbod om te bouwen zolang planbatenheffing niet is voldaan

Op basis van de Omgevingswet is het verboden om bepaalde bouwactiviteiten te verrichten voordat het kostenverhaal is voldaan.¹¹⁰ Als het kostenverhaal niet is verzekerd middels een anterieure of posterieure overeenkomst, vindt het kostenverhaal plaats door het opleggen van een kostenverhaalsbeschikking.¹¹¹ In overeenstemming met dit uitgangspunt stellen wij voor om een vergelijkbaar wettelijk verbod in te voeren ten behoeve van de planbatenheffing. Zoals kostenverhaal onderdeel is van het besluit dat de kostenverhaalsplichtige activiteit mogelijk maakt, geldt dit dan eveneens voor de planbatenheffing. Blijkt dat geen sprake is van planbaten (er is dus geen positief grondsurplus) dan geldt dit verbod uiteraard niet (de heffing is dan nul).

Vaststelling planbaten in omgevingsplan

Volgens de regels van de Omgevingswet over het publiekrechtelijke kostenverhaal is het bedrag van de kostenverhaalsbeschikking gebaseerd op de kostenverhaalsregels die door de gemeente in het omgevingsplan zijn vastgelegd.¹¹² Voor een BOPA geldt dat kostenverhaalsvoorschriften worden gegeven in de omgevingsvergunning.¹¹³ Overeenkomstig deze regeling zal per gebied dat ontwikkeld zal worden (in de regeling voor het kostenverhaal aangeduid als kostenverhaalsgebied) de planbaten (het grondsurplus) worden vastgelegd in het omgevingsplan. Voor een BOPA zullen de planbaten worden vastgelegd in de omgevingsvergunning.

De in het omgevingsplan vastgelegde planbaten zullen gebaseerd zijn op een door een expert opgesteld taxatierapport (zie paragraaf 3.3.8).

De in een omgevingsplan vastgelegde planbaten kunnen op een later moment worden herzien, wanneer planologische wijzigingen danwel de ontwikkeling van grondwaarden daar aanleiding toe geven. Zie ook hierna en paragraaf 3.3.7.

¹⁰⁹ Art. 8.21 Omgevingsbesluit bepaalt in welke gevallen de bijdrage kan worden afgedwongen.

¹¹⁰ Art. 13.12 jo. 13.11 lid 1 Ow.

¹¹¹ Art. 13.18 Ow.

¹¹² Art. 13.14 en 13.15 Ow. Kostenverhaal met tijdvak is mogelijk voor een omgevingsplan, een projectbesluit en een omgevingsvergunning, Kostenverhaal zonder tijdvak is alleen mogelijk voor een omgevingsplan.

¹¹³ Artikel 13.14 lid 3 Omgevingswet bepaalt dat artikel 13 leden 1 en 2 van toepassing zijn op een omgevingsvergunning voor een buitenplanse omgevingsplanactiviteit.

Aanvraag beschikking planbatenheffing voorafgaand aan start bouwactiviteiten

Hoewel de planbaten (het grondsurplus) in het omgevingsplan worden vastgelegd (of in de omgevingsvergunning wanneer sprake is van een BOPA), ontstaat op dat moment nog geen betalingsverplichting. Deze ontstaat pas door afgifte van een beschikking planbatenheffing die moet worden aangevraagd bij het college van burgemeester en wethouders voorafgaand aan de start van de bouwactiviteiten. Dit is in overeenstemming met de regeling voor het kostenverhaal.¹¹⁴

Aanvraagvereisten

In de Omgevingsregeling zijn aanvraagvereisten opgenomen voor een aantal besluiten op grond van de Omgevingswet.¹¹⁵ Daarin ontbreken aanvraagvereisten voor de kostenverhaalsbeschikking. De gemeente kan die echter wel stellen in het omgevingsplan. Worden geen eisen gesteld, dan gelden de eisen die in de Algemene wet bestuursrecht zijn opgenomen.¹¹⁶ Het verdient aanbeveling om eventuele aanvraagvereisten voor een beschikking planbatenheffing wel in de Omgevingsregeling op te nemen. Deze zijn dan in alle gemeenten in Nederland gelijk. Naast eenduidigheid biedt dit marktpartijen duidelijkheid over welke gegevens zij dienen te overleggen bij het indienen van een aanvraag voor een beschikking planbatenheffing.

Het moment waarop de beschikking planbatenheffing wordt aangevraagd zal in de praktijk vaak samenvallen met het moment van vergunningaanvraag, behalve wanneer zonder omgevingsvergunning kan worden gebouwd.

Vaststelling van de beschikking planbatenheffing

De beschikking planbatenheffing wordt verstrekt binnen een redelijke termijn na ontvangst van de aanvraag, overeenkomstig de regeling in de Algemene wet bestuursrecht.¹¹⁷ Dit zal doorgaans binnen acht weken zijn.¹¹⁸ De beschikking planbatenheffing bevat (de berekening van) het verschuldigde bedrag op basis van de vastgestelde planbaten (grondsurdplus). Zie ook hierna en paragraaf 3.3.8. De beschikking wordt bekendgemaakt door toezending aan de aanvrager. Op die dag treedt de beschikking in werking en ontstaat de betalingsverplichting voor de aanvrager.

Aanhouding beschikking planbatenheffing?

Als bij het kostenverhaal de planologische grondslag voor een kostenverhaalsbeschikking vervalst, moet het bestuursorgaan de verkregen kostenverhaalsbijdrage terugbetalen aan de aanvrager. De aanvrager kan dan niet opnieuw worden aangeslagen. Hij ontloopt dan het kostenverhaal. Om die situatie te voorkomen voorziet de Omgevingswet in een aanhoudingsregeling.¹¹⁹ Overwogen kan worden een vergelijkbare regeling voor de planbatenheffing te treffen. De beschikking planbatenheffing wordt dan aangehouden zolang het onderliggende planologisch besluit (wijziging van het omgevingsplan, omgevingsvergunning voor een BOPA) nog niet onherroepelijk is.

Herziening van de in het omgevingsplan vastgestelde planbaten?

Om de effectiviteit van de planbatenheffing te borgen, zal het in bepaalde omstandigheden wellicht wenselijk kunnen zijn om de in het omgevingsplan vastgestelde planbaten te herzien ten tijde van de

¹¹⁴ Vgl. art. 16.54 Ow.

¹¹⁵ Omgevingsregeling, *Stcrt.* 2019, 56288.

¹¹⁶ Art. 4:2 Awb.

¹¹⁷ Art. 4:13 t/m 4:15 Awb.

¹¹⁸ Art. 4:13 lid 2 Awb.

¹¹⁹ Art. 16.75 Ow.

aanvraag van een beschikking planbatenheffing. Dit zal het geval kunnen zijn in de situatie dat grondwaarden in de tussentijd zijn veranderd. Zijn de grondwaarden sinds de vaststelling van het omgevingsplan gestegen, dan versterkt een herzieningsmogelijkheid de schaduwwerking van de planbatenheffing. Ook zal het meer opbrengst voor gemeenten opleveren. Zijn grondwaarden gedaald, dan voorkomt een herzieningsregeling dat initiatiefnemers meer betalen dan er planbaten zijn. De wetgever zou een minimumpercentage kunnen vaststellen om te bepalen wanneer herziening geboden is. Dit kan bijvoorbeeld meer dan 5% zijn ten opzichte van de in het omgevingsplan opgenomen planbaten.¹²⁰

Herziening kan uiteraard ook plaatsvinden door het periodiek actualiseren van het omgevingsplan. Dat gebeurt ook bij de kostenverhaalsregels in een omgevingsplan wanneer de ramingen waarop deze zijn gebaseerd niet langer actueel zijn.

Een andere optie is om ten tijde van de aanvraag van de beschikking planbatenheffing te toetsen of er aanleiding is de in het omgevingsplan vastgestelde planbaten te herzien. Ook in dat geval zal een onafhankelijke expert de gewijzigde planbaten moeten vaststellen. Zie ook hierna paragraaf 3.3.8. In geval van een BOPA wordt de planbatenheffing als vergunningvoorschrift vastgesteld bij het verlenen van de omgevingsvergunning. Wanneer er lange tijd zit tussen de start van de bouwactiviteiten en de verstrekking van de omgevingsvergunning, zal er eveneens aanleiding kunnen bestaan om de in de omgevingsvergunning vastgestelde planbaten te herzien. De regeling kan dan eveneens van toepassing worden verklaard voor BOPA's.

Uiteraard compliceert een dergelijke herzieningsmogelijkheid ten tijde van de aanvraag van een beschikking planbatenheffing de uitvoering. Een eenvoudiger variant is dat een inflatiecorrectie wordt toegepast vanwege tijdsverloop tussen het moment van vaststelling (of actualisering) van het omgevingsplan en moment van het aanvragen van een beschikking planbatenheffing.

Zienswijze op ontwerp beschikking planbatenheffing

In de regeling van het publiekrechtelijke kostenverhaal bestaat de mogelijkheid tot het inbrengen van een zienswijze door de aanvrager.¹²¹ Er wordt dan een ontwerp kostenverhaalsbeschikking verstrekt waarbij een termijn wordt gesteld voor het inbrengen van een zienswijze (doorgaans 2 weken). Wij stellen voor deze mogelijkheid ook te scheppen in de regeling van de planbatenheffing. Bij het berekenen van de planbaten wordt gebruik gemaakt van de residuele waarde-methode (zie paragraaf 2.2.1). Daarbij worden diverse aannames gedaan. Eventuele daarin gemaakte fouten kunnen op deze wijze worden hersteld. Dit voorkomt mogelijk bezwaarschriften tegen de beschikking planbatenheffing.

Inhoud (definitieve) beschikking planbatenheffing

De beschikking planbatenheffing zelf zal de volgende elementen kunnen bevatten:

- a. de naam van de initiatiefnemer (aanvrager van de beschikking);
- b. de precieze aanduiding van het (kadastrale) perceel;
- c. de berekening van de planbaten zoals reeds vastgesteld in het omgevingsplan:

¹²⁰ Dit percentage is gelijk aan het percentage dat wordt gehanteerd bij de eindafrekening bij het kostenverhaal. Wanneer initiatiefnemers minder dan 5% te veel hebben betaald, hoeft niets te worden terugbetaald door de gemeente.

¹²¹ Artikel 16.76 Omgevingswet.

- I. de berekende residuele waarde van de ruwe bouwgrond (waar kostenverhaal al in is verwerkt);
 - II. de gebruikswaarde op basis van de oorspronkelijke functie;
 - III. de planbaten (verschil tussen I en II);
- d. wanneer een herziening van de in het omgevingsplan vastgestelde planbaten heeft plaatsgevonden, dan dient de beschikking eveneens een berekening van de herziening van de planbaten te bevatten;
 - e. het wettelijke minimumtarief of, indien de gemeente daarvan is afgeweken, het hogere tarief zoals vastgelegd in het omgevingsplan;
 - f. de belastingvrije voet, als die er is (zie paragraaf 3.3.9), en de formule waarmee de verschuldigde planbatenheffing wordt berekend;
 - g. de aldus berekende verschuldigde planbatenheffing;
 - h. de mogelijkheid van uitstel van betaling (uitzondering op verbod om te bouwen voordat planbatenheffing is voldaan). Zie paragraaf 3.4.6;
 - i. de procedure om een toelichting te ontvangen van de berekende planbaten (zie hierna);
 - j. een rechtsmiddelerwijzing (zie hierna).

Toelichting berekende planbaten

De ontvanger van de beschikking planbatenheffing kan een nadere toelichting vragen van de in de beschikking berekende en vastgestelde planbaten. Er zou een vergelijkbare regeling kunnen worden getroffen die voor WOZ-beschikkingen geldt waarbij een belanghebbende recht heeft op een afschrift van de gegevens die ten grondslag liggen aan de vastgestelde waarde (onder andere een taxatieverslag).¹²² Het taxatierapport van de onafhankelijke expert waarin de planbaten zijn bepaald, kan hierbij als basis dienen. Wordt wettelijk de mogelijkheid gecreëerd om de planbaten ten tijde van de vaststelling van de kostenverhaalsbeschikking te herzien ten opzichte van de in het omgevingsplan vastgestelde planbaten, dan wordt eveneens een nadere toelichting van de berekening van de herziene planbaten verstrekt.

Rechtsbescherming

Tegen de beschikking planbatenheffing staan bezwaar en beroep open. Wanneer de beschikking planbatenheffing is voldaan, heft dat het verbod om te bouwen voordat de planbatenheffing is voldaan, op. Een tegen de beschikking planbatenheffing gemaakt bezwaar of een beroepsprocedure staat dan niet in de weg aan de start van de bouw.

3.3.7 Rechtszekerheid

Wettelijke verplichting tot planbatenheffing

Zoals in paragraaf 3.3.4 betoogd, pleiten wij voor een wettelijke verplichting tot planbatenheffing in geval sprake is van planbaten. Een wettelijke verplichting biedt rechtszekerheid. Marktpartijen hebben op dit punt behoefte aan voorspelbaarheid. Om de planbatenheffing de gewenste schaduwwerking richting de verwervingsprijs van grond te kunnen laten hebben, is van belang dat deze wettelijke verplichting gepaard gaat met een verbod om bouwactiviteiten te verrichten voordat de verschuldigde planbatenheffing is voldaan.

¹²² Art. 40 lid 2 en lid 3 juncto Uitvoeringsregeling instructie waardebeoordeling Wet waardering onroerende zaken.

Vaststelling omvang planbaten

Voor het kostenverhaal geldt dat als een omgevingsplan onder andere een bouwplan of functieverandering mogelijk maakt, en er verhaalbare kosten zijn, deze kosten in beginsel verhaald moeten worden. Daartoe worden kostenverhaalsregels opgenomen in het omgevingsplan of kostenverhaalvoorschriften in de omgevingsvergunning (in geval van een BOPA). Bij kostenverhaal zonder tijdvak wordt een kostenplafond opgenomen in het omgevingsplan. Het is echter lang niet altijd nodig om verhaalregels of kostenverhaalvoorschriften vast te stellen, bijvoorbeeld wanneer het kostenverhaal via anterieure overeenkomsten is verzekerd. Dat ligt ten aanzien van een planbatenheffing anders. Ook wanneer kostenverhaal anderszins verzekerd is, zal een planbatenheffing kunnen worden geheven. Slechts wanneer blijkt dat er geen planbaten zijn, volgt geen heffing. Zoals hiervoor in paragraaf 3.3.6 beschreven, pleiten wij voor het vastleggen van de omvang van de planbaten in het omgevingsplan. Op deze wijze wordt in een vroeg stadium van de ontwikkeling reeds duidelijk wat de grondwaardestijging tot dat moment is geweest. In combinatie met het te hanteren tarief, de eventuele belastingvrije voet (zie paragraaf 3.3.9), en de formule waarmee de verschuldigde planbatenheffing wordt berekend, kunnen partijen bij grondverwerving rekening houden met de later te betalen planbatenheffing. Het individueel verschuldigde bedrag, wordt later vastgesteld in de op aanvraag verstrekte beschikking planbatenheffing. Vanaf dat moment is de planbatenheffing verschuldigd en kan deze door de gemeente worden geïnd.

Zoals eveneens in paragraaf 3.3.6 beschreven, kan het gelet op de effectiviteit van de planbatenheffing wenselijk zijn om een regeling te treffen waarbij ten tijde van de aanvraag van de beschikking planbatenheffing, de hoogte van de in het omgevingsplan vastgelegde planbaten wordt herzien. Dit is niet alleen van belang vanuit het oogpunt van effectiviteit van de planbatenheffing (betere schaduwwerking wanneer grondsurplus inmiddels hoger is), maar kan ook voor grondeigenaren gunstig zijn in de situatie dat de grondwaarde zich sinds de vaststelling (of de herziening) van het omgevingsplan negatief heeft ontwikkeld. Het biedt in die zin ook rechtszekerheid dat planbatenheffing enkel verschuldigd is over de daadwerkelijke grondwaardestijging.

Vaststelling van het tarief

Zoals eveneens hiervoor beschreven, bepleiten wij een wettelijk vastgesteld minimumtarief. Enkel wanneer de gemeente wil afwijken van dit wettelijke minimumtarief en derhalve een hoger tarief wil vaststellen, zal dit in een afzonderlijk besluit moeten worden vastgesteld (zie ook hierna paragraaf 3.3.9). Dit zal in een voldoende vroeg stadium van de ontwikkeling moeten worden vastgesteld vanwege de rechtszekerheid en het scheppen van duidelijkheid aan marktpartijen enerzijds en de wenselijke dempende werking van de planbatenheffing op de ontwikkeling van grondwaarden anderzijds. Het tarief voor de planbatenheffing kan het beste door de gemeente worden vastgelegd in het omgevingsplan. Zoals opgemerkt geldt deze verplichting enkel in het geval de gemeenteraad een hoger tarief wil vaststellen dan het wettelijke minimumtarief. Wordt geen tarief in het omgevingsplan opgenomen, dan geldt van rechtswege het wettelijke minimumtarief.

3.3.8 Bepaling van de heffingsgrondslag

Hier wordt uitgewerkt hoe de vaststelling van heffingsgrondslag van de planbatenheffing (de planbaten) juridisch zal kunnen worden vormgegeven.

De planbatenheffing is een eenmalig verschuldigde geldsom over de waardeverhoging van grond (het surplus). De 'maatstaf van heffing'¹²³ (grondslag) van de planbatenheffing is het verschil tussen de ontwikkelingswaarde van de ruwe bouwgrond bij de nieuwe functie en de gebruikswaarde op basis van de oorspronkelijke functie (zie paragraaf 2.4.1). Is sprake van een surplus, dan is daarover planbatenheffing verschuldigd. De planbatenheffing blijft achterwege wanneer er geen surplus is of als sprake is van een negatieve uitkomst.¹²⁴ De Omgevingswet zal een regeling moeten bevatten waarin de basis van de berekening van de planbaten per gebied dat wordt ontwikkeld (kostenverhaalsgebied) is vastgelegd. Desgewenst kan deze worden uitgewerkt in lagere wetgeving.

Ontwikkelingswaarde

In Kader 1 in paragraaf 2.2.1 hebben wij de ontwikkelingswaarde gedefinieerd als de marktwaarde van ruwe (niet-bouwrijpe) grond bij de nieuwe functie, te berekenen via de residuele waarde-methode. Dit wordt berekend door van de verwachte verkoopprijs van de te bouwen woningen af te trekken alle kosten inclusief winstmarge (bouwkosten, kosten van het bouwrijp maken, kosten van de publieke voorzieningen) behalve de kosten van de aankoop van grond. In de praktijk is er ervaring met het bepalen van deze waarde omdat deze ook in de regeling voor het publiekrechtelijk kostenverhaal wordt toegepast. Bij het kostenverhaal wordt verwezen naar de regeling in de Omgevingswet van onteigening.¹²⁵ Er zal een peildatum moeten worden bepaald waarop de residuele grondwaardeberekening wordt gebaseerd. Dit zou wat ons betreft de datum van vaststelling van het omgevingsplan kunnen zijn.

In paragraaf 3.3.6 en 3.3.7 hebben we een regeling beschreven voor herziening van de planbaten ten tijde van de aanvraag van een beschikking planbatenheffing. Ook dan zal opnieuw de grondslag (het surplus) moeten worden bepaald. Peildatum voor de vaststelling van de herziene planbaten is dan het moment van aanvragen van een beschikking planbatenheffing.

Gebruikswaarde

Ook voor het bepalen van de gebruikswaarde (waarde bij de oorspronkelijke functie) van de grond zal een peildatum moeten worden vastgelegd. Wij stellen voor dat ten tijde van het vaststellen van het omgevingsplan de gebruikswaarde van de grond op die datum worden vastgesteld naar de oorspronkelijke functie waarbij een waarderingsfictie wordt toegepast. De fictie houdt dan in dat de gebruikswaarde van de grond wordt bepaald alsof nog geen voornemen bestaat tot functiewijziging. De taxatiepraktijk kan goed uit de voeten met waarderingsficties. Zo bevat de Wet waardering onroerende zaken (Wet WOZ) eveneens een tweetal waarderingsficties.¹²⁶ Op basis van die ficties wordt bij de WOZ-waardering op waardepeildatum ervan uitgegaan dat een onroerende zaak leeg en onmiddellijk in gebruik kan worden genomen, ook al is bijvoorbeeld sprake van verhuur.

De waarde naar de oorspronkelijke functie (gebruikswaarde) kan worden vastgesteld op basis van de vergelijkingsmethode waarbij vergeleken wordt met vergelijkbare grond met dezelfde functie als de

¹²³ We plaatsen 'maatstaf van heffing' tussen haken omdat strikt genomen geen sprake is van belastingheffing.

¹²⁴ Dit zou zich bijvoorbeeld kunnen voordoen in situaties van binnenstedelijke gebiedsontwikkeling waar de oorspronkelijke gebruikswaarde hoog is.

¹²⁵ Art. 15.21 tot en met 15.24 Ow.

¹²⁶ De zogenoemde overdrachts- en verkrijgingsficties zijn verwoord in art. 17 lid 2 Wet WOZ, welke bepaling luidt: "De waarde wordt bepaald op de waarde die aan de onroerende zaak dient te worden toegekend, indien de volle en onbezwaarde eigendom daarvan zou kunnen worden overgedragen en de verkrijger de zaak in de staat waarin die zich bevindt, onmiddellijk en in volle omvang in gebruik zou kunnen nemen".

oorspronkelijke functie van de grond in kwestie. Met het bepalen van de gebruikswaarde is men in de praktijk van gebiedsontwikkeling reeds bekend. Zo vindt de waardebepaling bij onteigening plaats op basis van schadeloosstelling conform afdeling 15.3 van de Omgevingswet. Hierbij wordt genomen wat het hoogst is: i) de waarde met de oorspronkelijke functie of ii) de waarde bij de toekomstige functie. Voor landbouwgrond wordt voor de waardebepaling naar de oorspronkelijke functie vaak de comparatieve taxatiemethode gebruikt, waarbij de waarde van een stuk grond wordt afgeleid uit vergelijkbare transacties, vaak in de buurt. Taxateurs hebben in een interview aan ons bevestigd dat zij in staat zijn om op een dergelijke wijze de gebruikswaarde vast te stellen.

Het is van belang dat bij deze waardebepaling niet wordt vergeleken met verkoopcijfers van percelen in de buurt waarin de mogelijkheid van een toekomstige functiewijziging al is meegenomen (zie ook paragrafen 2.3.4 en 5.4.2). Dit zal immers leiden tot de vaststelling van een gebruikswaarde die hoger ligt dan de waarde bij de oorspronkelijke functie. Vandaar dat wij het opnemen van een waarderingsfictie voorstellen waarbij wettelijk wordt voorgeschreven dat de grond wordt gewaardeerd alsof er nog geen voornemen bestaat tot functiewijziging.

Het met behulp van een waarderingsfictie vaststellen van de waarde van de grond naar de oorspronkelijke functie is te prefereren boven het vaststellen van een historische gebruikswaarde. Het zal vermoedelijk tot veel discussies en bewijsproblemen aan de kant van de gemeente leiden om achteraf de historische gebruikswaarde van grond te bepalen nog voordat sprake was van enig voornemen van woningbouw. Het komt in de praktijk niet zelden voor dat er meer dan tien jaar zit tussen het eerste voornemen van woningbouw en de uitgifte van omgevingsvergunningen. In veel gevallen is ook geen historische WOZ-waarde beschikbaar aangezien onder andere cultuurgrond niet wordt gewaardeerd op basis van de Wet WOZ. Er zullen dan bovendien discussies kunnen ontstaan over de vraag vanaf welk moment het eerste voornemen van (functiewijziging ten behoeve van) woningbouw partijen bekend moet zijn geweest.

Verbetering van de taxaties

Zoals we in paragraaf 5.4.2 nader zullen beschrijven, heeft de Minister van BZK aangekondigd nieuwe afspraken te willen maken over taxaties bij gebiedsontwikkelingen.¹²⁷ De Kamerbrief vermeldt dat de te maken afspraken zich zullen richten op het voorkomen dat taxaties conform de comparatieve methode zijn 'vervuild' doordat referentietransacties onbedoeld al te hoge toekomstige waardeinstijgingen door verwachte functiewijzigingen weerspiegelen. Het maken van dergelijke afspraken zal ook voor het vaststellen van zowel de ontwikkelingsgrondwaarde als de gebruikswaarde behulpzaam kunnen zijn. Door dergelijke waarderingsinstructies wordt het vaststellen van deze waarden objectiever en uniformer. Dit zal ook het aantal discussies en juridische procedures tegen de beschikking planbatenheffing kunnen beperken.

Onderbouwing planbaten

Ten behoeve van de raming van de inbrengwaarde bij het kostenverhaal werd onder de vervallen Wet ruimtelijke ordening in de jurisprudentie als eis gesteld dat daaraan een door een onafhankelijke deskundige uitgevoerde taxatie ten grondslag dient te liggen.¹²⁸ Wanneer deze ontbreekt, gaat de Afdeling Bestuursrechtspraak van de Raad van State ervan uit dat het besluit waarin de

¹²⁷ Ministerie van BZK (2023), blz. 20-21.

¹²⁸ Zie ABRvS 3 oktober 2012, ECLI:NL:RVS:2012:BY1740, r.o. 20.3.

inbrengwaarde is opgenomen (bijvoorbeeld een exploitatieplan) onzorgvuldig is voorbereid.¹²⁹ In de praktijk wordt ervan uitgegaan dat deze eis nog steeds geldt onder de Omgevingswet.¹³⁰ Omdat de door ons voorgestelde regeling voor een planbatenheffing in hoge mate is gebaseerd op de regeling van het kostenverhaal, stellen wij voor dat de gemeente ter bepaling van de hoogte van de planbaten de ontwikkelingswaarde en gebruikswaarde per te ontwikkelen gebied (kostenverhaalsgebied) eveneens laat inschatten door een onafhankelijke, beëdigde taxateur. Het ten tijde van de vastlegging van de planbaten in het omgevingsplan door een onafhankelijke taxateur opgestelde rapport kan tevens dienen als grondslag voor de toelichting op de beschikking planbatenheffing die op aanvraag wordt toegestuurd, zoals beschreven in paragraaf 3.3.6.¹³¹

Om de ontwikkelingswaarde van de grond te bepalen, wordt gebruik gemaakt van een residuele berekening. Ons ontbreekt het aan inzicht of en in hoeverre een onafhankelijke expert daarbij ook afhankelijk is van gegevens van de grondeigenaren. Mocht dit zo zijn, dan zal wellicht kunnen worden voorzien in een regeling waarbij deze gegevens kunnen worden opgevraagd. Zoals hiervoor in paragraaf 3.3.6 beschreven, zijn wij voorstander van het introduceren van een mogelijkheid tot het inbrengen van een zienswijze op een ontwerp planbatenbeschikking, voordat de (definitieve) beschikking planbatenheffing wordt genomen, overeenkomstig de regeling van het kostenverhaal. Wellicht dat dan een regeling voor het opvragen van gegevens overbodig is.

3.3.9 Inbouwen van een verkoopprikkel

Hier wordt uitgewerkt hoe een verkoopprikkel kan worden ingebouwd om te voorkomen dat grondeigenaren als gevolg van de planbatenheffing niet langer bereid zijn hun grond ten behoeve van gebiedsontwikkeling te verkopen

Wanneer het surplus aan grondwaardestijging volledig zou worden wegbelast (dus de gehele grondslag tegen een tarief van 100%), dan is het voor de grondeigenaar financieel niet aantrekkelijk om de grond te verkopen. Dat levert immers niet meer op dan het bestaande gebruik. Weigert de eigenaar om grond waarop woningen mogen worden gebouwd te verkopen of om deze zelf te ontwikkelen, dan kan de gemeente uiteindelijk overgaan tot onteigening. Maar om dat tijdrovende en dure proces te voorkomen, is het beter om het surplus slechts gedeeltelijk te belasten, zodat verkoop van grond voor woningbouw financieel aantrekkelijk blijft. Het slechts deels wegbelasten van het surplus verkleint ook het juridische risico dat de heffing strijdig is met het eigendomsrecht (zie paragraaf 3.5.2). Een landelijk wettelijk vastgelegde 'redelijke winstopslag', of belastingvrije voet, biedt marktpartijen rechtszekerheid en duidelijkheid vooraf.

De verkoopprikkel kan wettelijk worden geregeld door:

- naast het eerdergenoemde wettelijke minimumtarief ook wettelijk een maximum tariefpercentage voor de planbatenheffing vast te stellen;
- een deel van de vastgestelde waardeestijging buiten de heffing te laten (belastingvrije voet).

¹²⁹ Vgl. ABRvS 25 april 2017, ECLI:NL:RVS:2017:1155, r.o. 28-30.

¹³⁰ Ministerie van BZK (2022), blz. 58. In deze handreiking wordt in afwijking van de Afdeling niet gesproken van 'onafhankelijke en deskundige taxateur' maar van 'onafhankelijke en beëdigde taxateur'.

¹³¹ Dan moet wel zijn geregeld dat taxaties conform de comparatieve methode niet langer kunnen zijn 'vervuild' doordat referentietransacties onbedoeld al te hoge toekomstige waardeestijgingen door verwachte functiewijzigingen weerspiegelen (zie paragraaf 5.4.2).

Maximumtarief

De verkoopprikkel kan worden vormgegeven door wettelijk een maximumtarief van de planbatenheffing voor te schrijven dat lager ligt dan 100%. Bij bijvoorbeeld een tariefmaximum van 85% is de verkoopprikkel 15% van het surplus. Het is aan de wetgever om het tariefmaximum te bepalen. Daarbij zal eveneens rekening moeten worden gehouden met andere belastingen (vennootschapsbelasting, overdrachtsbelasting). Verkoop moet ook na aftrek van alle belastingen aantrekkelijk genoeg blijven (zie ook paragraaf 3.7.4). In tegenstelling tot de variant van een belastingvrije voet vormt bij een wettelijk tariefmaximum het volledige surplus aan grondwaardestijging de grondslag. Echter, dit wordt niet volledig (weg)belast.

Een nadeel van het hanteren van een maximumtarief is dat de verkoopprikkel zich daarmee lastig laat sturen. Die prikkel zal immers niet afhangen van de omvang van de waardesprong (waarop een maximumtarief van toepassing zou zijn), maar van de mate waarin de verkoopwaarde (na belasting) hoger ligt dan de waarde bij oorspronkelijk gebruik. Of verkoop financieel aantrekkelijk is hangt, anders gezegd, af van de winstmarge die kan worden gemaakt op de grondprijs. Een minimaal te realiseren winstmarge kan wettelijk worden vastgelegd door middel van een belastingvrije voet.

Belastingvrije voet

Bij hantering van een belastingvrije voet is de grondslag van de planbatenheffing niet het volledige surplus, maar het verschil tussen de ontwikkelingswaarde en de gebruikswaarde op basis van de oorspronkelijke functie, nadat die gebruikswaarde is verhoogd met een redelijke winstopslag. Is bijvoorbeeld voor een perceel grond de (oorspronkelijke) gebruikswaarde vastgesteld op 10 euro per m², dan zou een belastingvrije voet van bijvoorbeeld 50% betekenen dat de planbatenheffing wordt geheven over het verschil tussen de ontwikkelingswaarde en 15 euro (in plaats van de gebruikswaarde van 10 euro) per m². Ongeacht welk tarief aan planbatenheffing daarbij dan wordt gehanteerd, zal dit een verkoper in dit voorbeeld altijd minstens 50% winst opleveren. Figuur 3 in paragraaf 2.4.3 illustreert deze systematiek aan de hand van een wat verder uitgewerkt voorbeeld.

Hoe hoog de verkoopprikkel in de vorm van een belastingvrije voet zal moeten zijn, zal door de wetgever moeten worden bepaald. Daarbij zal eveneens rekening moeten worden gehouden met andere belastingen (vennootschapsbelasting, overdrachtsbelasting). Verkoop moet ook na aftrek van alle belastingen aantrekkelijk genoeg blijven (zie ook paragraaf 3.7.4).

Een belastingvrije voet die in alle gevallen even hoog is leidt zonder aanvullende maatregel niet tot een optimale uitkomst. Dat komt omdat die belastingvrije voet in sommige gevallen te hoog of juist te laag zal zijn. In situaties met een groot surplus in verhouding tot de gebruikswaarde, zoals vaak het geval is bij buitenstedelijke gebiedsontwikkeling, kan de belastingvrije voet vrij hoog zijn, zodat er een stevige verkoopprikkel wordt afgegeven, terwijl de opbrengst van de planbatenheffing en de gewenst waardedrukkende schaduwwerking nog steeds voldoende groot zijn (zie figuur 3 in paragraaf 2.4.3). In situaties van binnenstedelijke gebiedsontwikkeling ligt de gebruikswaarde van grond doorgaans echter aanzienlijk hoger, zodat het surplus kleiner is. In dat geval is het niet redelijk of doelmatig om eenzelfde percentage van die gebruikswaarde buiten de grondslag van de heffing te laten. Dit zou tot een te geringe planbatenheffing en een te geringe schaduwwerking leiden, tenzij de belastingvrije voet zo laag wordt vastgesteld dat deze bij veel buitenstedelijke ontwikkelingen een te lage prikkel zou opleveren.

Wij stellen daarom voor om de belastingvrije voet te laten vergezellen van de randvoorwaarde dat de planbatenheffing in alle gevallen ten minste een minimumpercentage bedraagt van het surplus. In gevallen met een hoog surplus (vaak buitenstedelijk) zal dan de belastingvrije voet leidend zijn, en in gevallen met een laag surplus (vaak binnenstedelijk) de hoogte van het surplus. De hoogte van de belastingvrije voet en de hoogte van het minimumpercentage van het surplus dat wordt wegbelast kunnen landelijk uniform worden vastgelegd.

3.3.10 Rechtsbescherming

De verschuldigde planbatenheffing wordt aan de initiatiefnemer bekendgemaakt in de vorm van een beschikking planbatenheffing. In ons voorstel kan de ontvanger van de beschikking verzoeken om een nadere toelichting op de vastgestelde (berekende) planbaten (zie paragraaf 3.3.6). Tegen de beschikking planbatenheffing staat bezwaar en beroep open, overeenkomstig de regels voor rechtsbescherming tegen de kostenverhaalsbeschikking.

3.4 De essentialia van de planbatenheffing

Hiervoor is in paragraaf 3.3 de door ons voorgestelde planbatenheffing uitgewerkt. Dit leidt tot de volgende omschrijving van de belangrijkste essentialia, welke daarmee ook een samenvatting vormt van paragraaf 3.3.

3.4.1 Belastbaar feit

Bij invoering van een planbatenheffing zal de verplichting tot het aanvragen van een beschikking planbatenheffing in de Omgevingswet moeten worden geregeld. De verplichting is gekoppeld aan de voor het betreffende gebied (kostenverhaalsgebied) in het omgevingsplan vastgelegde planbaten waarbij in het betreffende gebied bepaalde bouwactiviteiten zullen worden verricht.¹³² Een beschikking planbatenheffing wordt aangevraagd bij het college van burgemeester en wethouders van de gemeente waar de activiteit of activiteiten geheel of in hoofdzaak zullen worden verricht. Het belastbare feit kan dan worden omschreven als het doen van een aanvraag voor een beschikking planbatenheffing.

3.4.2 Belastingplichtige

Belastingplichtige is de aanvrager van de beschikking planbatenheffing. Dit zal in veel gevallen de aanvrager van een omgevingsvergunning ter zake van bouwactiviteiten zijn.¹³³

3.4.3 Heffingsmaatstaf

De planbaten volgen uit het omgevingsplan. Zoals in paragraaf 3.3.8 beschreven vormt het surplus de maatstaf van heffing, waarbij het surplus het verschil is tussen de ontwikkelingswaarde en de gebruikswaarde.¹³⁴ Bij het bepalen van de gebruikswaarde wordt de waarderingsfictie toegepast dat er nog geen voornemen bestaat tot functiewijziging. Alleen bij een positief verschil (surplus) volgt een betalingsverplichting.

¹³² Bouwactiviteiten als bedoeld in art. 13.11 Ow.

¹³³ Behalve in geval vergunningvrij kan worden gebouwd.

¹³⁴ Zie voor deze begrippen paragraaf 2.2.1.

Zoals beschreven in paragraaf 3.3.6 en 3.3.7 kan er bij de aanvraag van een beschikking planbatenheffing aanleiding zijn om de in het omgevingsplan vastgestelde planbaten te herzien.

Zoals in paragraaf 3.3.9 is beschreven, dient in de heffing eveneens een verkoopprikkel te worden ingebouwd, bij voorkeur in de vorm van een belastingvrije voet. De belastingvrije voet is een percentage van de gebruikswaarde van de grond. Het tarief van de planbatenheffing wordt dan toegepast op het surplus na aftrek van de belastingvrije voet, onder de randvoorwaarde dat de planbatenheffing in alle gevallen ten minste een minimumpercentage bedraagt van het surplus.

3.4.4 Tarief en tariefdifferentiatie

Zoals hiervoor in paragraaf 3.3.4 en 3.3.9 is beschreven, stellen wij een wettelijk vastgesteld minimumtarief voor. Wanneer een gemeenteraad wil afwijken van dit minimumtarief, zal zij in het omgevingsplan het afwijkende tarief moeten opnemen. Wordt door de gemeenteraad geen tarief vastgesteld, dan geldt van rechtswege het wettelijke minimumtarief.

Als alternatief voor een belastingvrije voet (zie paragraaf 3.4.3) kan een verkoopprikkel ook worden bereikt in de vorm van een wettelijk vastgesteld maximumtarief. Er ontstaat dan een wettelijke bandbreedte tussen een minimum- en een maximumtarief. Wordt geen wettelijk maximumtarief vastgesteld, maar wel een belastingvrije voet, dan kan het door een gemeenteraad vastgestelde tariefpercentage in theorie ook 100% zijn (maar niet hoger). De belastingvrije voet garandeert dan dat de verkoper de grond nog steeds met winst kan verkopen.

3.4.5 Vrijstellingen

Wij zien geen inhoudelijke reden om vrijstellingen in te bouwen. Wel kunnen we ons voorstellen dat bepaalde efficiëncyvrijstellingen worden ingevoerd die erop neerkomen dat wordt afgezien van opleggen van de planbatenheffing wanneer het bedrag aan planbatenheffing of het totaal aan planbaten een bepaald minimumbedrag niet overstijgen. Binnen de regeling van het kostenverhaal bestaat ook een dergelijke regeling. Zo kan het bevoegd gezag beslissen om kosten niet te verhalen wanneer het totaal van de verschuldigde geldsommen minder bedraagt dan 10.000 euro of wanneer er geen verhaalbare kosten zijn.¹³⁵

3.4.6 Wijze van heffing en inning

Wij stellen voor de heffing en inning van de planbatenheffing zoveel mogelijk te regelen overeenkomstig de regeling van het publiekrechtelijke kostenverhaal. De in de beschikking planbatenheffing opgenomen betalingsverplichting heeft de juridische vorm van een bestuursrechtelijke geldschuld (overeenkomstig de kostenverhaalsbeschikking).¹³⁶ De betaling ervan volgt het gebruikelijke regime voor bestuursrechtelijke geldschulden.

In beginsel is betaling van de planbatenheffing vereist om te kunnen starten met de bouwactiviteiten (paragraaf 3.3.6). In de regeling voor het publiekrechtelijke kostenverhaal wordt voorzien in de mogelijkheid om reeds te starten met de bouwactiviteiten voordat de kostenverhaalsbijdrage is

¹³⁵ Art. 8.14 Omgevingsbesluit.

¹³⁶ De Omgevingswet spreekt van een "bij beschikking vastgestelde verschuldigde geldsom", de memorie van toelichting van "een beschikking bestuurlijke geldschuld", welke term is ontleend aan Titel 4.4 (bestuursrechtelijke geldschulden) van de Algemene wet bestuursrecht (MvT, *Kamerstukken II*, 2017-2018, 34 986, nr. 3, blz. 211).

voldaan. Een daartoe strekkend verzoek kan worden ingewilligd, mits aanvullende zekerheden voor de betaling van de verschuldigde geldsom worden verstrekt.¹³⁷ Wordt in dat geval alsnog niet betaald, dan kan betaling middels een dwangbevel worden afgedwongen.¹³⁸ Een vergelijkbare regeling zal voor de planbatenheffing kunnen worden getroffen.

3.5 Juridische risico's

3.5.1 Inleiding

Bij het ontwerp van de door ons voorgestelde regeling van de planbatenheffing is zoveel mogelijk aangesloten bij reeds bestaande regelingen en procedures over het kostenverhaal in de Omgevingswet. In die zin wijken de juridische risico's van de (uitvoering van de) planbatenheffing niet af van die van de regelingen waarop deze is gebaseerd. Eventuele juridische risico's die specifiek gelden voor de uitvoering van de door ons voorgestelde planbatenheffing kunnen zich met name voordoen bij de bepaling van de hoogte van de planbaten (verschil tussen gebruiks- en ontwikkelingswaarde). Daarnaast zal ten aanzien van de planbatenheffing moeten worden ingeschat of, en zo ja in hoeverre, deze kan leiden tot aantasting van het eigendomsrecht. Beide onderwerpen worden hierna uitgewerkt.

3.5.2 Juridische risico's bij de vaststelling van de hoogte van de planbaten

Proceduregevoeligheid

Wanneer partijen in de anterieure fase niet tot overeenstemming kunnen komen over het kostenverhaal, volgt uiteindelijk een eenzijdige vaststelling van een kostenverhaalsbeschikking door de gemeente. In de huidige situatie laten partijen het daar zelden op aankomen. Daaruit kan worden afgeleid dat de regeling van het publiekrechtelijke kostenverhaal kennelijk juridisch dermate robuust is dat men de kans klein acht dat de kostenverhaalsbeschikking juridisch succesvol kan worden aangevochten om zo een financieel betere uitkomst te verkrijgen dan via de anterieure weg. Dat was in de periode voorafgaand aan de regeling van de grondexploitatiebijdrage in de Wet ruimtelijke ordening anders. Toen hadden gemeenten enkel de mogelijkheid tot heffing van baatbelasting ter verzekering van het verhaal van de gemeentelijke kosten.¹³⁹ Er gold destijds in de praktijk een vuistregel dat slechts ongeveer 60% van de ten laste van de gemeente komende grondexploitatiekosten kon worden verhaald.¹⁴⁰

Hoewel de huidige regeling van het publiekrechtelijke kostenverhaal robuust is en weinig proceduregevoelig, kan dit niet automatisch leiden tot de conclusie dat dit voor de door ons voorgestelde planbatenheffing ook geldt, hoewel deze voor een belangrijk deel daarop is gebaseerd. De planbatenheffing heeft een duidelijk afwijkend karakter van de kostenverhaalsbijdrage. Het bijdragen aan publieke kosten om gebiedsontwikkeling mogelijk te maken, verschilt wezenlijk van het afkomen van grondwaardestijging die voorheen aan de grondeigenaar toekwam. Vanwege dit afwijkende karakter zal een beschikking planbatenheffing wellicht meer weerstand oproepen dan een

¹³⁷ Art. 13.19 lid 1 Ow. Als de aanvrager van een kostenverhaalsbeschikking verzoekt om later te mogen betalen, moet de gemeente daaraan in beginsel meewerken. Dan moet de gemeente wel voorschriften verbinden aan de beschikking over het stellen van aanvullende zekerheden. (Ministerie van BZK (2022), blz. 77).

¹³⁸ Art. 13.19 lid 2 Ow.

¹³⁹ Vgl. Schep (2012), blz. 168 e.v.

¹⁴⁰ MvT, *Kamerstukken II*, 2004/2005, 30218, nr. 3, blz. 6.

kostenverhaalsbijdrage. Anderzijds zal de heffing in de praktijk neerslaan bij de oorspronkelijke grondeigenaren en niet bij degenen die ontwikkelen.

Definities en methodiek van vaststelling planbaten

Voor de juridische robuustheid van de regeling van de planbatenheffing is van belang dat de voor de bepaling van de planbaten centraal staande begrippen duidelijk worden gedefinieerd. Het gaat dan om een omschrijving van de wijze waarop de ontwikkelingswaarde en de gebruikswaarde dienen te worden bepaald. Zie in dat verband paragraaf 3.3.8. Wij verwijzen daarbij ook naar het in paragraaf 5.4.2 beschreven voornemen van de Minister van BZK om nieuwe afspraken te maken over taxaties bij gebiedsontwikkelingen. Deze afspraken kunnen ook helpen bij het correct vaststellen van de planbaten en eraan bijdragen dat de vastgestelde planbaten ook standhouden in een juridische procedure.

Vaststelling van planbaten door onafhankelijke taxateur

Zoals in paragraaf 3.3.8 beschreven, pleiten wij ervoor dat de berekening van de planbaten per te ontwikkelen gebied (kostenverhaalsgebied) wordt gebaseerd op een door een onafhankelijke, beëdigde taxateur opgesteld taxatierapport. Dit rapport dient als basis voor de onderbouwing van de vastgestelde planbaten die door de ontvanger van de beschikking planbatenheffing kan worden opgevraagd (zie paragraaf 3.3.6). Dat de vastgestelde planbaten zijn gebaseerd op een door een onafhankelijke deskundige vastgesteld taxatierapport, zal bijdragen aan de aanvaardbaarheid van de planbatenheffing en verkleint de proceduregevoeligheid ervan. De mogelijkheid van het inbrengen van een zienswijze op een ontwerp beschikking planbatenheffing geeft partijen de mogelijkheid om eventuele onjuistheden te corrigeren. Dat zal eveneens bezwaren kunnen voorkomen.

Conclusie

Onder de hiervoor beschreven voorwaarden schatten wij in dat de juridische risico's van de door ons voorgestelde planbatenheffing beperkt zijn. Doordat grotendeels wordt aangesloten bij reeds bestaande regelingen en bestaande praktijk wijken de juridische risico's niet wezenlijk af van die van het bestaande publiekrechtelijke kostenverhaal. Wel zal het aantal procedures tegen een beschikking planbatenheffing vermoedelijk groter zijn dan nu gebruikelijk bij de vaststelling van de hoogte van het kostenverhaal.

3.5.3 Aantasting eigendomsrecht

In een afzonderlijke notitie, opgenomen in Bijlage 1 bij dit rapport, is door ons geanalyseerd of en in hoeverre de planbatenheffing blijft binnen de juridische kaders van de bescherming van het eigendomsrecht van art. 1 Eerste Protocol van het EVRM. Voor een uitgebreide analyse verwijzen we naar die bijlage. We concluderen daarin dat de door ons voorgestelde planbatenheffing een geoorloofde inmenging op het door art. 1 EP EVRM beschermde eigendomsrecht is. Daarbij dient wel een aantal voorwaarden in acht worden genomen, die we hier kort opsommen:

- de wetgever zal bij introductie het algemeen belang dat met de planbatenheffing wordt gediend expliciet moeten afwegen tegen de inmenging in het eigendomsrecht; de met de heffing te dienen doelen moeten proportioneel zijn ten opzichte van de inmenging in het eigendomsrecht; dit zal uitgebreid moeten worden gemotiveerd bij introductie van deze heffing;
- een planbatenheffing moet voorzienbaar zijn en kan daarom niet zien op reeds ingenomen grondposities;

- het niet volledig wegbelasten van de planbaten is niet alleen aan te bevelen om het verkopen van grond ten behoeve van woningbouw te waarborgen (verkoopprikkel) maar ook om het risico te verkleinen dat de regeling van de planbatenheffing in strijd komt met het evenredigheidsbeginsel, danwel bij een individuele grondeigenaar leidt tot een buitensporige last;
- de mogelijkheid om de daadwerkelijke voldoening van de planbatenheffing uit te stellen tot het moment dat er ook daadwerkelijk revenuen te verwachten zijn (zoals door ons uitgewerkt in paragrafen 3.3.6 en 3.4.6), is ook van belang bij de afweging of de planbatenheffing leidt tot een individuele buitensporige last.

3.6 Stappenplan planbatenheffing

Hierna volgt een beknopt stappenplan van de planbatenheffing. Het vat de belangrijkste te nemen stappen voor een gemeente om planbatenheffing te realiseren samen.

I Vaststelling omgevingsplan (bij binnenplanse omgevingsplanactiviteiten)

- bepalen grondsurplus (planbaten) per te ontwikkelen gebied (kostenverhaalsgebied) door onafhankelijk expert middels taxatierapport;
- vastleggen in omgevingsplan:
 - het door de onafhankelijke expert bepaalde grondsurplus (planbaten);
 - de formule waarmee de verschuldigde planbatenheffing wordt berekend;
 - het tarief (indien de gemeente een hoger tarief wenst dan het wettelijke minimumtarief);
 - de belastingvrije voet, als die er is (zie paragraaf 3.3.9).

II Aanvraag beschikking planbatenheffing

- de initiatiefnemer van de bouwactiviteiten vraagt een beschikking planbatenheffing aan bij burgemeester en wethouders:
 - de beschikking planbatenheffing moet worden aangevraagd voorafgaand aan de start van de bouwactiviteit;
 - in de praktijk zal in veel gevallen de aanvraag gelijktijdig gebeuren met de aanvraag van de omgevingsvergunning;
- wanneer de aanvrager al wil starten met bouwactiviteiten voordat de planbatenheffing (volledig) is voldaan (uitstel van betaling), kan deze dit aangeven in de aanvraag.

III Ontwerp beschikking planbatenheffing verstrekken aan aanvrager

- wanneer planbaten eerder reeds in omgevingsplan zijn vastgesteld: beoordeling of aanleiding is tot herziening, danwel inflatiecorrectie; bij herziening: vaststelling herziene planbaten door onafhankelijk expert middels taxatierapport;
- de ontwerpbeschikking planbatenheffing wordt verstrekt aan de aanvrager; deze kan binnen twee weken daarop een zienswijze geven;

IV Opleggen beschikking planbatenheffing

- wanneer aanvrager zienswijze heeft ingediend: verwerking van zienswijze in grondslag planbatenheffing (wijziging planbaten);
- wanneer de aanvrager heeft verzocht tot uitstel van betaling, zal de beschikking planbatenheffing aanvullende financiële voorwaarden bevatten om betaling te verzekeren;

- vaststellen van de beschikking planbatenheffing binnen 8 weken na aanvraag.

V Betaling

- blijft betaling uit, dan kan een dwangsom worden opgelegd volgens het regime dat geldt voor bestuursrechtelijke geldschulden.

VI Rechtsbescherming

- na opleggen van de beschikking planbatenheffing, kan de ontvanger op verzoek een nadere toelichting krijgen op de berekening van de (al dan niet herziene) planbaten; de basis daarvoor vormt de door een onafhankelijke expert berekende planbaten;
- de ontvanger van een beschikking planbatenheffing kan hiertegen bezwaar maken; een bezwaar of een beroepsprocedure staat dan niet in de weg aan de start van de bouw.

3.7 Capita selecta

Deze paragraaf bespreekt de wenselijkheid van een overgangsregeling bij invoering van een planbatenheffing, de te verwachten budgettaire en herverdeeeffecten, en de relatie tussen de planbatenheffing en een grondbelasting.

3.7.1 Overgangsregeling

Bij invoering van een planbatenheffing is een overgangsregeling nodig. Een planbatenheffing is bedoeld om te voorkomen dat grond voor woningbouw te duur wordt aangekocht, en om het surplus (deels) beschikbaar te krijgen voor de ontwikkeling van een woningbouwproject. Grond voor woningbouwprojecten is echter voor een deel nu al aangekocht. Voor die gronden kunnen de gestelde doelen niet meer worden bereikt, omdat de aankoopprijs niet met terugwerkende kracht kan worden veranderd. Wanneer een ontwikkelaar in een dergelijk geval toch nog een planbatenheffing zou moeten betalen, dan wordt de exploitatie bij dat project niet verbeterd, zoals de bedoeling is, maar juist verslechterd. Ook uit oogpunt van rechtszekerheid is een overgangsregeling wenselijk.

De overgangsregeling zou kunnen gelden voor gronden die ontwikkelaars al in bezit hebben op een vooraf te bepalen datum. Ontwikkelaars zouden bijvoorbeeld de keus kunnen krijgen om de gebruikswaarde (waarmee het surplus wordt berekend door dit van de ontwikkelingswaarde af te trekken) van die gronden tegen de aankoopwaarde (plus inflatie) te laten waarderen. Als ze grond al tegen een prijs boven de gebruikswaarde hebben aangekocht, worden ze door de invoering van een planbatenheffing niet gedupeerd. Bovendien leidt de planbatenheffing bij introductie zo niet tot extra financiële druk op lopende nieuwbouwprojecten.

3.7.2 Budgettaire en herverdeeeffecten; relatie met het gemeentefonds

Een planbatenheffing zal gemeenten een opbrengst opleveren die vergeleken met de gemeentelijke belastingopbrengst vrij beperkt is, en waar ook uitvoeringskosten tegenover staan. Hoewel wij voorstellen deze opbrengst in de algemene middelen te laten vloeien, is verevening hiervan via de eigeninkomstenmaatstaf van het gemeentefonds niet gewenst, en gezien die beperkte opbrengst ook niet nodig. Een praktische reden om niet te verevenen is de moeilijkheid om een objectieve verdeelmaatstaf te vinden voor de grondslag van de planbatenheffing. Een inhoudelijke reden is dat gemeenten de opbrengst moeten kunnen gebruiken om gewenste gebiedsontwikkelingen mogelijk te maken, en dat het een financiële prikkel moet opleveren om gebieden te (laten) ontwikkelen. Bij

verevening via de algemene uitkering uit het gemeentefonds (zoals nu plaatsvindt bij de ozb) zou de opbrengst van de planbatenheffing over alle gemeenten worden verdeeld, en dus nauwelijks ten goede komen aan de gemeente waarin de grond ligt. Zonder verevening is geen sprake van herverdeeleffecten tussen gemeenten.

Om de opbrengst van een planbatenheffing ten goede te laten komen aan de gemeente waarin de gebiedsontwikkeling plaatsvindt, maar ook door de beperkte opbrengst en de ongelijke verdeling daarvan over gemeenten, is een evenredige uitname uit het gemeentefonds bij invoering evenmin gewenst.

Budgettaire gevolgen voor het Rijk kunnen wel optreden doordat een planbatenheffing subsidiëring van woningbouw geheel of gedeeltelijk overbodig maakt. Subsidiëring gebeurt nu via de Woningbouwimpuls, waarvoor het coalitieakkoord van het kabinet-Rutte IV een bedrag van 1,25 miljard euro aan het gemeentefonds onttrok. De zesde en voorlopig laatste tranche hiervan bedraagt 300 miljoen euro en komt in 2024 tot uitkering.¹⁴¹

3.7.3 Relatie met grondbelasting

Een grondbelasting en een planbatenheffing kunnen goed naast elkaar bestaan. De ene belasting werkt niet belemmerend voor de andere, en maakt die ook niet overbodig. Hun effecten op de woningbouw verschillen en vullen elkaar aan (zie hoofdstuk 2).

3.7.4 Relatie met andere heffingen

De planbatenheffing is niet de enige heffing waarmee grondeigenaren bij gebiedsontwikkeling te maken kunnen krijgen. Hierna volgt een overzicht van zowel rijks- als lokale heffingen op eigendom, aan- en verkoop van onroerende zaken (waaronder grond).

Inkomstenbelasting

Als grond als belegging wordt gebruikt, valt dit in box 3 (sparen en beleggen) van de inkomstenbelasting en wordt het belast als vermogen. Over het vermogen boven een bepaald heffingsvrij bedrag wordt een forfaitair rendement berekend, wat wordt belast tegen een vast tarief van 30%. In het zogenoemde *Kerst-arrest* van 2021¹⁴² bepaalde de Hoge Raad dat de belastingheffing op bank- en spaartegoeden strijdig is met het eigendomsrecht uit het EVRM.¹⁴³ Dit omdat belasting werd geheven op spaargeld terwijl er geen rendement werd gemaakt.¹⁴⁴ Naar aanleiding van het Kerst-arrest moest het kabinet de vermogensbelasting noodgedwongen wijzigen.¹⁴⁵ Een belangrijke wijziging is dat nu, anders dan tot in 2022, onderscheid wordt gemaakt naar de samenstelling van het vermogen. Voorheen maakte het niet uit of iemand bijvoorbeeld een miljoen euro aan spaargeld had of een miljoen euro aan grond, ongeacht het rendement. Nu maakt dat dus wel uit. Heden gelden de volgende rendementspercentages, waarbij onderscheid wordt gemaakt in type vermogen:

- banktegoeden: 0,01%;

¹⁴¹ Tweede Kamer, vergaderjaar 2023–2024, 36 410 VII, nr. 2, blz. 68.

¹⁴² Hoge Raad 24 december 2021, ECLI:NL:HR:2021:1963, *BNB* 2022/27.

¹⁴³ Art. 1 EP EVRM, art. 14 EVRM.

¹⁴⁴ In de periode tussen 2017 en 2022 daalde de rente zodanig dat er ook sprake was van negatieve rente.

¹⁴⁵ Men maakte massaal bezwaar tegen de vermogensbelasting over de jaren 2017 en 2018. Het kabinet moest degenen die bezwaar maakten compenseren naar aanleiding van het Kerst-arrest.

- overige bezittingen (waaronder onroerende zaken¹⁴⁶): 6,04%;
- verminderd met 2,46% van de schulden.¹⁴⁷

Het voornemen is om vanaf 2027 vermogensbelasting te heffen op basis van het werkelijk behaalde rendement. Gevolg is dat ook waardeinstijgingen van onroerende zaken in de heffing zullen worden betrokken (vermogensaanwasbelasting). Tot die tijd geldt een overgangperiode.¹⁴⁸ Vrijgesteld van vermogensbelasting zijn onder meer bossen, natuurterreinen en onroerende zaken die deel uitmaken van een ingevolge de Natuurschoonwet 1928 aangewezen landgoed (met uitzondering van de op deze landgoederen voorkomende gebouwde eigendommen).¹⁴⁹

Wanneer grond deel uitmaakt van het ondernemingsvermogen (bijvoorbeeld landbouwgrond voor een boerenbedrijf), worden de inkomsten uit het gebruik van deze grond als bedrijfsinkomsten beschouwd en belast in box 1. De waarde van de grond maakt dan deel uit van het totaalvermogen van de onderneming en eventuele waardeinstijging of -daling kan invloed hebben op de winst- en verliesrekening van de onderneming. Wel geldt in de inkomstenbelasting een landbouwvrijstelling.¹⁵⁰ De landbouwvrijstelling leidt ertoe dat waardeveranderingen van (onder-)gronden niet tot de winst behoren uit het landbouwbedrijf. Het gaat dan alleen om de waardeverandering van de grond die is toe te rekenen aan de ontwikkeling van de waarde in het economische verkeer bij voortzetting van de aanwending van de grond in het kader van een landbouwbedrijf, en niet is ontstaan in de uitoefening van het bedrijf. De vrijstelling geldt niet als die winst als dividend of als aanmerkelijk-belang-winst aan de natuurlijk persoon/aandeelhouder toekomt. Het is overigens de vraag of de landbouwvrijstelling nog lang zal worden gehandhaafd.¹⁵¹

Een groot deel van de bepalingen uit de inkomstenbelasting voor het bepalen van de winst, waaronder de landbouwvrijstelling, zijn eveneens van toepassing bij de heffing van vennootschapsbelasting.¹⁵²

Gevolgen van planbatenheffing voor inkomstenbelasting

Anders dan de inkomstenbelasting die jaarlijks verschuldigd is, is een planbatenheffing slechts eenmaal verschuldigd in een specifieke situatie, namelijk voorafgaand aan de start van nieuwbouwactiviteiten. De planbatenheffing zelf vormt voor ondernemers een aftrekbare kostenpost, wat de belastbare winst kan verlagen.

Het is afhankelijk van de positie van de grondeigenaar en van de classificatie van de grond of de waardeinstijging van de grond ook is belast met inkomstenbelasting en tegen welk tarief (afhankelijk van in welke box de waardeinstijging valt). De waardeinstijging van grond als gevolg van functiewijziging (bestemmingswijziging) wordt op verschillende wijzen belast in de inkomstenbelasting. Dit is

¹⁴⁶ Art. 5.3 lid 2 onder a Wet IB 2001.

¹⁴⁷ Art. 5.2 lid 2 Wet IB.

¹⁴⁸ Onder meer omdat de ICT-systemen van de Belastingdienst moeten worden aangepast naar aanleiding van de nieuwe wetgeving.

¹⁴⁹ Art. 5.7 lid 1 Wet IB 2001.

¹⁵⁰ Art. 3.12 Wet IB 2001.

¹⁵¹ Zie de brief aan de Tweede Kamer van de Minister van LNV van 20 maart 2024 over de evaluatie van de landbouwvrijstelling: <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2024/03/20/evaluatie-landbouwvrijstelling>. Onderzoeksbureau SEO concludeert dat afschaffing met overgangsrecht de logische en uitvoerbare beleidsoptie is.

¹⁵² Art. 8 Wet Vpb 1969.

afhankelijk van het gebruik van de grond en hoe de grond kan worden geclassificeerd (ondernemingsvermogen, beleggingsgrond of eigen woning). Voor een agrariër zal de waardestijging als gevolg van de landbouwwijziging niet tot de winst behoren. Voor een projectontwikkelaar behoort de waardestijging in beginsel tot de winst, die tegen een progressief tarief wordt belast in box 1. In de praktijk worden tussen projectontwikkelaars en agrariërs bij de aankoop van grond ten behoeve van gebiedsontwikkeling afspraken gemaakt waarbij grond reeds wordt aangekocht voordat de functiewijziging (bestemmingswijziging) een feit is. In de overeenkomst wordt dan doorgaans een nabetalingsclausule (ook wel meerwaardeclausule) opgenomen. Wanneer de functie in het omgevingsplan dan is gewijzigd, volgt een nabetaling. Gevolg voor de inkomstenbelasting is dat de belastingheffing over de winst als gevolg van de waardestijging kan worden uitgesteld.

Wanneer grond voor langere tijd wordt aangehouden als belegging en niet actief wordt ontwikkeld, kan deze in box 3 vallen. Mogelijk is vanaf 2027 dan over de vermogensaanwas inkomstenbelasting verschuldigd.

Overdrachtsbelasting

De overdrachtsbelasting wordt geheven ter zake van de verkrijging van in Nederland gelegen onroerende zaken of van rechten¹⁵³ (denk bijvoorbeeld aan erfpachtrecht) waaraan deze onroerende zaken zijn onderworpen.¹⁵⁴ De overdrachtsbelasting wordt berekend over de waarde van de onroerende zaak of het recht waaraan deze is onderworpen, waarop de verkrijging betrekking heeft. De waarde moet ten minste gelijk zijn aan die van de tegenprestatie.¹⁵⁵

Het tarief voor de overdrachtsbelasting bedraagt:

- voor een woning waarin de koper zelf voor langere tijd gaat wonen (en waarvoor de startersvrijstelling¹⁵⁶ niet geldt): 2%;¹⁵⁷
- voor andere onroerende zaken, zoals percelen onbebouwde grond of bedrijfspanden: 10,4%.¹⁵⁸

Ook geldt een aantal vrijstellingen voor de overdrachtsbelasting.¹⁵⁹ Een daarvan is de samenloopvrijstelling waarbij de levering van nieuwe gebouwen of bouwterreinen van overdrachtsbelasting is vrijgesteld indien deze levering is belast met btw.¹⁶⁰

Gevolgen planbatenheffing voor overdrachtsbelasting

De planbatenheffing en de overdrachtsbelasting zijn verschillende belastingen met verschillende belastbare feiten. De eigenaar van grond waarvan de waarde is gestegen en waarop deze nieuwbouw wil plegen, kan planbatenheffing verschuldigd zijn. De overdrachtsbelasting is verschuldigd door de koper van een onroerende zaak bij de aankoop ervan. Wanneer een projectontwikkelaar grond koopt zal deze daar overdrachtsbelasting over verschuldigd zijn. In de meeste situaties waarbij planbatenheffing verschuldigd is, zal geen overdrachtsbelasting

¹⁵³ Uitgezonderd zijn de rechten van grondrente, pand en hypotheek. Zie art. 5 WBR.

¹⁵⁴ Art. 2 lid 1 WBR.

¹⁵⁵ Art. 9 lid 1 WBR.

¹⁵⁶ Art. 15 lid 1 onder p WBR.

¹⁵⁷ Art. 14 lid 2 WBR.

¹⁵⁸ Art. 14 lid 1 WBR.

¹⁵⁹ Zie art. 15 WBR.

¹⁶⁰ Art. 15 lid 1 onder a WBR.

verschuldigd zijn omdat het de levering van nieuwe gebouwen of een bouwterrein betreft. Er is dan btw verschuldigd (zie hierna). Eerdere grondaankopen zijn wellicht wel met overdrachtsbelasting belast. Deze zal door een ontwikkelende partij worden doorberekend in de prijs van de bouwgrond/nieuwbouwwoningen.

Wanneer een planbatenheffing is ingevoerd, zal een ontwikkelende partij minder voor de aankoop van grond over hebben dan voorheen. Een lagere grondprijs betekent ook lager bedrag aan verschuldigde overdrachtsbelasting.

Omzetbelasting (btw)

Van alle onroerende zaken worden in principe alleen nieuwgebouwde onroerende zaken en de levering van bouwterreinen in de btw betrokken. Er zijn twee situaties waarbij de levering van een onroerende zaak niet is vrijgesteld van de btw. Dit zijn:

- de levering van een gebouw en bijbehorend terrein vóór, op of uiterlijk twee jaren na de eerste ingebruikname (de levering van een 'nieuwe onroerende zaak');
- de levering van een bouwterrein.¹⁶¹

Het verdient opmerking dat, in tegenstelling tot bij de levering van nieuwe onroerende zaken, bij de levering van bouwterreinen geen termijn van twee jaar geldt. Een bouwterrein wordt immers altijd als 'nieuw' gezien. In lijn met het arrest *Woningstichting Maasdriel*¹⁶² wordt per 1 januari 2017 onder bouwterreinen verstaan: onbebouwde grond die kennelijk bestemd is om te worden bebouwd met een of meer gebouwen.¹⁶³ In bepaalde gevallen kwalificeert onbebouwde grond niet als bouwterrein. Dit is onder andere bij een perceel (onbebouwde) grond waarin zich nog oude heipalen bevinden die in de grond blijven en verder geen functie meer zullen vervullen voor een nieuw te realiseren opstal. Ook is sprake van onbebouwde grond niet zijnde een bouwterrein bij percelen grond waar enkel reguliere leidingen liggen voor bijvoorbeeld water, gas, of elektriciteit. Voorwaarden zijn dat deze leidingen niet alleen aan het betreffende perceel dienstbaar zijn, en dat ze geen functie meer zullen vervullen voor op dat perceel eventueel nieuw te realiseren opstal.¹⁶⁴

Gevolgen planbatenheffing en btw

De btw bij levering van bouwgrond of nieuwgebouwde onroerende zaken drukt op particuliere kopers. Voor zakelijke kopers kan de btw onder bepaalde voorwaarden aftrekbaar zijn wanneer de onroerende zaak wordt gebruikt voor met btw belaste activiteiten. De waardeinstijging van grond heeft in indirecte zin ook gevolgen voor de verschuldigde btw bij levering van bouwgrond. Een hogere waarde betekent immers ook een hoger verschuldigd bedrag aan btw. Wanneer een planbatenheffing is ingevoerd, zal een ontwikkelende partij minder voor de aankoop van grond over hebben dan voorheen. Een lagere grondprijs betekent ook een lager bedrag aan verschuldigde btw.

¹⁶¹ Artikel 11 lid 1 sub a onder 1 Wet op de omzetbelasting 1968.

¹⁶² HvJ EU 17 januari 2013, ECLI:EU:C:2013:20, *BNB* 2013/85.

¹⁶³ Art. 11 lid 6 Wet op de omzetbelasting 1968.

¹⁶⁴ Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 19 september 2013 (*Stcrt.* 2013, 26851).

Lokale belastingen

Van eigenaren en van gebruikers van ongebouwde onroerende zaken (grond) kunnen gemeenten onroerendezaakbelasting heffen naar de WOZ-waarde.¹⁶⁵ Wel gelden vrijstellingen voor:

- ten behoeve van land- of bosbouw bedrijfsmatig geëxploiteerde cultuurgrond, waaronder ook de ondergrond van kassen;¹⁶⁶
- grond die deel uitmaakt van een natuurschoonwetlandgoed;¹⁶⁷
- natuurterreinen;¹⁶⁸
- openbare land- en waterwegen;¹⁶⁹
- waterverdedigings- en waterbeheersingswerken.¹⁷⁰

Waterschappen kunnen een watersysteemheffing heffen van eigenaren van ongebouwde onroerende zaken, niet zijnde natuurterreinen.¹⁷¹ Maatstaf van heffing is de oppervlakte en het tarief een bedrag per hectare.¹⁷² De watersysteemheffing van gebouwde onroerende zaken wordt geheven naar de WOZ-waarde.¹⁷³

Gevolgen planbatenheffing en lokale belastingen

Anders dan de lokale belastingen die jaarlijks verschuldigd zijn, is een planbatenheffing slechts eenmaal verschuldigd in een specifieke situatie, namelijk voorafgaand aan de start van nieuwbouwactiviteiten. De lokale belastingen zijn veelal gebaseerd op kostenverhaal van specifieke taken (watersysteemheffing van waterschappen) danwel indirect op het profijtbeginsel (gemeentelijke ozb). De grondwaardestijging als gevolg van functiewijziging bij nieuwbouw leidt indirect tot meer inkomsten voor waterschappen en gemeenten vanwege de koppeling met de WOZ-waarde. De tarieven en verschuldigde bedragen van deze heffingen zijn echter relatief laag in vergelijking tot veel rijksbelastingen. Er is dan ook geen sprake van samenloop of in economische of juridische zin van 'dubbele heffing' met de planbatenheffing.

¹⁶⁵ Art. 220 jo. 220c Gemeentewet.

¹⁶⁶ Art. 220d lid 1 onder a Gemeentewet.

¹⁶⁷ Art. 220d lid 1 onder b Gemeentewet.

¹⁶⁸ Art. 220d lid 1 onder d Gemeentewet.

¹⁶⁹ Art. 220d lid 1 onder f Gemeentewet.

¹⁷⁰ Art. 220d lid 1 onder g Gemeentewet.

¹⁷¹ Art. 117 onder b jo. art. 118 lid 3 Waterschapswet. Op basis van art. 117 onder c jo. 118 lid 4 Waterschapswet kan ook een afzonderlijke watersysteemheffing van natuurterreinen worden geheven.

¹⁷² Art. 121 lid 1 onder c Waterschapswet.

¹⁷³ Art. 121 lid 1 onder d Waterschapswet.

4 Vormgeving grondbelasting

Hoofdstuk 2 beargumenteert hoe een grondbelasting zou kunnen bijdragen aan het stimuleren van efficiënt grondgebruik en het sneller oppakken van woningbouwprojecten, en aan het afromen van externe effecten. Ook is daar beschreven aan welke voorwaarden de vormgeving van die belasting zou moeten voldoen om deze doelen te kunnen bereiken. Dit hoofdstuk schetst meer precies hoe een grondbelasting met deze doelen kan worden vormgegeven.

4.1 Inbedding in huidige stelsel: twee varianten

We gaan ervan uit dat een grondbelasting door gemeenten zou worden geheven. De tarieven kunnen dan worden afgestemd op de plaatselijke omstandigheden. Dit kan helpen op een optimaal effect te bereiken. Een andere reden om de grondbelasting in te bedden in het bestaande stelsel van gemeentelijke belastingen is dat deze grote overeenkomsten vertoont met de huidige onroerendezaakbelastingen (ozb), die zowel de waarde van grond als die van opstallen belast.

Gelet op het belang van de huidige Wet WOZ voor diverse toepassingen, ook buiten de gemeentelijke belastingheffing, is het praktisch om deze intact te laten en de grondbelasting hierbij te laten aansluiten, of om de grondbelasting hier geheel buiten te organiseren. In dat laatste geval kan een afzonderlijk systeem opgezet worden, met eigen definities en begrippen voor bijvoorbeeld het belastingobject en de te belasten waarde. Wel zou dan voor het overige (denk aan de formele bepalingen en de rechtsbescherming) worden aangesloten bij de bestaande regels voor gemeentelijke belastingheffing.

Dit sluit goed aan bij het in hoofdstuk 2 al gemaakte onderscheid tussen een algemene grondbelasting en een gerichte belasting op bouwgrond. Een algemene grondbelasting is een economisch zeer efficiënte manier om belastinggeld binnen te halen, en kan gemeenten helpen om investeringen in de aantrekkelijkheid van een gebied terug te verdienen (afromen externe effecten). De werking ervan is echter veel breder is dan de woningmarkt (paragraaf 2.5.2). De tarieven zullen dan ook niet te hoog kunnen zijn, omdat dan bij invoering de waarde van alle grond in één keer sterk zou dalen. Voor een dergelijke algemene belasting zou kunnen worden aangesloten bij de regeling van de huidige ozb, die ook algemene belastingen zijn.

Als versnelling van woningbouw het doel is, dan is een algemene grondbelasting een ongericht middel, en ligt een gerichte belasting op onbebouwde grond met een woonfunctie meer voor de hand. Daarbij zijn hogere tarieven mogelijk, waarvan een sterker effect mag worden verwacht. Aansluiten bij de ozb is dan minder passend, zodat hiervoor beter een afzonderlijk systeem opgezet kan worden. Voor het afromen van externe effecten is deze variant niet geschikt.

We onderzoeken dus twee opties:

- het incorporeren van de grondbelasting in de ozb;
- het invoeren van een aparte bouwgrondbelasting *naast* de bestaande ozb.

Inbedding van de grondbelasting in de huidige ozb zou kunnen door de ozb te splitsen in een heffing over de grondwaarde en een heffing over de opstalwaarde. Om de woningbouw te bevorderen zou tariefdifferentiatie tussen de gesplitste heffingen mogelijk gemaakt moeten worden. Het tarief voor de grondbelasting moet namelijk hoog genoeg zijn om het bedoelde economische effect te hebben

(zie paragraaf 2.5.2). Het tarief voor de belasting op de grond zou daarom hoger moeten kunnen worden vastgesteld dan het tarief voor de belasting op de opstal. Via tariefdifferentiatie kan een gemeente de heffing bovendien afstemmen op de plaatselijke situatie en behoeften (instrumenteel gebruik). In een gemeente waar veel braakliggende grond is die voor woningbouw gebruikt zou kunnen worden, zou bijvoorbeeld gekozen kunnen worden voor een hoog tarief voor de grondbelasting en een laag tarief voor de opstalbelasting.

Invoeren van een aparte grondbelasting naast de bestaande ozb heeft als voordeel dat hiervoor een eigen objectafbakening, waardering en tarief bepaald kan worden, die heel specifiek gericht kan worden op de doelstelling.

4.2 Variant 1: grondbelasting binnen de ozb

Gelet op de gelijkennis met de huidige ozb gaan we eerst na hoe de ozb zo kan worden aangepast dat de grondbelasting hierin wordt geïncorporeerd. Er komt dan binnen de ozb een grondbelasting en een opstalbelasting. De bepalingen over de heffing van de ozb zijn verregaand uitgewerkt in de Gemeentewet, in de artikelen 220 en verder. Naast wijziging van deze bepalingen in de Gemeentewet vergt een splitsing in grond- en opstalbelasting ook een wijziging van de Wet WOZ. Immers, in plaats van een waarde voor het gehele WOZ-object (grond + opstal) zou een afzonderlijke grondwaarde en een afzonderlijke opstalwaarde moeten worden bepaald om de heffing van afzonderlijke tarieven voor grond en opstal mogelijk te maken. Voor de wijze waarop deze uitsplitsing wordt gemaakt moeten de voorwaarden wettelijk worden vastgelegd.

In de wet of verordening moeten de essentialia van de heffing worden opgenomen. Het gaat hierbij om de noodzakelijke onderdelen van de heffing, zoals belastbaar feit, voorwerp van de belasting, belastingplichtige, heffingsmaatstaf, tarief, vrijstellingen, wijze van heffing, ingang van heffing en overgangsregelingen. Deze behandelen we hieronder.

4.2.1 Belastbaar feit

Het belastbaar feit voor de grondbelasting zou kunnen worden geformuleerd als: het hebben van het genot krachtens eigendom, bezit of beperkt recht van een *ongebouwde* onroerende zaak. Het belastbaar feit voor de opstalbelasting zou kunnen worden geformuleerd als: het hebben van het genot krachtens eigendom, bezit of beperkt recht van een *gebouwde* onroerende zaak, met uitzondering van de ondergrond van die gebouwde onroerende zaak.

4.2.2 Voorwerp van de belasting

Voorwerp van de grondbelasting is de ongebouwde onroerende zaak. Het begrip ongebouwd eigendom komt nu al voor in de Wet WOZ, zodat daarbij kan worden aangesloten.¹⁷⁴ Gronden die afzonderlijke onroerende zaken of gedeelten zijn als bedoeld in art. 16 onder b en c Wet WOZ worden op basis van de samenstelbepaling worden samengevoegd tot één WOZ-object.¹⁷⁵

Bestaat een onroerende zaak uit een samenstel van gebouwde en ongebouwde eigendommen, dan zal dit samenstel ten behoeve van de grondbelasting moeten worden gesplitst. Om tot een splitsing van de onroerende zaak in een ongebouwd eigendom en een gebouwd eigendom te komen, zal de

¹⁷⁴ Art. 16 onderdeel b Wet WOZ.

¹⁷⁵ art. 16 onderdeel d Wet WOZ

Wet WOZ moeten worden aangepast. Hiertoe zou de samenstelbepaling van artikel 16 zodanig moeten worden aangepast, dat er geen samenstel meer wordt gemaakt van ongebouwde en gebouwde eigendommen tezamen. Slechts van verschillende ongebouwde eigendommen zou een ongebouwd samenstel gemaakt moeten kunnen worden en datzelfde geldt voor verschillende gebouwde eigendommen. In de jurisprudentie van de Hoge Raad wordt de ondergrond van een gebouwde onroerende zaak tot die gebouwde onroerende zaak gerekend.¹⁷⁶ Daarop zal ten behoeve van de grondbelasting een wettelijke uitzondering gemaakt moeten worden: voor deze belasting moet de ondergrond van een gebouwde onroerende zaak als ongebouwde onroerende zaak worden beschouwd.

In paragraaf 4.2.6 worden de huidige waarderingsuitzonderingen en ozb-vrijstellingen behandeld, die voor de grondbelasting mogelijk niet van toepassing zouden moeten zijn in verband met de gewenste effecten.

4.2.3 Belastingplichtige

Voor de gewenste financiële prikkel van de grondbelasting is van belang degene te belasten die beslissingsmacht heeft over de verkoop en exploitatie van de grond. Dit is de genothebbende van de grond krachtens eigendom, bezit en beperkt recht (meest omvattende recht op de grond) en niet de gebruiker. De gebruiker, bijvoorbeeld een huurder, heeft niet de zeggenschap over de grond.

Dit roept de vraag op of bij splitsing van de ozb in een grond- en opstalbelasting de gebruiker alleen de opstalbelasting zou moeten betalen en niet ook de grondbelasting. Deze vraag is alleen relevant bij niet-woningen; de gebruikersheffing op woningen is met ingang van 2006 afgeschaft. Op dit moment wordt de gebruiker in de ozb aangeslagen voor de gehele onroerende zaak (zijnde een niet-woning), dat wil zeggen de grond en de opstal. Indien de grondbelasting niet van de gebruiker geheven zal worden, betekent dit in feite een beperking van de huidige ozb, namelijk een beperking van de gebruikersbelasting van niet-woningen. Het gemis aan inkomsten zou binnen het huidige gemeentelijke belastingstelsel gecompenseerd kunnen worden door verhoging van de eigenarenbelasting op niet-woningen.¹⁷⁷

In economische zin is de verwachting dat de eigenaar zal proberen (een deel van) het belastingbedrag door te berekenen aan de gebruiker (huurder). Of dat lukt hangt af van de marktomstandigheden (de elasticiteit van vraag en aanbod). De mogelijkheid van doorberekenen van de heffing kan contractueel of wettelijk zijn beperkt. Een aantal gemeenten heeft er onder de huidige regeling al voor gekozen geen gebruikersbelasting van niet-woningen meer te heffen, maar alleen nog de eigenarenbelasting.¹⁷⁸ Het overgrote deel van de gemeenten heft wel een gebruikersbelasting op niet-woningen.

In plaats van het niet heffen van de grondbelasting van gebruikers van niet-woningen, zou er ook voor gekozen kunnen worden de tariefdifferentiatie zo te regelen dat het tarief van de grondbelasting voor gebruikers van grond lager vastgesteld kan worden dan voor de andere ozb. Dan

¹⁷⁶ Vgl. HR 17 september 2010, nr. 09/02047, ECLI:NL:HR:2010:BL5650.

¹⁷⁷ Gelet op de recente uitspraak van Gerechtshof Den Haag 31 januari 2024, ECLI:NL:GHDHA:2024:114 is aan te raden om deze mogelijkheid expliciet te noemen tijdens de behandeling van een eventueel wetsvoorstel.

¹⁷⁸ Zie C. Hoeben e.a. (2024, blz. 63).

wordt het aan de gemeenteraad overgelaten om te bepalen of en zo ja naar welk tarief de gebruikers van niet-woningen worden aangeslagen voor de grondbelasting.

4.2.4 Heffingsmaatstaf

Voor de maatstaf van heffing (de belastinggrondslag) zou in deze variant worden aangehaakt bij de huidige ozb, die wordt geheven over de WOZ-waarde van de onroerende zaak. De WOZ-waarde wordt in de Wet WOZ gedefinieerd als de waarde in het economische verkeer (marktwaarde) onder een tweetal vooronderstellingen (waarderingficties): de overdrachtsfictie (veronderstelling dat de volle en onbezwaarde eigendom wordt overgedragen) en de verkrijgingsfictie (veronderstelling dat de zaak leeg is en onmiddellijk in gebruik kan worden genomen). De waarde van woningen wordt bepaald door middel van de vergelijkingsmethode: de woning wordt vergeleken met vergelijkbare woningen die op of rond de waardepeildatum zijn verkocht, om zo de marktwaarde te achterhalen. Van woningen in aanbouw wordt de vervangingswaarde bepaald.

De waarde in het economische verkeer van niet-woningen wordt veelal bepaald via de vergelijkingsmethode, via de huurwaardekapitalisatiemethode of via de discounted cashflow methode. Ook kan de vervangingswaarde worden bepaald, rekening houdend met de technische en economische veroudering van de onroerende zaak op de waardepeildatum.

De waarde van onbebouwde grond wordt doorgaans bepaald door middel van de vergelijkingsmethode, waarbij wordt vergeleken met verkopen van vergelijkbare grond rond de waardepeildatum, of met uitgifteprijzen geldend op de waardepeildatum.

Voor een goede werking van de grondbelasting (gericht op efficiënt grondgebruik) is wenselijk dat er wordt geheven over de waarde die uitgaat van de beste potentiële gebruiksmogelijkheden van de grond en niet van de waarde bij het huidige daadwerkelijke gebruik. Agrarische grond die bebouwd mag worden zou voor de grondbelasting bijvoorbeeld moeten worden gewaardeerd als bouwgrond en niet als agrarische grond, ook al is die misschien nog als zodanig in gebruik. Dit vereist aanpassing van de Wet WOZ.

Een complicatie is dat grond voor bouwprojecten doorgaans uit verschillende eigendommen bestaat. WOZ-taxaties gaan niet per complex maar per eigendom. Indien die eigendommen niet in één hand zijn, maar in eigendom of gebruik bij verschillen partijen, wordt de WOZ-waarde niet voor het complex bepaald, maar per afzonderlijk eigendom. Binnen een woningbouwproject zijn delen waar dure en minder dure woningen komen, maar ook delen voor niet-woningen. Splitsing van een dergelijk complex in WOZ-objecten en daar vervolgens de waarde van bepalen op basis van toekomstig gebruik lijkt moeilijk uitvoerbaar. Mogelijk kan dit worden opgelost door hier een uitzondering voor te creëren. Een dergelijke uitzondering wordt nu ook gebruikt voor terreinen met recreatiewoningen, die als één object worden beschouwd indien sprake is van één eigenaar en het als één geheel wordt geëxploiteerd.¹⁷⁹

De splitsing van de huidige ozb in een grond- en opstalbelasting betekent ook dat er afzonderlijke waarden moeten worden bepaald voor de grond en de opstal, waar dat op dit moment vanwege de

¹⁷⁹ Art. 16 onder e Wet WOZ, al is samenstellvorming in die gevallen doorgaans ook al mogelijk op basis van art. 16 onder d Wet WOZ, gelet op HR 9 mei 2003, nr. 35.987, ECLI:NL:HR:2003:AD6058 en HR 13 november 2009, nr. 07/11917, ECLI:NL:HR:2009:BK3060.

samenstelbepaling nog een totaalwaarde is. De zo bepaalde waarde van grond en opstallen zal de uitkomst moeten zijn van een modelmatige berekening. Bruikbare transactiepreisen zijn immers niet voorhanden, omdat de verkoopprijs van een gebouwd eigendom een totaalbedrag is voor grond en opstallen samen. Technisch is het mogelijk om een goede schatting te maken van het deel van de objectwaarde dat voor rekening komt van de grond en van het deel dat met de opstal samenhangt. Daarbij kan gebruik worden gemaakt van wetsficties, zoals de Wet WOZ er nu ook al enkele kent. Zo zou kunnen worden getaxeerd op basis van de fictie dat de grond onder een opstal bouwrijp is.

Het is belangrijk om helder wettelijk vast te leggen welke manier van waardebepaling is toegestaan. Dit verkleint de kans op onnodige juridische procedures. Maar ook als dit gebeurt valt er de nodige weerstand te verwachten tegen afzonderlijke taxaties van grond en opstallen. Tegen de bestaande WOZ-waarderingen wordt ook al frequent bezwaar gemaakt. In die gevallen zijn er referentietransacties beschikbaar, die voor velen overtuigender zullen zijn dat uitkomsten van modelberekeningen, zoals bij de gesplitste waarderingen.

4.2.5 Tarief en tariefdifferentiatie

Gemeenten zijn vrij in de keuze voor de tarieven voor hun heffingen, voor zover deze vrijheid niet wordt ingeperkt door wet of algemene rechtsbeginselen.¹⁸⁰ Zo kan de gemeenteraad de heffing inzetten als instrument dat aansluit bij de plaatselijke situatie en behoefte. Dit zou ook voor de grondbelasting moeten gelden. Door een hoog tarief voor de grondbelasting te heffen en een laag tarief voor de opstalbelasting, kan worden geprobeerd het eerstgenoemde tarief zo te kiezen dat dit het gewenste effect heeft op de prikkel om bouwgrond te ontwikkelen, terwijl ongewenste doorwerking hiervan naar de heffing op bebouwde percelen wordt beperkt.

4.2.6 Vrijstellingen

De huidige ozb kennen vrijstellingen. De belangrijkste vrijstellingen zijn opgenomen in art. 220d Gemeentewet. Deze corresponderen met de waarderingsuitzonderingen van art. 2 lid 1 van de Uitvoeringsregeling uitgezonderde objecten Wet WOZ.

Voor de grondbelasting zijn met name de vrijstellingen voor cultuurgrond (landbouwgrond) en de ondergrond van kassen, Natuurschoonwetlandgoederen, natuurterreinen, openbare landwegen, banen voor openbaar vervoer per rail, waterverdedigings- en waterbeheersingswerken en riool- en afvalwaterzuiveringswerken relevant. Daarnaast is ook de kerkenvrijstelling, die als waarderingsuitzondering is opgenomen in de uitvoeringsregeling, van belang. Al deze vrijstellingen en uitzonderingen hebben (mede) betrekking op grond, al dan niet als ondergrond van een werk of gebouw.

Indien de grondbelasting op uniforme wijze van alle grond geheven moet worden, zullen deze vrijstellingen en uitzonderingen in ieder geval voor de grondbelasting moeten worden geschrapt. Vanuit het oogpunt van de rechtvaardigingsgrond voor deze vrijstellingen en uitzonderingen is dit

¹⁸⁰ Art. 219, lid 2 Gemeentewet.

goed te verdedigen.¹⁸¹ Afschaffing levert bovendien grondslagverbreding op, hetgeen kan leiden tot tariefverlaging.¹⁸²

Schrappen van de uitzonderingen voor wegen, waterwerken en riool- en afvalwaterzuiveringswerken ligt niet voor de hand. Deze zijn voor het overgrote deel eigendom van overheden. Als deze uitzonderingen worden afgeschaft, zouden gemeenten grondbelasting van zichzelf of van medeoverheden moeten heffen. Dit is niet zinvol.

Afschaffing van waarderingsuitzonderingen heeft tot gevolg dat de nu uitgezonderde objecten voortaan wel moeten worden gewaardeerd. Dit levert bij aanvang aanzienlijk meer werk op, maar is praktisch haalbaar.¹⁸³ Wel levert het herverdeeffecten op en is aanpassing van de verdeelmaatstaven van het gemeentefonds, of aanpassing van de rekentarieven, noodzakelijk.¹⁸⁴ Voor andere overheden die de WOZ-waarde gebruiken voor hun heffingen zal moeten worden bepaald of de uitzonderingen ook voor die heffing worden afgeschaft (hetgeen de WOZ-uitvoering door gemeenten zou vergemakkelijken), of moeten worden gehandhaafd.

Naast de waarderingsuitzonderingen¹⁸⁵ en corresponderende ozb-vrijstellingen bestaat nog een drietal vrijstellingen binnen de ozb. Het betreft de woondelenvrijstelling,¹⁸⁶ de algemene facultatieve vrijstelling¹⁸⁷ en de facultatieve vrijstelling van ozb voor gevallen waarin de WOZ-waarde minder dan 12.000 euro bedraagt of het bedrag van de belasting beneden de 10 euro blijft.¹⁸⁸ Deze kunnen voor de grondbelasting ongewijzigd blijven.

4.2.7 Wijze van heffing

Voor de wijze van heffing kan worden aangesloten bij de huidige ozb. Dit betekent heffing op aanslag, opgelegd aan degene die bij het begin van het kalenderjaar eigenaar is.

In de huidige ozb is geen teruggaveregeling voorzien bij tussentijdse verhuizing. Dat lijkt ook voor de grond- en opstalbelasting niet noodzakelijk. Net als dit bij de huidige ozb gebeurt, zouden de grond- en opstalbelasting die van de eigenaar geheven worden desgewenst bij de notaris verrekend kunnen worden bij verkoop.

¹⁸¹ Schep (2019).

¹⁸² Allers en Hoeben (2021) schatten bijvoorbeeld dat afschaffing van een van de grootste vrijstellingen, de vrijstelling van cultuurgrond, leidt tot een toename van de waarde van niet-woningen met een kwart.

¹⁸³ Hoeben (2020).

¹⁸⁴ Dat is een eenvoudige technische exercitie (Allers en Hoeben, 2021).

¹⁸⁵ Behalve de hier in het kader van de grondbelasting expliciet genoemde waarderingsuitzonderingen bestaat ook nog de werktuigenuitzondering in art. 2 lid 1 onder g Uitvoeringsregeling uitgezonderde objecten Wet WOZ, waarmee een forse ozb-grondslag gemoeid is. Deze is in het kader van de grondbelasting echter niet relevant.

¹⁸⁶ Art. 220e Gemeentewet. Deze vrijstelling is, met als argument het gelijkheidsbeginsel, ingevoerd na afschaffing van de gebruikersbelasting op woningen. De gebruikersbelasting op niet-woningen wordt nog wel geheven, maar hierbij wordt voortaan niet meer geheven over de waarde van eventuele woondelen in een niet-woning.

¹⁸⁷ Art. 220d, eerste lid, onder i Gemeentewet. De gemeenteraad heeft op grond hiervan de bevoegdheid bepaalde soorten onroerende zaken of gedeelten van onroerende zaken (transformatorhuisjes bijvoorbeeld) vrij te stellen van de ozb. De vrijstelling kan door de rechter worden getoetst aan de wet en de algemene rechtsbeginselen.

¹⁸⁸ Art. 220h Gemeentewet.

4.3 Variant 2: afzonderlijke bouwgrondbelasting naast de ozb

In plaats van de ozb te splitsen in een grond- en opstalbelasting, zou er ook een afzonderlijke grondbelasting ingevoerd kunnen worden *naast* de ozb. Dat heeft als voordeel dat de huidige WOZ- en ozb-regels niet aangepast hoeven te worden en dat ook het bredere gebruik van de WOZ ongewijzigd kan blijven. Een afzonderlijke grondbelasting kan een eigen invulling worden gegeven, los van het bestaande ozb-regime. De belasting kan dan specifiek worden gericht op het bevorderen dat bebouwbare grond sneller bebouwd wordt met woningen. We bespreken nu de daarvoor geschikte vormgeving met de daaraan verbonden keuzemogelijkheden.

4.3.1 Belastbaar feit

Het belastbare feit voor de afzonderlijke grondbelasting zou kunnen worden geformuleerd als: het hebben van het genot krachtens eigendom, bezit of beperkt recht van *onbebouwde grond met een woonfunctie (woonbestemming)*.

De heffing moet worden afgestemd op de specifieke doelstelling die de wetgever voor ogen heeft. Een te grof instrument raakt ook gevallen die niet onder de doelstelling vallen. Een te smal toegesneden instrument mist echter gevallen en kan door de verfijning mogelijk lastiger uitvoerbaar zijn. Het is daarom van belang heel precies te bepalen wat er belast wordt en wat niet. In de volgende paragraaf gaan we in op de omschrijving van het belastingobject. Wij gaan hier, gezien de onderzoeksopdracht, uit van een belasting gericht op het stimuleren van woningbouw op plaatsen waar dit gewenst is. Het is echter goed denkbaar dat over niet al te lange tijd gebrek ontstaat aan bijvoorbeeld kantoorruimte. Het valt daarom te overwegen om in de definitie van het belastbare feit niet het begrip ‘woonfunctie’ te hanteren, maar een bredere term die wonen insluit.

4.3.2 Voorwerp van de belasting

Hier werken we verder uit wat we verstaan onder ‘onbebouwde grond met een woonfunctie’.

Onbebouwde grond

Wanneer onder ‘onbebouwde grond’ alleen volledig onbebouwde percelen vallen dan kan een kleine opstal, zoals een schuurtje of transformatorhuisje, de heffing in de weg staan. Daarom zou het begrip ‘onbebouwd’ voor de grondbelasting ook afhankelijk kunnen worden gemaakt van de toegestane bebouwingsgraad van het perceel op grond van het omgevingsplan. Daarbij kan worden bepaald dat de grond kwalificeert als ‘bebouwd’ wanneer daar een bepaald percentage van is behaald. In zo’n geval kan het belastingobject bijvoorbeeld worden afgebakend als ‘de onroerende zaak met woonfunctie, voor zover minder dan 40 procent van het toegestane bebouwbare oppervlak daadwerkelijk bebouwd is’. Het hanteren van een dergelijke grensoppervlakte (in dit voorbeeld 40 procent) voorkomt dat percelen met alleen een schuurtje onder de heffing uitkomen, maar ook dat percelen waar al wel enige woningen op staan volledig volgebouwd moeten worden voor ze buiten de heffing vallen.

Een mogelijk ongewenst gevolg van deze wijze van inrichten is dat het herverkaveling in de hand werkt. Denk hierbij aan splitsing van percelen en het samenvoegen met (buur)percelen met als doel zoveel mogelijk grond als bebouwd aangemerkt te krijgen.

Woonfunctie

Het begrip 'woonfunctie' moet duidelijk worden afgebakend. In omgevingsplannen zijn diverse soorten functies te onderscheiden, waarbij het uitsluitend of tevens is toegestaan om te wonen. Denk aan de enkele functie 'wonen', maar ook aan gemengde functies, waarbij het zowel is toegestaan om te wonen als een bedrijf uit te oefenen (gemengde woon/werk-panden). Ditzelfde geldt voor woon/winkelpanden (winkel met bovenwoning). En wat te doen met recreatiebestemmingen waarbij permanent wonen wordt gedoogd (met of zonder gedoogbeschikking). Speciale aandacht verdient de categorie met agrarische bestemmingen. Bij een agrarisch bedrijf staat doorgaans ook een woning. Dat betekent dat het omgevingsplan zowel het agrarische bedrijf als de woning toestaat.

Daarnaast is de vraag op welke moment sprake is van een woonfunctie: pas als het omgevingsplan definitief is, of al eerder?

In plaats van aan te sluiten bij de formele woonfunctie, zou ook kunnen worden aangesloten bij de aanwijzing van bepaalde gebieden voor woningbouw in het gemeentelijke omgevingsplan. Alleen percelen in die gebieden gelegen worden dan belast met grondbelasting.

Alternatieve formulering belastingobject

Rekening houdend met het bovenstaande, zou het voorwerp van de belasting aldus geformuleerd kunnen worden:

'De onroerende zaak waarvan de nog te bebouwen oppervlakte met een woonfunctie tenminste <m²/procent> bedraagt'

Daarbij bestaat nog de keuze om alleen het nog te bebouwen gedeelte van de onroerende zaak te belasten of het gehele perceel. Als er voor het eerste gekozen wordt, zou het belastingobject kunnen luiden:

'De onroerende zaak, of het gedeelte daarvan, voor zover de nog te bebouwen oppervlakte met een woonfunctie tenminste <m²/procent> bedraagt.'

Let wel: door deze heel specifieke afbakening worden de uitvoeringslasten hoger dan wanneer gewoon bij de WOZ-objectafbakening wordt aangesloten. Immers, er moet uitgezocht worden welke percelen met een woonfunctie er bestaan in de gemeente en welk gedeelten van die percelen onbebouwd zijn. Pas als de onbebouwde, maar wel bebouwbare oppervlakte met woonfunctie boven een bepaalde grens uitkomt is er grondslag voor heffing.

4.3.3 Belastingplichtige

Zoals ook bij de eerste variant (algemene grondbelasting) is besproken ligt het voor de hand om de eigenaar te belasten. De eigenaar heeft zeggenschap over de grond en kan de beslissing nemen om te bebouwen of niet. Daarbij sluiten we evenals bij variant 1 aan bij de definitie zoals die geldt voor de gemeentelijke ozb waardoor belastingplichtig is degene die aan het begin van het kalenderjaar genothebende is van de grond krachtens zowel eigendom, bezit als ook beperkt recht.¹⁸⁹

¹⁸⁹ Art. 220 onder a Gemeentewet.

4.3.4 Heffingsmaatstaf

Net als bij de algemene grondbelasting ligt het voor de hand om de waarde van de grond te belasten. De heffingsmaatstaf kan worden geformuleerd als de waarde van het gedeelte van het perceel dat onbebouwd is, al dan niet na aftrek van de eerder bepaalde grensoppervlakte (zie paragraaf 4.3.2).

Anders dan bij een algemene grondbelasting is het voor een goede werking van de bouwgrondbelasting minder nodig dat er wordt geheven over de waarde die uitgaat van de beste potentiële gebruiksmogelijkheden van de grond in plaats van de waarde bij het huidige daadwerkelijke gebruik. Bij een aparte belasting op alleen bebouwbare grond is het immers minder bezwaarlijk om een hoog tarief te hanteren, omdat dit niet ook van toepassing is op andere grond. Voor de wijze van waarden kan dus worden aangesloten bij de huidige regels voor WOZ-waardering. Waardering zal dan op minder complicaties stuiten dan bij de algemene grondbelasting (paragraaf 4.2.4) is beschreven.

4.3.5 Tarief en tariefdifferentiatie

Het tarief kan worden geformuleerd als een percentage van de waarde van het onbebouwde eigendom, of van het onbebouwde maar bebouwbare deel van het perceel. Het tarief moet hoog genoeg zijn om effectief te kunnen zijn. Hierbij moet wel worden bedacht dat de grondbelasting bovenop reeds bestaande belastingen op grond komt.

Het tarief zou vanwege de fiscale autonomie van gemeenten vrijgelaten moeten worden. Zo kan de gemeenteraad de heffing inzetten als instrument dat aansluit bij de plaatselijke situatie en behoefte. Er zou wel voor gekozen kunnen worden om vanwege de landelijke doelstelling om woningbouw te stimuleren en de urgentie daarvan een verplicht minimumtarief in te voeren.

Daarnaast kan er nog voor worden gekozen tariefdifferentiatie wel of niet toe te staan. De tarieven zouden bijvoorbeeld kunnen worden gedifferentieerd naar locatie, soort woonfunctie (pure woonfunctie, gemengde, agrarische, toeristische functie) of grootte van het perceel. Aanverwant zou ook kunnen worden gekozen voor het al dan niet toestaan van progressieve en degressieve tarieven.

4.3.6 Vrijstellingen

Bij een heel specifiek geformuleerd instrument passen in feite geen vrijstellingen. Mocht er bij de uitwerking toch bepaalde soorten percelen ongewenst belast worden, dan zou hiervoor een vrijstelling gegeven kunnen worden. Maar het risico bestaat dan dat dit afbreuk doet aan de werking.

4.3.7 Wijze van heffing

Voor de wijze van heffing kan worden aangesloten bij de huidige ozb. Dit betekent heffing op aanslag van degene die bij het begin van het kalenderjaar eigenaar is.

4.4 Juridische risico's

4.4.1 Inleiding

In deze paragraaf worden de juridische risico's ingeschat van een grondbelasting als onderdeel van de ozb (variant 1, paragraaf 4.4.3) en een grondbelasting als afzonderlijke bouwgrondbelasting (variant 2, paragraaf 4.4.4). Daarnaast zal ten aanzien van beide varianten van grondbelasting worden ingeschat of, en zo ja in hoeverre, deze kunnen leiden tot aantasting van het eigendomsrecht

(paragraaf 4.4.5). Maar eerst bespreken we de algemene rechtsbeginselen waaraan een grondbelasting moet voldoen.

4.4.2 Algemene rechtsbeginselen

Een grondbelasting moet voldoen aan de algemene rechtsbeginselen voldoet. Denk hierbij aan het gelijkheidsbeginsel, het vertrouwensbeginsel, het evenredigheidsbeginsel en het verbod op *détournement de pouvoir*.¹⁹⁰ Voor de toets aan het gelijkheidsbeginsel is bijvoorbeeld relevant of er een objectieve en redelijke rechtvaardiging bestaat voor het belasten van een specifieke groep en het niet of minder belasten van een andere groep. Maar denk ook aan de beginselen van een zorgvuldige voorbereiding en motivering. Daarvoor is bijvoorbeeld van belang dat er onderzoek is gedaan naar de noodzaak van de regeling, of de regeling coherent en consistent is (past binnen breder beleid en daarmee niet strijdig is), of de mogelijke alternatieven in kaart zijn gebracht (subsidiariteit; alternatief dat minder belastend is) en dat de gevolgen voor de diverse getroffen groepen in kaart zijn gebracht en afgewogen tegen het belang van invoering (proportionaliteit). Dit is ook van belang voor de toetsing aan het evenredigheidsbeginsel. Daarbij is bovendien nog van belang dat de gevolgen voor een bepaalde groep of een individuele belastingplichtige niet onevenredig mogen zijn met het doel van de maatregel (de grondbelasting).

De grondbelasting zou mogelijk niet alleen worden ingevoerd met een budgettair doel (inkomsten verwerven), maar ook met een instrumenteel doel, namelijk het sturen van gedrag. Indien de grondbelasting wordt ingezet om woningbouw, verdichting en hoogbouw te stimuleren, wordt de grondbelasting niet alleen budgettair, maar ook instrumenteel (gedragssturend) ingezet. De wetgever is hiertoe bevoegd. Wel brengt het extra motiveringseisen met zich mee, zoals hierboven beschreven. Wat is het precieze doel? Is de maatregel noodzakelijk om het doel te bereiken? Is de maatregel proportioneel en zijn er geen minder belastende alternatieven voorhanden? Voldoet de maatregel ook overigens aan alle rechtsbeginselen?

Ook kan men bij rechtvaardige belastingheffing denken aan een rechtvaardige verdeling van de belasting over de belastingplichtigen. Hoe wordt met de invoering van de grondbelasting de belastingdruk verdeeld en is dit anders dan nu het geval is? De wetgever zal hier aandacht aan moeten besteden en een rechtvaardiging moeten geven voor de keuze voor een eventuele wijziging van de verdeling van de belasting(druk). Hierbij zal de wetgever extra aandacht moeten besteden aan de huidige eigenaar, die opdraait voor zowel de waardedaling bij invoering. De wetgever kan verschillende beginselen ten grondslag leggen aan zijn keuze voor wat betreft de verdelende rechtvaardigheid. Denk hierbij aan het draagkrachtbeginsel (de sterkste schouders dragen de zwaarste lasten), het kostenveroorzakings- of profijtbeginsel (de vervuiler/profiteur betaalt) en het solidariteitsbeginsel (iedereen moet bijdragen). Wanneer de grondbelasting instrumenteel wordt gebruikt (om doelmatige exploitatie van grond te stimuleren) zou bijvoorbeeld het profijtbeginsel kunnen worden gehanteerd als verdelingsbeginsel, waarbij de wetgever dan moet uitleggen hoe dat profijtbeginsel doorwerkt in de keuzes voor precieze vormgeving van de grondbelasting (denk aan de aanwijzing van de belastingplichtigen, de tariefstructuur en eventuele uitzonderingen).

¹⁹⁰ Dat laatste betekent dat een bestuursorgaan de bevoegdheid tot het nemen van een besluit niet voor een ander doel mag gebruiken dan waarvoor die bevoegdheid is verleend.

4.4.3 Juridische risico's grondbelasting binnen de ozb (variant 1)

Gebruikers ook belastingplichtig?

Binnen de huidige systematiek van ozb wordt ook een gebruiker van een niet-woning belast. Wordt de ozb gesplitst in grond en opstal, dan zal moeten worden afgewogen of de gebruiker ook zal worden belast voor het gebruik van de grond. Gelet op de doelstellingen van het stimuleren van woningbouw is het niet logisch om ook van gebruikers te heffen, aangezien zij niet de beschikkingsmacht over de grond hebben (paragraaf 4.2.3). Bovendien zou dit weerstand oproepen bij deze groep belastingplichtigen die zich kan vertalen in extra bezwaren en beroepen tegen de opgelegde aanslagen.

Meer WOZ-beschikkingen leiden tot meer bezwaren en beroepen

Ten opzichte van de huidige praktijk zal een splitsing in gebouwde en ongebouwde eigendommen en het bepalen van een afzonderlijke waarde voor grond enerzijds en opstal anderzijds leiden tot een groot aantal extra WOZ-beschikkingen ten opzichte van de huidige situatie. Dat leidt in potentie ook tot meer bezwaren en beroepen, mede als gevolg van marktpartijen die als gemachtigden massaal op basis van 'no cure no pay' namens belanghebbenden bezwaar maken tegen WOZ-beschikkingen van woningen. De in januari 2024 ingevoerde Wet herwaardering proceskostenvergoedingen WOZ en bpm¹⁹¹ zal dit vermoedelijk dempen. Dit neemt echter niet weg dat meer WOZ-beschikkingen in beginsel ook tot meer bezwaren en beroepen zullen leiden, en daarmee ook tot meer proceskostenveroordelingen en immateriële schadevergoedingen wegens overschrijding van de redelijke termijn.

Bijzondere aandacht verdient de begrijpelijkheid en motivering van de vastgestelde waarde. Voor woningen is een nieuw taxatieverslag ontwikkeld, waarin uitgebreid uitleg gegeven wordt over de wijze van de WOZ-waardebepaling van woningen in het algemeen en de betreffende woning in het bijzonder. Bij splitsing van de WOZ-waarde in een grondwaarde en opstalwaarde ten behoeve van de heffing van een grondbelasting zal de uitleg over de waardering niet eenvoudiger worden en zal het taxatieverslag opnieuw moeten worden aangepast. De modelmatige berekeningswijze van de grond- en opstalwaarde (paragraaf 4.2.4) zal naar verwachting op nog meer onbegrip stuiten dan de huidige WOZ-waardering. De grond- en opstalwaarde blijkt immers niet duidelijk uit gerealiseerde verkoopprijzen; daarvoor zal een aanvullende berekening moeten worden toegepast, die bovendien uitgaat van ficties (zoals de economisch optimale toegestane gebruiksmogelijkheden). Geautomatiseerde besluitvorming, of besluitvorming met behulp van geautomatiseerde computermodellen, heeft extra uitleg en rechtsbescherming.¹⁹²

Splitsing van grond- en opstalwaarde

Zoals door ons aangegeven in paragraaf 4.2.4 zullen ten behoeve van de grondbelasting grond en opstallen afzonderlijk moeten worden afgebakend en zal een afzonderlijke WOZ-waarde voor de grond en voor opstallen moeten worden vastgesteld. Basis voor de huidige WOZ-waarde zijn de beschikbare marktcijfers van recente verkopen. Die verkopen betreffen voornamelijk samenstellen van grond en opstal (bijvoorbeeld woning met tuin of kantoor met parkeerplaats). Voor de grondbelasting zal vervolgens een extra stap moeten worden gezet, namelijk de splitsing van de gerealiseerde verkoopprijs in een deel dat kan worden toegerekend aan de opstal en een deel dat

¹⁹¹ Stb. 2023, 507.

¹⁹² Zie bijvoorbeeld van Eck (2018), de Poorter en Goosens (2019), Wolswinkel (2020) en Adriaansz (2020).

kan worden toegerekend aan de grond. Voor die splitsing zullen uitgangspunten moeten worden vastgesteld. Deze extra stap zal de WOZ-beschikkingen proceduregevoeliger maken, mede gelet op de begrijpelijkheid (zie het punt hiervoor).

Aanpassing waarderingsvoorschriften voor waardering grond

Zoals beschreven in paragraaf 4.2.4 is voor een goede werking van de grondbelasting wenselijk dat wordt geheven over de waarde die uitgaat van de beste potentiële gebruiksmogelijkheden van de grond en niet van de waarde bij het huidige daadwerkelijke gebruik. Agrarische grond die bebouwd mag worden zou voor de grondbelasting bijvoorbeeld moeten worden gewaardeerd als bouwgrond en niet als agrarische grond, ook al is die misschien nog als zodanig in gebruik. Deze vereist een specifiek waarderingsvoorschrift in de Wet WOZ dat afwijkt van de huidige waarderingsregels. Dit zal bij invoering leiden tot juridische procedures.

Tariefdifferentiatie

Voor de effectiviteit van de grondbelasting is noodzakelijk dat het tarief hoog genoeg kan worden vastgesteld. Hiertoe stellen we voor tariefdifferentiatie toe te staan tussen de grondbelasting en de opstalbelasting (paragraaf 4.2.5). In juridische zin vormt tariefdifferentiatie een potentieel risico, omdat als gevolg van de toepassing ervan de ene groep zwaarder wordt belast dan de andere groep. Voor de tariefdifferentiatie zal een objectieve en redelijke rechtvaardiging gegeven moeten worden (zie hiervoor paragraaf 2.5.2). De wetgever zal deze rechtvaardiging moeten benoemen in de memorie van toelichting, met inachtneming van de materiële en formele rechtsbeginselen. En de gemeenteraad zal bij de keuze voor het gebruikmaken van de mogelijkheid van tariefdifferentiatie een rechtvaardiging moeten geven, met inachtneming van dezelfde rechtsbeginselen en wettelijke beperkingen. Met name de effectiviteit en evenredigheid van de gevolgen voor bepaalde groepen zal goed doordacht moeten worden. Deze rechtvaardiging kan door de rechter worden getoetst.

Daarbij zal met name aandacht geschonken moeten worden aan mogelijk ongewenste gevolgen voor bepaalde groepen. Daarbij denken wij aan de groep belastingplichtigen die de verhoging van de belasting mogelijk niet kan compenseren door middel van een doelmatigere exploitatie van zijn eigendom. Denk daarbij aan eigenaren van bestaande woningen en bedrijven, waarbij bijbouw of extra verhuur niet mogelijk is.

Afschaffen van vrijstellingen

Zoals in paragraaf 4.2.6 beschreven worden onder de huidige Wet WOZ onder meer cultuurgrond, ondergrond van kassen, natuurschoonwetlandgoederen, Natuurterreinen, etc. niet gewaardeerd en ook niet belast met ozb. Vanwege het economische gewenste effect, een efficiënter grondgebruik, is een brede toepassing van grondbelasting op alle gronden zonder uitzonderingen gewenst. Wij pleiten daarom voor afschaffing van die waarderingsuitzonderingen en -vrijstellingen voor de grondbelasting. Dat zal betekenen dat het aantal WOZ-beschikkingen dat moet worden vastgesteld zal toenemen ten opzichte van de huidige situatie. Gelet op de specifieke aard van deze onroerende zaken, zal dit in de eerste jaren na afschaffing vermoedelijk leiden tot een toename van het aantal bezwaar- en beroepsprocedures tegen de vastgestelde WOZ-waarden.

4.4.4 Juridische risico's bouwgrondbelasting (variant 2)

Belastbaar feit: onbebouwde grond met woonfunctie

De invoering van een nieuwe belasting leidt altijd tot juridische procedures waarin de reikwijdte van de heffing wordt aangevochten. In dit geval zal de definitie van onbebouwde grond met een

woonfunctie tot de nodige discussie en procedures kunnen leiden. Wanneer ook een bepaalde bebouwingsgraad wordt ingevoerd (zie paragraaf 4.3.2), dan zal dit tot procedures leiden over grensgevallen. Bijvoorbeeld over de vraag of in een concreet geval meer of minder dan 40 percent van de toegestane bebouwbare oppervlakte is bebouwd.

Daarbij geldt als complicerende factor dat de Omgevingswet gemeenten beoogt te stimuleren om de bestemming van gronden minder restrictief en detaillistisch in regels vast te leggen dan voorheen noodzakelijk was onder de Wet ruimtelijke ordening.¹⁹³ Een doelmatige uitvoering van een bouwgrondbelasting is juist gebaat bij een duidelijke omlijning van de beoogde bebouwing. Onder de Omgevingswet hoeft bijvoorbeeld een in een omgevingsplan toegedeelde functie niet altijd meer de precieze gebruiksfunctie aan te duiden. Ook kan een omgevingsplan meerdere vormen van realisatie of gebruik toestaan (multifunctioneel ruimtegebruik). Zeker op een perceel waar dat laatste geldt, zal een bepaalde vereiste bebouwingsgraad tot discussie en procedures kunnen leiden. Dit geldt ook als er minder gebouwen, kleinere gebouwen of gebouwen met minder bouwlagen zijn gerealiseerd dan het omgevingsplan maximaal toestaat. Wanneer is in die situaties voldaan aan de gestelde bebouwingsgraad?

Objectafbakening

Wordt voor deze vorm van grondbelasting afgeweken van de WOZ-objectafbakening, bijvoorbeeld om op basis daarvan enkel de grond met een woonfunctie te kunnen belasten die daadwerkelijk beschikbaar is voor bebouwing, dan zal deze keuze eveneens tot procedures leiden.

Instrumenteel gebruik

De in paragraaf 4.4.2 genoemde risico's van het instrumentele gebruik van de heffing, in dit geval het inzetten van de grondbelasting als financiële prikkel om woningbouw te stimuleren, zijn hier ook van toepassing. Met name de rechtvaardiging voor de specifieke maatregel zal aandacht behoeven. Daarbij spelen noodzaak, proportionaliteit en subsidiariteit een belangrijke rol, evenals de toets aan de algemene rechtsbeginselen. Bovendien zal de maatregel moeten voldoen aan hoger recht, zoals de bescherming van het eigendomsrecht dat is neergelegd in art. 1 EP EVRM (zie paragraaf 4.4.5).

4.4.5 Aantasting eigendomsrecht

In Bijlage 1 bij dit rapport analyseren wij of en in hoeverre de beide varianten van de grondbelasting blijven binnen de juridische kaders van de bescherming van het eigendomsrecht van art. 1 Eerste Protocol van het EVRM. We concluderen daarin dat beide varianten van grondbelasting een geoorloofde inmenging op het door art. 1 EP EVRM beschermde eigendomsrecht vormen. Daarbij dient wel een aantal voorwaarden in acht worden genomen, die we hier kort opsommen:

Variant 1: grondbelasting binnen de ozb

- de wetgever zal bij introductie het algemeen belang dat met de grondbelasting wordt gediend expliciet moeten afwegen tegen de inmenging in het eigendomsrecht; de met de heffing te dienen doelen moeten proportioneel zijn ten opzichte van de inmenging in het eigendomsrecht; invoering van een grondbelasting kan leiden tot daling van de waarde van grond; dit gevolg moet door de wetgever worden afgewogen tegen de effectiviteit van de heffing; zoals beschreven in paragrafen 2.5.2 en 2.5.3, schatten wij in dat deze heffing voor

¹⁹³ Vgl. Kamerstukken II, 2013-14, nr. 33962, nr. 3.

het activeren van niet op gang komende bouwprojecten minder effectief is dan bijvoorbeeld variant 2;

- de wijze waarop de WOZ-waarde van een samenstel van een opstal met grond wordt gesplitst in een gronddeel en opstaldeel zal voldoende objectief en uitlegbaar moeten zijn om voldoende kenbaar en voorzienbaar te zijn;
- een overgangsregeling waarbij de daling van de grondwaarde wordt verzacht kan positief bijdragen aan het oordeel over de proportionaliteit van de heffing;
- de hoogte van de tarieven van deze variant zal gematigd moeten zijn, om te voorkomen dat bij invoering de waarde van alle belaste grond te sterk zal dalen; dat zou immers een buitensporige last voor individuele belastingplichtigen kunnen betekenen; om die reden zou kunnen worden overwogen om wettelijk het tarief te maximeren; hier zit een zekere spanning omdat we inschatten dat de tarieven van de grondbelasting aanzienlijk hoger moeten worden vastgesteld dan de huidige ozb-tarieven om een voldoende financiële prikkel te even tot realisering van de (woon)functie;
- is de heffing eenmaal ingevoerd, dan vormt deze onderdeel van de reeds bestaande ozb, wat ook in andere landen een gebruikelijke wijze van heffing op onroerende zaken vormt; de heffing valt naar onze inschatting dan onder de in art. 1 EP EVRM opgenomen uitzondering voor belastingheffing.

Variant 2: grondbelasting op grond met woonbestemming (bouwgrondbelasting)

- in afwijking van variant 1 is een selectieve groep grondeigenaren belastingplichtig voor deze heffing; de wettelijke regeling zal belastingplichtigen voldoende duidelijkheid moeten verschaffen of zij onder deze heffing vallen;
- ook voor deze variant geldt dat de wetgever bij introductie het algemeen belang dat met deze vorm van grondbelasting wordt gediend expliciet moet afwegen tegen de inmenging in het eigendomsrecht; deze inmenging moet proportioneel zijn ten opzichte van de met de heffing te dienen doelen; aangezien deze variant gericht is dan variant 1, valt die proportionaliteitstoets van deze variant gunstiger uit;
- een overgangsregeling waarbij de daling van de grondwaarde wordt verzacht kan positief bijdragen aan het oordeel over de proportionaliteit van de heffing;
- om effectief te kunnen zijn, zullen de tarieven binnen deze variant relatief hoog moeten worden vastgesteld; echter hogere tarieven kunnen in individuele gevallen eerder leiden tot een buitensporige last dan lagere tarieven; om te voorkomen dat deze heffing leidt tot onevenredige belastingheffing kan worden overwogen dat wettelijke maximumtarieven worden vastgesteld die hoog genoeg zijn om voldoende effectief te zijn, maar laag genoeg om het risico te verminderen dat in een individueel geval sprake is van een buitensporige last.

4.5 Capita selecta

Deze paragraaf bespreekt de wenselijkheid van een overgangsregeling bij invoering van een grondbelasting, de te verwachten budgettaire en herverdeeffecten, en de relatie tussen een grondbelasting en een planbatenheffing.

4.5.1 Overgangsregeling

Bij invoering van een belasting op bouwgrond lijken geen overgangsregelingen nodig. Het doel is om niet-ontwikkende eigenaren financieel tot ontwikkeling te prikkelen, en dat hoeft niet geleidelijk te worden opgestart.

Een algemene grondbelasting (op alle grond) zal bij invoering de waarde van grond laten dalen, met (maximaal) de contante waarde van alle in te toekomst te verwachten belastingbetalingen. Dit treft (rechts)personen die op een bepaald moment grond bezitten, niet hen die na invoering grond kopen (paragraaf 2.5.2). Om dit effect te verminderen kan worden overwogen om een algemene grondbelasting geleidelijk in te voeren. Omdat de omvang van de waardedaling van de grond afhangt van de *verwachte* belastingheffing zal dit alleen effect hebben voor zover die geleidelijke invoering die verwachting beïnvloedt. Dat zal vooral het geval zijn wanneer geleidelijke invoering betekent dat er in totaliteit (over de jaren) minder zal worden geheven.

In plaats van een overgangsregeling zou eventueel overwogen kunnen worden om de invoering van een grondbelasting onderdeel te maken van een hervorming waarin ook de overdrachtsbelasting en het eigenwoningforfait worden meegenomen, met het doel grondbezitters op die manier enigszins te compenseren. Deze belastingen zijn echter relatief laag, en op individueel niveau is een dergelijke compensatie nooit volledig.

4.5.2 Budgettaire en herverdeeleffecten; relatie met het gemeentefonds

Een gemeentelijke belasting op bouwgrond zal gemeenten een vrij beperkte opbrengst opleveren, waar ook uitvoeringskosten tegenover staan. Opname hiervan in de eigeninkomstenmaatstaf van het gemeentefonds¹⁹⁴ lijkt gezien die beperkte opbrengst, en de moeilijkheid om hiervoor een objectieve verdeelmaatstaf te vinden, niet aan de orde. Door die beperkte opbrengst en de ongelijke verdeling daarvan over gemeenten ligt een evenredige uitname uit het gemeentefonds evenmin voor de hand. Budgettaire gevolgen voor het Rijk zijn er daarom niet.

Een algemene grondbelasting kan gemeenten een aanzienlijke opbrengst opleveren. Als het doel is om via deze belasting investeringen in het publieke domein mogelijk te maken door waardeinstijgingen af te romen, dan geldt, net als bij de planbatenheffing, dat deze belastingcapaciteit niet via de verdeling van het gemeentefonds moet worden verevend zoals dat met de ozb gebeurt. Verevening zoals dat nu bij de overige eigen middelen kan wel. Zie hiervoor paragraaf 2.4.6. Ook een uitname uit het gemeentefonds is om deze reden, maar ook door de ongelijke verdeling van de opbrengst over gemeenten, ongewenst. Budgettaire gevolgen voor het Rijk zijn er dan niet.

Als een deel van de opbrengst van de bestaande ozb zou verschuiven naar een algemene grondbelasting waarvan de grondslag niet wordt verevend, dan zou de consequentie zijn dat het volume van de eigeninkomstenmaatstaf binnen de verdeelformule van het gemeentefonds kleiner wordt. Desgewenst kan dit binnen die verdeelformule eenvoudig worden gecompenseerd door hogere rektarieven te hanteren. Verschillen in belastingcapaciteit tussen gemeenten zullen in dit geval echter groter worden, ten voordele van gemeenten met relatief hoge grondwaarden.

¹⁹⁴ Zie hiervoor paragraaf 2.4.6.

4.5.3 Relatie met planbatenheffing

Een grondbelasting en een planbatenheffing kunnen goed naast elkaar bestaan. De ene belasting werkt niet belemmerend voor de andere, en maakt die ook niet overbodig. Hun effecten op de woningbouw verschillen en vullen elkaar aan (zie hoofdstuk 2).

4.5.4 Gevolgen van grondbelasting voor overige heffingen en erfpacht

Voor de beschrijving van de wijze waarop binnen de diverse andere heffingen grond en grondwaardestijging worden belast, verwijzen we naar paragraaf 3.7.4. Hier beperken we ons tot een aantal specifieke gevolgen van beide varianten van grondbelasting voor diverse andere heffingen.

Inkomstenbelasting

De gevolgen van de grondbelasting in beide varianten voor de inkomstenbelasting zijn dezelfde als die voor de huidige gemeentelijke ozb. De jaarlijkse heffing vormt binnen de inkomstenbelasting voor ondernemers een aftrekbare kostenpost, wat de belastbare winst kan verlagen.

Overdrachtsbelasting

Hoewel de grondbelasting en de overdrachtsbelasting afzonderlijke belastingen zijn met verschillende heffingsmomenten en doelen, kan de grondbelasting indirect invloed hebben op de verkoopprijs van onroerende zaken en daardoor op de hoogte van de verschuldigde overdrachtsbelasting. Invoering van een grondbelasting zal (vooral in de variant als onderdeel van de ozb) leiden tot daling van de waarde van grond (zie paragraaf 2.5.2). Deze waardedaling zal gevolgen hebben voor de overdrachtsbelasting in de zin dat kopers dan ook minder overdrachtsbelasting verschuldigd zijn. Hoe hoger de tarieven voor de grondbelasting, hoe lager de verkoopprijzen en dus de overdrachtsbelasting.

Btw

De btw bij levering van bouwgrond of nieuwgebouwde onroerende zaken drukt op particuliere kopers. Voor zakelijke kopers kan de btw onder bepaalde voorwaarden aftrekbaar zijn wanneer de onroerende zaak wordt gebruikt voor met btw belaste activiteiten. Invoering van de grondbelasting leidt tot daling van de waarde van grond bij invoering (paragraaf 2.5.2). Dit heeft in indirecte zin ook gevolgen voor de verschuldigde btw bij levering van bouwgrond of een nieuwe woning. Een lagere waarde betekent immers ook een lager verschuldigd bedrag aan btw.

Lokale belastingen

In dit hoofdstuk is al uitgebreid stilgestaan bij de gevolgen van introductie van beide varianten van grondbelasting op de heffing van ozb en op de WOZ-waardering. Voor de overige lokale belastingen of de belastingen van de waterschappen heeft introductie van een grondbelasting geen directe gevolgen.

Erfpacht

Een erfpachter betaalt een jaarlijkse canon voor het gebruik van grond. De erfpachter wordt ook voor de grondbelasting aangeslagen. De erfpachter is weliswaar geen eigenaar van de grond maar heeft wel het genot krachtens beperkt recht en is daarom belastingplichtig. In gemeenten waar veel grond in erfpacht is uitgegeven, zal invoering van een grondbelasting en het vaststellen van relatief hogere tarieven op meer weerstand stuiten dan in gemeenten waar geen of nauwelijks erfpacht voorkomt.

Bij invoering van een grondbelasting daalt de waarde van de grond (zie paragraaf 2.5.2). Dit zal wellicht leiden tot het herzien van waarderingen van grond in erfpachtconstructies om rekening te houden met de nieuwe belastingdruk en tot oproepen tot verlaging van erfpachtcanons.¹⁹⁵ Het zal afhankelijk zijn van erfpachtcontracten of aanpassing van de canon mogelijk is door wijziging van de grondwaarde. De betreffende gemeenten zullen wellicht onder druk komen te staan om de erfpachtcontracten te herzien.

Ondanks de mogelijke verlaging van de erfpachtcanon als gevolg van de lagere grondwaarde, kunnen de totale lasten voor erfpachters stijgen door de nieuwe grondbelasting. Dit kan leiden tot hogere woonlasten of bedrijfskosten, afhankelijk van het gebruik van de grond.

¹⁹⁵ Zoals in paragraaf 2.5.2 reeds aangegeven zal de grondwaarde in de praktijk misschien niet zo sterk zal dalen als de theorie voorspelt. Zo blijkt erfpacht bij Amsterdamse woningen voor minder dan de helft in verkoopprijzen te worden verdisconteerd (Francke en Van der Schans, 2019).

5 Alternatieven voor een planbatenheffing of een grondbelasting

Dit rapport onderzoekt in hoeverre een planbatenheffing of een grondbelasting kunnen helpen bij het stimuleren van de woningbouw. In dit hoofdstuk beschrijven we alternatieve beleidsopties die mogelijk voor dat doel zouden kunnen worden ingezet. Het gaat hierbij voornamelijk om het beter benutten of verbeteren van bestaande instrumenten. We werken deze opties niet uit, maar geven een korte omschrijving en schatten in hoe kansrijk zij lijken. Op één optie, invoering van een *grondwaardestijgingsbelasting*, gaan we wel dieper in, omdat dit een variant is op de eerder in dit rapport behandelde grondbelasting.

5.1 Sterker vasthouden aan eigen gemeentelijke plannen en wensen

Gemeenten bepalen waar mag worden gebouwd en wat daar mag worden gebouwd. In theorie hebben zij een sterke positie. Sommige experts die wij hebben geïnterviewd menen dat gemeenten steviger zouden moeten vasthouden aan hun eigen voorwaarden ten aanzien van het bouwprogramma en desnoods maar geen woonfunctie in het omgevingsplan vast te stellen als het niet lukt om onder hun voorwaarden woningen gebouwd te krijgen.

In de praktijk staan marktpartijen die op strategische posities grond hebben verworven echter vrij sterk tegenover een gemeentebestuur dat graag wil dat er in hun gemeente wordt gebouwd. Door de urgentie van de huidige woningnood en de beperkte periode die een gemeentebestuur heeft om haar beleidsdoelstellingen te realiseren, houden gemeenten in de praktijk niet altijd vast aan de vooraf door henzelf gestelde voorwaarden. Ook hebben gemeenten niet altijd voldoende expertise en menskracht in huis op dit specialistische terrein, zo bleek uit interviews die we hielden met zowel gemeentelijke planeconomen als projectontwikkelaars.

Zolang dergelijke belemmeringen bestaan heeft het weinig zin om gemeenten aan te sporen om beter vast te houden aan hun eigen wensen. Een planbatenheffing zou de onderhandelingspositie van gemeenten wel verbeteren (zie paragrafen 2.4.3 en 3.3.4). Hieronder noemen we nog verschillende opties die de positie van gemeenten in dit proces zouden kunnen versterken.

5.2 Actief grondbeleid

In plaats van het faciliteren van bedrijven die grond willen ontwikkelen zouden gemeenten weer meer gebruik kunnen maken van actief grondbeleid. Door zelf gronden aan te kopen en deze te ontwikkelen tot bouwrijpe kavels kan een gemeente zelf beter het tempo bepalen en proberen te voorkomen dat gewenste bouwprojecten niet op gang komen. Door daarbij vroegtijdig in te kopen kan ook worden voorkomen dat grond al te veel in waarde stijgt voor deze tot ontwikkeling kan komen. In de praktijk is dit echter niet eenvoudig. Alvorens grond aan te kopen zou de Raad moeten worden geïnformeerd, waarmee de plannen bekend worden en ze meteen tot waardesprongen kunnen leiden.

Actief grondbeleid gaat bovendien gepaard met aanzienlijke financiële risico's en vereist voldoende middelen om de benodigde percelen te verwerven. Gemeenten zijn dit na de financiële crisis van 2008 dan ook veel minder gaan doen. Als gevolg daarvan hebben veel gemeenten ook niet meer de benodigde kennis in huis om actief grondbeleid te kunnen voeren.

Ook kan grondbezit destabiliserend werken op de gemeentelijke financiën.¹⁹⁶ Het besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten (BBV) is na de financiële crisis aangepast en schrijft nu voor dat gemeenten grondbezit bij prijsdalingen meteen moeten afwaarderen. Dat betekent dan een last voor de exploitatie, die moet worden gecompenseerd door uitgaven te verlagen (of inkomsten te verhogen, maar dat is lastiger). Fluctuaties in woningprijzen en de daaruit voortvloeiende veranderingen in grondwaarden kunnen zo nopen tot voortdurende aanpassingen in uitgaven. Sommigen pleiten daarom voor aanpassing van het BBV.¹⁹⁷ Gemeenten kunnen echter zelf al iets doen om dit probleem aan te pakken. Niet alleen verliezen, ook winsten op grondbezit werken nu meteen door naar de gemeentelijke exploitatie. Deze winsten kunnen echter in een bestemmingsreserve worden opgenomen om fluctuaties in de tijd op te vangen.¹⁹⁸

5.3 Voorkeursrecht

Gemeenten zouden wellicht vaker een voorkeursrecht kunnen vestigen op basis van de Omgevingswet.¹⁹⁹ Dan krijgt de gemeente het eerste recht van koop op een onroerende zaak, tegen de marktprijs. Hiermee kan worden geprobeerd te voorkomen dat grondprijzen te ver worden opgedreven (dat wil zeggen hoger dan de toekomstige exploitatie rechtvaardigt), en dat particulieren of organisaties grondposities innemen die de ontwikkeling van gebieden belemmeren.

In tegenstelling tot onteigening dwingt een voorkeursrecht de eigenaar of rechthebbende echter niet tot verkoop. Deze kan zelf beslissen of hij de onroerende zaak of het beperkte recht wil verkopen. Ook kan een grondeigenaar het voorkeursrecht omzeilen door een samenwerkingsovereenkomst te sluiten met een derde partij.²⁰⁰ Zo'n overeenkomst is volgens de voor onteigening geldende regels namelijk wel toegestaan. Grondeigenaren kunnen dergelijke overeenkomsten in stilte sluiten, en ze bekend maken bij een eventuele onteigeningsprocedure. Een grondeigenaar kan het dus laten aankomen op een onteigeningsprocedure, en dan mededelen dat hij de grond met een derde zelf wil ontwikkelen conform de door de gemeente vastgestelde kaders. De gemeente krijgt dan niet de grond in handen, maar de gewenste ontwikkeling komt wel op gang.

Als een gemeente een voorkeursrecht effectueert en de grond daadwerkelijk koopt wordt wel een financieel risico genomen. Als het project toch niet doorgaat kan verlies worden geleden. De gemeente moet in dergelijke gevallen namelijk kopen zonder dat daarbij de mogelijkheid bestaat om aanvullende voorwaarden te stellen om zo financiële risico's te beperken. Wanneer een marktpartij grond koopt worden wel vaak afspraken gemaakt over een bijbetaling wanneer de grond van functie verandert.

¹⁹⁶ Zie IBO Werkgroep Grond en Wonen (2024, blz. 42).

¹⁹⁷ Bijvoorbeeld Hefti et al. (2024).

¹⁹⁸ Zie Commissie BBV (2023, blz. 48).

¹⁹⁹ Zie ook Ministerie van BZK (2023), blz. 14.

²⁰⁰ Van der Heijden et al. 2015.

Een andere beperking van het bestaande voorkeursrecht is de huidige termijn van drie of vijf jaar.²⁰¹ Die is in sommige gevallen te kort. Verlenging hiervan zou kunnen worden overwogen. Onderzoek hiernaar is al aangekondigd.²⁰²

5.4 Kostenverhaal

Volledig kostenverhaal wordt belemmerd door de randvoorwaarde dat het rendement van de ontwikkelaar positief moet blijven. Bij hoge inbrengwaarden van de grond levert dit problemen op. In theorie zou dit niet nodig hoeven zijn, omdat de grondwaarde een restpost is, die bestaat uit de verkoopwaarde van de woningen na aftrek van kosten (dus inclusief volledig kostenverhaal) en een redelijke winstmarge.

Ook beperkingen bij de baatbelasting werken belemmerend bij het verhalen van kosten.

5.4.1 Op tijd realistische verwachtingen scheppen

Door vroegtijdig realistische verwachtingen te wekken over wat wel en niet gebouwd zal mogen worden (bijvoorbeeld het aandeel betaalbare woningen) en over het tijdpad, kan een gemeente proberen te voorkomen dat ontwikkelaars een te hoge verwervingsprijs betalen. Ook het vroegtijdig publiceren van een Nota Kostenverhaal met informatie over te verhalen kosten en de gevraagde bovenwijkse bijdrage helpt hierbij. Taxateurs kunnen daar dan rekening mee houden. Realistische verwachtingen beperken te optimistische waardeverwachtingen en daarmee te hoge verwervingsprijzen.

5.4.2 Verbetering taxatiemethode

De Minister voor Volkshuisvesting en Ruimtelijke Ordening heeft aangekondigd nieuwe afspraken te willen maken over taxaties bij gebiedsontwikkelingen.²⁰³ Taxaties vormen de basis bij het bepalen van de hoogte van de te vergoeden schade bij onteigening en van de inbrengwaarde bij kostenverhaal. Taxaties conform de comparatieve methode die gebruikmaken van referentietransacties kunnen vervuild zijn wanneer die referentietransacties onbedoeld al te hoge toekomstige waardeinstijgingen door verwachte functiewijzigingen weerspiegelen. 'Te hoog' in de zin van: onverenigbaar met volledig kostenverhaal. Zie ook paragraaf 2.3.4. Wanneer dit zou kunnen worden voorkomen dan is volledig kostenverhaal in gevallen met een positief grondwaardesurplus altijd mogelijk, omdat kostenverhaal immers in de residuele waarde zit verwerkt. Deze optie is nuttig maar gaat aanzienlijk minder ver dan een planbatenheffing. Wel kan deze de uitvoering van een planbatenheffing verbeteren doordat de taxaties beter worden.

5.4.3 Andere basis inbrengwaarde

De Minister voor Volkshuisvesting en Ruimtelijke Ordening wil ook een verdergaande stap verkennen, namelijk of de inbrengwaarde van grond bij kostenverhaal kan worden berekend met als uitgangspunt de waarde van de grond bij voortzetting van het bestaande gebruik. Dit is in paragraaf 2.3.4 al aan de orde geweest. Dit zou leiden tot lagere inbrengwaarden in gevallen waar de

²⁰¹ De 3-jaarstermijn geldt bij een zelfstandige voorkeursrechtbeschikking van de gemeenteraad of op basis van een omgevingsvisie of programma. Een voorkeursrecht dat wordt gevestigd op basis van een omgevingsplan geldt 5 jaar met een mogelijkheid om eenmaal nogmaals met 5 jaar te verlengen.

²⁰² Ministerie van BZK (2023), blz. 15.

²⁰³ Ministerie van BZK (2023), blz. 20-21.

verwachtingswaarde hoger is dan de gebruikswaarde. Bovendien zouden referentietransacties gebaseerd op verwachte waardeinstijging als gevolg van functiewijziging niet meer kunnen worden gebruikt bij taxaties waarmee de gebruikswaarde wordt bepaald.

Dit zou prijzen bij grondtransacties verlagen, hetgeen (via referentietransacties bij taxatie) weer doorwerkt in de prijs die bij onteigening moet worden betaald. Een dergelijke stap zou de mogelijkheden voor kostenverhaal vermoedelijk aanzienlijk vergroten, en dus meer woningbouwprojecten mogelijk maken. Het zou minder ver gaan dan een planbatenheffing. Die zou het surplus afnemen, terwijl verlaging van de inbrengwaarde het surplus zou beperken tot de bedoelde omvang (namelijk, na verrekening van volledig kostenverhaal).

5.4.4 Revitalisering baatbelasting

De baatbelasting is een bestemmingsheffing waarmee gemeenten kosten voor de aanleg van publieke voorzieningen kunnen verhalen op eigenaren van onroerende zaken die gebaat zijn door die voorzieningen. Voorheen was een gemeente voor het publiekrechtelijke kostenverhaal bij grondexploitatie volledig aangewezen op de baatbelasting (zie daarvoor ook hoofdstuk 3). In de huidige regeling is heffing van baatbelasting uitgesloten wanneer kosten zijn verhaald middels een overeenkomst of via een kostenverhaalsbijdrage.²⁰⁴ Voor voorzieningen die buiten het huidige kostenverhaal vallen, zou de baatbelasting wel een functie kunnen vervullen. De wettelijke vormgeving moet dan worden aangepast, want als gevolg van uitgebreide jurisprudentie is heffing van de baatbelasting momenteel in veel situaties te risicovol.²⁰⁵ Met name de afbakening van het gebate gebied en het feit dat de heffing nauwelijks toepasbaar is in situaties dat bestaande voorzieningen worden vervangen door nieuwe voorzieningen, beperken het toepassingsbereik van deze heffing. Verder gelden er strenge procedurele eisen in de zin dat schending ervan al snel leidt tot een onverbindende belastingverordening die niet kan worden hersteld.²⁰⁶

Het ministerie van BZK onderzoekt op dit moment hoe die problemen zouden kunnen worden opgelost. De uitkomsten worden in de loop van 2024 verwacht.²⁰⁷ Het voordeel van de baatbelasting is dat de heffing is gelimiteerd door de te maken publieke kosten waarbij een onroerende zaak is gebaat. Kostenverhaal zoals dat nu bestaat bij gebiedsontwikkeling is daarentegen alleen mogelijk voor zover een winstgevend exploitatie dat toestaat. Die voorwaarde kent de baatbelasting niet. Ook kan baatbelasting worden geheven van bestaande onroerende zaken die baat hebben bij de ontwikkeling. Een goed werkende baatbelasting kan dus een deel van de beoogde functie van de algemene grondbelasting vervullen. Maar ook buiten de situatie van gebiedsontwikkeling kan een baatbelasting uitkomst bieden waar een bepaalde groep onroerende zaken meer profiteren van gemeentelijke investeringen in fysieke voorzieningen dan andere. Een goed uitvoerbare vernieuwde

²⁰⁴ Art. 222 lid 1, tweede volzin Gemeentewet luidt: 'Indien de aan de voorzieningen verbonden lasten ter zake van een onroerende zaak krachtens overeenkomst zijn of worden voldaan, of met toepassing van art. 13.18 van de Omgevingswet zijn of behoren te worden voldaan, wordt de baatbelasting ter zake van die onroerende zaak niet geheven.'

²⁰⁵ Vgl. Studiegroep alternatieve bekostiging (2020, blz. 13) en Schep, A.W. (2012), blz. 139 e.v.

²⁰⁶ Dit geldt bijvoorbeeld voor de eis van het bekostigingsbesluit (art. 222 lid 2 Gemeentewet), maar ook voor de termijn waarbinnen door de gemeenteraad moet zijn besloten tot invoering van baatbelasting uiterlijk twee jaar nadat de voorzieningen zijn voltooid (art. 222 lid 4 Gemeentewet).

²⁰⁷ Verslag van een schriftelijk overleg over de modernisering van het grondbeleid. Kamerstukken II 2023/24, 34682, nr. 180, blz. 20.

versie van de baatbelasting zou voor gemeenten dus erg nuttig zijn. Een baatbelasting is echter geen substituut voor de planbatenheffing.

5.5 Opheffen vrijstellingen

De bestaande ozb kent vrijstellingen voor onder meer cultuurgrond (landbouwgrond), zoals beschreven in paragraaf 4.2.6. Het opheffen hiervan zou de kosten van het in bezit houden van (nu nog vrijgestelde) grond verhogen, omdat voortaan ozb verschuldigd is. Dit zou als alternatief kunnen worden gezien voor een grondbelasting, met het doel de ontwikkeling van niet op gang komende te stimuleren. Grond die wordt gebruikt voor landbouwdoeleinden, zowel het bezit als het gebruik, zou dan worden belast tegen het tarief voor niet-woningen. Dit werkt minder goed dan een belasting op bouwgrond, doordat voor grond binnen de ozb geen afzonderlijk tarief kan worden gehanteerd, en het tarief dus niet zo kan worden gekozen dat het voor het hier gestelde doel de optimale hoogte heeft.

Gezien de niet meer aanwezige rechtvaardigingsgrond voor deze vrijstelling is afschaffing goed te verdedigen.²⁰⁸ Voor de praktische aspecten hiervan verwijzen we naar paragraaf 4.2.6.

5.6 Alternatief voor de grondbelasting: grondwaardestijgingsbelasting

Als het doel is om grondwaardestijgingen (bijvoorbeeld door publieke investeringen in stadsvernieuwing) af te romen, dan is het doeltreffender om de belasting niet te heffen over de waarde van grond, maar over de jaarlijkse *waardestijging*.²⁰⁹ Bij volledig wegbelasten daarvan profiteert niet de eigenaar maar de overheid van de grondwaardestijging. Dat gaat misschien te ver, omdat investeringen van de grondeigenaar zelf de waarde immers ook kunnen verhogen. Bij het niet volledig wegbelasten van waardestijgingen wordt het profijt gedeeld.

Een 'gewone' grondbelasting treft ook de waardestijging van grond. De meerwaarde van een *grondwaardestijgingsbelasting* ligt in de mogelijkheid om alleen waardestijgingen te belasten en niet de waarde zelf, of, bij een combinatie met een grondbelasting, om waardestijgingen tegen een hoger tarief te belasten. Dit maakt het mogelijk om waardestijgingen substantieel te belasten wanneer die zich voordoen, zonder alle grond jaarlijks tegen een hoog tarief aan te slaan.

Hieraan gerelateerd is het voordeel dat het belasten van de waardestijging in plaats van de waarde ervoor zorgt dat de grondwaarde bij invoering minder sterk daalt dan bij invoering van een grondbelasting. Invoering van een grondwaardestijgingsbelasting is daarom uit rechtvaardigheidsperspectief minder ingrijpend dan invoering van een grondbelasting (paragraaf 2.5.2).

Er is afgelopen periode in het kader van een alternatieve box 3-heffing veel gediscussieerd over de keuze tussen een vermogensaanwasbelasting, een vermogenswinstbelasting danwel een hybride systeem. Er lijkt zich nu een Kamermeerderheid af te tekenen voor een vermogenswinstbelasting.²¹⁰ Een van de redenen voor het afzien van een vermogensaanwasbelasting lijkt samen te hangen met het aan de inkomstenbelasting ten grondslag liggende draagkrachtbeginsel.²¹¹ Immers, een latente

²⁰⁸ Schep (2019).

²⁰⁹ Allers (2020).

²¹⁰ Vgl. Altena (2024).

²¹¹ Vgl. Bavinck en Cornelisse (2024).

winst verhoogt nog niet de directe draagkracht en het is de vraag of die tussentijdse waardeestijging uiteindelijk in een gerealiseerde vermogenswinst zal resulteren. Pas bij het realiseren van de vermogenswinst wordt de draagkracht vergroot.²¹² Wij constateren dat dit argument minder zwaar weegt bij een grondbelasting die niet op het draagkrachtbeginsel is gebaseerd.

Een belasting op grondwaardeestijging maakt een planbatenheffing minder nodig, al kan het wel nuttig zijn om surplussen bij woningbouwprojecten hoger te kunnen belasten dan andere grondwaardeestijgingen. Een belasting op grondwaardeestijging kan bovendien goed samengaan met een belasting op de waarde van grond. De grondwaardebelasting kan een structurele algemene inkomstenbron voor gemeenten zijn, zoals de ozb. De *grondwaardeestijging*belasting levert echter alleen geld op wanneer grond in waarde stijgt, en kan worden gebruikt om woningbouwprojecten financieel haalbaar te maken en om investeringen terug te verdienen die gebieden aantrekkelijker (en dus de grond duurder) maken.

Aan een grondwaardeestijgingbelasting zitten wel haken en ogen. Ten eerste is de jaarlijkse waardeestijging voor de eigenaar een papieren winst en geen kasstroom waaruit belasting kan worden betaald. Dit kan leiden tot liquiditeitsproblemen bij grondeigenaren, en zelfs tot gedwongen verkoop. Als oplossing hiervoor kan ervoor worden gekozen om deze belasting pas bij verkoop te heffen. Dit leidt tot hogere uitvoeringskosten en mogelijk tot uitstel van verkoop (*lock-in effect*). Ook betekent dit dat een gemeente die een dergelijke belasting wil gebruiken om investeringen terug te verdienen langer op het geld zal moeten wachten.²¹³

Een tweede complicatie bij een belasting op *grondwaardeestijging* is dat ook rekening moet worden gehouden met *waardedalingen*. Die kunnen het gevolg zijn van negatieve externaliteiten (bijvoorbeeld: uitbreiding van een vliegveld drukt de waarde van woningen onder de aanvliegroute), maar ook van macro-economische ontwikkelingen. In het eerste geval (negatieve externaliteiten) lijkt een negatieve belasting misschien voor de hand te liggen, maar er bestaan al andere wegen om de grondeigenaar die financieel nadeel ondervindt van gebiedsontwikkeling te compenseren (nadeelcompensatie). In het tweede geval (macro-economische ontwikkelingen) ligt een negatieve belasting ook niet voor de hand.

In jaren met een negatieve waardeontwikkeling kan de belasting voor een perceel op nul worden gesteld. Dit betekent wel dat waardeherstel dat volgt op een economische neergang zal worden belast. Wil men dat niet, dan zou de belasting zo moeten worden ingericht dat alleen waardeestijgingen worden belast die een referentiewaarde overtreffen. Deze referentiewaarde is aanvankelijk gelijk aan de waarde bij invoering van de belasting (of op een andere peildatum). Elk jaar dat de waarde stijgt wordt de referentiewaarde tot de actuele waarde verhoogd. In jaren zonder waardeestijging blijft de referentiewaarde ongewijzigd. Voor de heffing zijn dan elk jaar per object twee gegevens nodig: de actuele grondwaarde en de referentiewaarde. De belasting treft het verschil daartussen. In deze variant kan de opbrengst na een economische neergang dus jarenlang nul bedragen. Gemeenten kunnen investeringen in dergelijke perioden niet via een dergelijke belasting terugverdienen.

²¹² Daarnaast wordt als bezwaar genoemd dat de latente winst (vermogensaanwas) niet liquide is en dat de daarover verschuldigde belasting daarom uit andere middelen zal moeten worden voldaan.

²¹³ Vermoedelijk zijn hier wel financieringsmogelijkheden voor te vinden, tegen een passende rente.

Hoewel een grondwaardestijgingsbelasting zeer aantrekkelijk is gezien de economische effecten ervan, is de uitvoerbaarheid dus iets dat goed moet worden onderzocht voor invoering serieus kan worden overwogen. Net als bij de grondbelasting is de voor het vaststellen van de grondslag noodzakelijke waardering daarbij een belangrijk aandachtspunt (paragraaf 4.2.4). Te verwachten valt dat de invoering van een grondwaardestijgingsbelasting veel bezwaar- en beroepsprocedures zal oproepen. Vóór invoering hebben grondeigenaren een groot financieel belang bij hoge grondwaarden. Na invoering is juist het omgekeerde het geval.

5.7 Conclusie

Het onderzoek heeft geen alternatieven aan het licht gebracht met een vergelijkbare of een betere werking dan een planbatenheffing of een grondbelasting. Sommige alternatieven kunnen wel naast deze heffingen een nuttige rol spelen, of de werking ervan verbeteren.

Referenties

- Adriaansz, C. (2020) De rechtmatigheid van algoritmische besluitvorming in het licht van het zorgvuldigheidsbeginsel en het motiveringsbeginsel, *NTB* 100.
- Allers, M.A. (2020) Belasting op grond is efficiënt, rechtvaardig èn uitvoerbaar, *ESB*, 105(4783), 120-123.
- Allers, M.A. en C. en Hoeben (2021) *Financiële en economische effecten van afschaffing van de ozb-vrijstelling voor cultuurgrond*, Groningen: COELO.
- Altena, D.J.J. (2024) Vermogenswinstbelasting, *WFR* 2024/118.
- Alterman R. (2012) Land use regulations and property values: The "Windfalls Capture" Idea Revisited. In: N. Brooks., K. Donanghy en G. Knapp (red.) *The Oxford Handbook on Urban Economics and Planning*, Oxford University Press: Oxford, UK.
- Baardewijk, E.J. van (2023) Fundament Kostenverhaal en financiële bijdragen grondexploitatie, *BR* 2023/21.
- Bavinck, C.B. en R.P.C. Cornelisse (2024) Heffing over het werkelijk rendement in box 3, *WFR* 2024/145.
- Brueckner, J.K. en H. Kim (2003) Urban sprawl and the property tax, *International Tax and Public Finance*, 10, 5–23.
- Buitelaar, E. (2021) *De werking van de grondmarkt en de rol van de overheid: verkenning en reflectie*, Den Haag: PBL.
- Commissie BBV (2023) *Notitie Grondbeleid in begroting en jaarstukken*.
- CPB (2018) *Leefbaarheidsbaten A2 tunnel Maastricht zeer aanzienlijk: meer dan 200 miljoen*, CPB Notitie, 22 mei.
- CPB (2020) *Kansrijk woonbeleid*, CPB Den Haag.
- Daamen, T. A. (2022) *Gebiedsontwikkeling in tijden van (on)zekerheid*.
<https://www.gebiedsontwikkeling.nu/artikelen/gebiedsontwikkeling-in-tijden-vanonzekerheid/>
- Deloitte (2019) Onderzoek planbatenheffing. Naar aanleiding van de Motie Nijboer d.d. 13 maart 2019, Amsterdam 30 september 2019.
- Eck, M. van (2018) *Geautomatiseerde ketenbesluiten & rechtsbescherming*, Tilburg.
- Economist (2023) *Detroit wants to be the first big American city to tax land value. If you tax blight, will you get less of it?*, 5 oktober.
- FD (2022) *Nederland loopt uit de pas met lage belasting op vermogen*, 10 februari.
- Francke, M. en M. van der Schans (2019) Kopers in Amsterdam houden beperkt rekening met erfpachtbetalingen, *ESB*, 104(4780), 592–59.

Geuting, E., M. Ham en E. de Leve (2021) *Ongebruikte grondposities. Onderzoek naar de benutting van braakliggende terreinen*, Stec groep.

Groot, H., G. Marlet, C. Teulings en W. Vermeulen (2010) *Stad en land*, Den Haag: CPB.

Groot, S. (2023) De ingrepen die nodig zijn om ineenstorting woningbouw te voorkomen, *Me Judice*, 12 mei 2023.

Halleux, J.-M., A. Hendricks, B. Nordahl, V. Maliene (2023), Public Value Capture of Increasing Property Values across Europe, VDF.

Halleux, J.-M. en P. Lacoere, 2023, Belgium. In: J.-M. Halleux, A. Hendricks, B. Nordahl, V. Maliene (eds.), *Public Value Capture of Increasing Property Values across Europe*, VDF, blz. 43-50.

Havel, M.B., M. Załęczna (2023) Poland. In: J.-M. Halleux, A. Hendricks, B. Nordahl, V. Maliene (red.), *Public Value Capture of Increasing Property Values across Europe*, VDF, blz. 183-191.

Heiden, N. van der, F.A.M. Hobma, H.W. de Wolff (2023), *Verkenkend internationaal onderzoek naar grondbeleidsinstrumenten ter dekking van een publiek tekort bij woningbouw*, TU Delft, <http://resolver.tudelft.nl/uuid:23fb22c1-aa00-4c32-b581-3c77b36838f5>.

Hefti, O, J. de Leede, C. van Rooijen en B. van Uden (2024) *Position Paper Grond t.b.v. Interdepartementaal Beleidsonderzoek (IBO) woningbouw en grond*, Vereniging van Grondbedrijven.

Heijden, J. van, P. van der Poll, L. Torbijn en T. van der Heijden (2015) *Evaluatie van de Wet voorkeursrecht gemeenten*.

Hobma, F.A.M (2014) *Internationale vergelijking financiering en kostenverhaal bij organische gebiedsontwikkeling*, Delft: TuDelft.

Hoeben, C. (2020) *Effect afschaffen vrijstellingen ozb voor gemeenten*, Groningen: COELO.

Hoeben, C., L.A. Toolsema, D.M.O. Jong, en M.A. Allers (2024) *Atlas van de lokale lasten 2024*, Groningen: COELO.

Hoenselaar, F. van, en M. Mink (2019) Niet stenen, maar vooral grond steeds prijziger, *ESB*, 104(4778), 502.

IBO-werkgroep Vermogensverdeling (2022) *Licht uit, spot aan: de vermogensverdeling*.

IBO-werkgroep Grond en Wonen (2024) *Tussenrapportage*.

Kenniscentrum voor beleid en regelgeving (z.j.), *Handreiking eigendomsrecht onder het EVRM*.

Kloek, E, P.P. Kuiper en J. Lamberink (2022) *Onteigening in Nederland. Een kwantitatief overzicht van onteigening in Nederland tussen 1995 en 2021*, Kadaster.

Kolpron Consultants, NEI, Deloitte & Touche (2001) *Heffingen op grond*, Rotterdam.

Krabben, E. van der (2021) *De werking van de grondmarkt. Gevolgen voor woningbouw en functioneren woningmarkt*, Den Haag: ACM.

- Lange, R.-J. en C. Teulings (2022) Uitstel is niet altijd afstel, *Real Estate Research Quarterly*, 21, 14-22.
- Lieshout, V. van, M. Smit, R. Nieland en J. van der Werf (2023) *Waardeontwikkeling van ingebrachte gronden en publieke tekorten bij gebiedsontwikkeling*, Brink.
- Michielsen, T., S. Groot en J. Veenstra (2019) *Het bouwproces van nieuwe woningen*, Den Haag: CPB
- Ministerie van BZK (2020) *De cycliciteit van de woningmarkt*, Den Haag.
- Ministerie van BZK (2022) *Handreiking kostenverhaal en financiële bijdragen Omgevingswet*, april 2022.
- Minister voor Volkshuisvesting en Ruimtelijke ordening (2023), Brief aan de Tweede Kamer van 19 juni 2023, getiteld "Modernisering van het grondbeleid", Tweede Kamer, vergaderjaar 2022–2023, 34 682, nr. 164.
- Minister voor Volkshuisvesting en Ruimtelijke ordening (2023), Brief aan de Tweede Kamer van 12 juni 2023, Kamerstukken II, 2022-23, 36281, nr. 28.
- Carss-Frisk, M. (2001) *The right to property: A guide to the implementation of Article 1 of Protocol No. 1 to the European Convention on Human Rights*, The Council of Europe, 9–10.
- Mulder, K, M. Koedijk, S. Hamming en D. Holt (2021) *Verkenning onrendabele toppen woningbouwprojecten - Analyse op hoofdlijnen publieke tekorten landelijke woningbouwplannen 2021-2030*, Rotterdam: Rebel.
- Needham, B. (2000) Land taxation, development charges and land use, *Journal of Property Research*, 17, 241–257.
- Oates, W.E. en R.M. Schwab (1997) The impact of urban land taxation: the Pittsburgh experience, *National Tax Journal*, 50, 1–21.
- OESO (2017) *The governance of land use in the Netherlands: the case of Amsterdam*, Paris: OECD Publishing.
- Pauwels, M.R.T. (2013) *Annotatie bij EHRM 14 mei 2013, ECLI:NL:XX:2013:367 in FED 2013/79*.
- Poorter, J. de, en J. Goosens (2019), Effectieve rechtsbescherming bij algoritmische besluitvorming in het bestuursrecht, *NJB 2777*.
- Ricardo (1817) *On the Principles of Political Economy and Taxation*, London: John Murray.
- Rijksoverheid (2020) *Ruimte voor wonen. Brede maatschappelijke heroverweging*.
- Schep, A.W. (2012) *Naar evenwichtig kostenverhaal door gemeenten. Bekostiging van voorzieningen met baatbelasting, grondexploitatiebijdrage, ondernemersfondsen en BIZ-bijdrage*, (diss.) Delft: Eburon.
- Schep, A.W. (2019) *Herijking waarderingsuitzonderingen WOZ*, Rotterdam: ESBL.

State of Connecticut (2024) *An act concerning the land value taxation pilot program and eligible community investment fund projects*. Raised Bill No. 5478.

Stauttner, T. en A. Boelman (2021) *Grondexploitaties: vijftien jaar dynamiek in gebiedsontwikkeling. Een kwalitatieve analyse van grondexploitaties tussen 2005 en 2020*, Stadkwadraat en Facton.

Thaler, R.H. (1988) Anomalies: The Winner's Curse, *Journal of Economic Perspectives*, 2, 191–202.

Valtonen, E., H. Falkenbach en E. Van der Krabben (2017) Risk management in public land development projects: comparative case study in Finland and the Netherlands, *Land Use Policy*, 62, 246-257.

Vermeulen, W., C. Teulings, G. Marlet en H. de Groot (2016) *Groei & Krimp. Waar moeten we bouwen – en waar vooral niet?* Nijmegen: VOC Uitgevers.

Wolswinkel, J. (2020) *Willekeur of algoritme?* Oratie, Tilburg.

Zoest, S. van, en T. Damen (2023) *Grond en gebiedsontwikkeling: voorzichtig op weg naar verbetering*, Gebiedsontwikkeling.nu, 2 juni.

Zuidema, M. en H. Wisman (2024) *Beleggingspercelen in Nederland. Een verkenning naar de omvang en impact van het fenomeen*, Kadaster.

Bijlage 1. Notitie Eigendomsrecht

B 1.1 Inleiding

In ons onderzoek werken we een tweetal voorstellen voor een grondbelasting uit en een voorstel voor een planbatenheffing. De heffingen zijn zo ontworpen dat zij een bijdrage kunnen leveren aan de woningbouwopgave.

Hieronder volgt een korte schets van de door ons voorgestelde heffingen. Daarna volgt een beschrijving van het toetsingskader dat volgt uit art. 1, Eerste Protocol bij het EVRM dat het ongestoorde genot van eigendom van natuurlijke personen en rechtspersonen beschermt. De voorgestelde heffingen worden hieraan getoetst.

B 1.2 De voorgestelde heffingen

A. Een algemene grondbelasting geïncorporeerd in de huidige gemeentelijke onroerendezaakbelastingen. Deze heffing heeft de volgende kenmerken:

- splitsing in waardering en belastingheffing van gebouwde onroerende zaken (opstal) en ongebouwde onroerende zaken (grond);
- de huidige ozb worden opgesplitst in een grondbelasting en een opstalbelasting;
- belastingplichtig is de eigenaar (zowel voor woningen als niet-woningen);²¹⁴
- voor alle opstalbelastingen en grondbelastingen kunnen afzonderlijke tarieven worden vastgesteld, zodat tariefdifferentiatie tussen deze belastingen mogelijk is;
- het betreft een jaarlijkse heffing over de waarde bij best mogelijk toegestaan gebruik (bijv. agrarische grond met bouwfunctie waarden als bouwgrond);
- afschaffing van een aantal vrijstellingen voor de heffing van de grondbelasting, waaronder de cultuurgrondvrijstelling;
- de opbrengst vloeit in de algemene middelen van gemeenten (algemene belasting).

B. Een afzonderlijke gemeentelijke grondbelasting op ongebouwde grond met een woonfunctie (bouwgrondbelasting). Deze heffing heeft de volgende kenmerken:

- heffing over onbebouwde grond met woonfunctie;
- of heffing bij (ten opzichte van de functie) laag percentage bebouwd (bijv. ≤40%);
- heffing van eigenaar;
- jaarlijkse heffing over de WOZ-waarde;
- vergeleken met variant A een hoger tarief;
- mogelijk tariefdifferentiatie naar locatie, soort woonfunctie, of grootte perceel;
- geen vrijstellingen;
- de opbrengst vloeit in de algemene middelen van gemeenten (algemene belasting).

²¹⁴ Denkbaar is dat voor de categorie niet-woningen ook een afzonderlijke grondbelasting voor gebruikers van niet-woningen wordt geïntroduceerd. Op dit moment wordt een gebruiker van een niet-woning aangeslagen naar de WOZ-waarde van het samenstel van grond en opstal. Het afzien van aanslaan van de gebruiker voor de grondbelasting zal dan resulteren in inkomstenverlies voor gemeenten die dan door verhoging van het eigenarentarief gecompenseerd zal moeten worden.

C. Een planbatenheffing in de vorm van een aan in een omgevingsplan vastgelegde en voorafgaand aan de start van bouwactiviteiten verschuldigde bestuursrechtelijke geldsom over het verschil tussen de ontwikkelingswaarde en de gebruikswaarde van grond. Deze heffing heeft de volgende kenmerken:

- de hoogte van de planbaten wordt vastgesteld in het omgevingsplan; de planbatenheffing wordt verschuldigd voorafgaand aan de start van de bouwactiviteiten;
- aan vaststelling van de hoogte van planbaten ligt een taxatie van een onafhankelijke deskundige ten grondslag;
- er geldt een wettelijk minimumtarief waarvan desgewenst in het omgevingsplan naar boven toe kan worden afgeweken;
- een deel van de planbaten blijft onbelast door introductie van een wettelijk vastgelegde belastingvrije voet, danwel een wettelijke maximering van het tarief om prikkel tot verkoop ten behoeve van woningbouw te behouden;
- om te kunnen starten met bouwactiviteiten moet door initiatiefnemer een beschikking planbatenheffing worden aangevraagd bij het college van burgemeester en wethouders;
- hebben de planbaten sinds vaststelling van het omgevingsplan substantiële wijziging ondergaan, dan kan herziening ervan plaatsvinden, gebaseerd op taxatie van onafhankelijke deskundige;
- zijn er geen planbaten, dan volgt ook geen heffing;
- er wordt een ontwerpbeschikking planbatenheffing verstrekt waarop de aanvrager zijn zienswijze kan indienen;
- binnen 8 weken na aanvraag volgt een beschikking planbatenheffing;
- op aanvraag kan uitstel van betaling worden verleend; er worden in de beschikking aanvullende financiële voorwaarden gesteld om betaling te verzekeren;
- de beschikking planbatenheffing heeft juridisch de vorm van een bestuursrechtelijke geldschuld;
- tegen de beschikking planbatenheffing is bezwaar en beroep mogelijk (overeenkomstig regeling van kostenverhaalsbeschikking);
- verschuldigdheid van planbatenheffing voorafgaand aan start bouwwerkzaamheden heeft schaduwwerking naar aankoop van gronden door ontwikkelaars en speculanten wat leidt tot lagere inbrengwaarde van grond;
- opbrengst komt de gemeente toe en is niet gelabeld; de opbrengst vloeit in de algemene middelen van gemeenten.

B1.3 Afwegingskader gerechtvaardigheid van inmenging in het eigendomsrecht

Art. 1 Eerste Protocol bij het EVRM

De voor de praktijk belangrijkste bepaling over het eigendomsrecht is artikel 1 van het Eerste Protocol bij het Europees Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden (hierna: art. 1 EP EVRM).²¹⁵²¹⁶ Zowel natuurlijke als rechtspersonen kunnen in een

²¹⁵ Deze beschrijving is gebaseerd op de 'Handreiking eigendomsrecht onder het EVRM' van het Kenniscentrum voor beleid en regelgeving (https://www.kcbr.nl/sites/default/files/2022-05/handreiking_eigendomsrecht.pdf), de [brief van de Minister voor Volkshuisvesting en Ruimtelijke ordening aan de Tweede Kamer van 12 juni 2023, Kamerstukken II, 2022-23, 36281, nr. 28](#) en de annotatie van M.R.T. Pauwels bij EHRM 14 mei 2013, ECLI:NL:XX:2013:367 in FED 2013/79.

²¹⁶ De bescherming die deze bepaling biedt komt overeen met de bescherming van art. 17 van het Handvest van de Grondrechten van de Europese Unie.

procedure de bescherming van dit artikel inroepen. Artikel 1 van het Eerste Protocol bij het EVRM is een ieder verbindende bepaling die rechtstreeks doorwerkt in het Nederlandse rechtsbestel. De bepaling heeft rechtstreekse werking wat betekent dat een nationale wettelijke bepaling die in strijd is met deze internationale bepaling buiten toepassing blijft.²¹⁷

Art. 1 EP EVRM luidt:

“Iedere natuurlijke of rechtspersoon heeft recht op het ongestoord genot van zijn eigendom. Aan niemand zal zijn eigendom worden ontnomen behalve in het algemeen belang en onder de voorwaarden voorzien in de wet en in de algemene beginselen van internationaal recht.

De voorgaande bepalingen tasten echter op geen enkele wijze het recht aan, dat een Staat heeft om die wetten toe te passen, die hij noodzakelijk oordeelt om het gebruik van eigendom te reguleren in overeenstemming met het algemeen belang of om de betaling van belastingen of andere heffingen of boeten te verzekeren.”

Afwegingskader rechtvaardiging inbreuk op eigendomsrecht

Om te bepalen of een bepaalde maatregel gerechtvaardigd kan worden, gelet op art. 1 EP EVRM dienen volgens de jurisprudentie van het Europese Hof van de Rechten van de Mens (hierna: EHRM) de volgende vragen beantwoord te worden:²¹⁸

- I. Is er sprake van eigendom in de zin van artikel 1 EP EVRM?
- II. Zo ja, is er een inmenging in het eigendomsrecht en wat is de aard van die inmenging?
- III. Zo ja, is de inmenging in het eigendomsrecht gerechtvaardigd?

Ad I) Eigendom

Alle drie door ons uitgewerkte heffingen betreffen eigendom van onroerende zaken. Ook een verwacht rendement op een investering en gebruik of vruchtgebruik op onroerende zaken worden als eigendom aangemerkt.²¹⁹ Het moet gaan om bestaande eigenaren. Maatregelen die het voor toekomstige eigenaren minder aantrekkelijk maken om een eigendom te verwerven of te gebruiken classificeren niet als inmenging op het eigendomsrecht.²²⁰

- Alle drie door ons voorgestelde maatregelen hebben betrekking op eigendom, danwel gebruik door natuurlijke of rechtspersonen van onroerende zaken en vallen dus in beginsel onder de reikwijdte van art. 1 EP EVRM.

Ad II) Inmenging in het eigendomsrecht

Ontneming van eigendom is een inmenging in het eigendomsrecht. Van ontneming van eigendom is sprake bij juridische ontneming van eigendom (bijvoorbeeld onteigening) maar ook wanneer de feitelijke beschikkingsmacht verloren gaat.²²¹ Ook belastingheffing vormt een inmenging in het recht

²¹⁷ Art. 94 Grondwet.

²¹⁸ Zie onder meer EHRM 6 december 2021, Panfile/Roemenië, § 15 t/m 16; EHRM 13 december 2016, EHRM 13 december 2016, Béláné Nagy/Hongarije, § 112 t/m 116.

²¹⁹ EHRM, 12 december 2002, Wittek/Duitsland, § 43 t/m 46.

²²⁰ EHRM 23 september 1982, Sporrang en Lönnroth/Zweden.

²²¹ EHRM 8 juli 1986, Lithgow e.a./Verenigd Koninkrijk, nr. 9006/80.

op eigendom.²²² Wanneer een Staat gebruik van eigendom reguleert in overeenstemming met het algemeen belang dan kan dit een inmenging rechtvaardigen.²²³ Hieronder vallen ook overheidsmaatregelen die het rendement op een investering kunnen doen afnemen of toenemen.²²⁴ Dit kunnen zowel fiscale als niet-fiscale maatregelen zijn.²²⁵ Naast het verminderen van het rendement op een investering kunnen de maatregelen er ook toe leiden dat de waarde van onroerende zaken afneemt of minder stijgt.

- Alle drie door ons voorgestelde maatregelen (heffingen) dienen tot verzekering van belasting (grondbelasting) danwel een andere heffing (planbatenheffing) en vormen derhalve in beginsel een inmenging in het eigendomsrecht in de zin van art. 1 EP EVRM.

Ad III) Rechtvaardiging voor inmenging?

Om te bepalen of een inmenging in het eigendomsrecht gerechtvaardigd is, moet volgens de jurisprudentie van het EHRM worden voldaan aan de volgende drie voorwaarden:²²⁶

- a. de maatregel waarmee de inmenging in het eigendomsrecht plaatsvindt voldoet aan de principes van rechtszekerheid en rechtmatigheid ('prescribed by law'/'lawfulness');
- b. de inmenging in het eigendomsrecht dient een legitiem doel ('legitimate aim') dat noodzakelijk is in een democratische samenleving ('necessary in a democratic society');
- c. de inmenging is proportioneel (evenredigheidstoets). Dat wil zeggen, dat in de belangenafweging er een redelijk evenwicht ('fair balance') wordt gezocht tussen het algemeen belang dat gediend wordt met de maatregel en de inbreuk die daarmee gemaakt wordt op het eigendomsrecht.

Deze drie voorwaarden werken we nu verder uit.

Ad a) Rechtszekerheid en rechtmatigheid

Een maatregel zal een basis moeten hebben in een wettelijke regeling.²²⁷ Deze wettelijke regeling moet vervolgens voldoen aan de 'rule of law'-criteria. Die houden volgens jurisprudentie van het EHRM in dat de maatregel:²²⁸

- Kenbaar en toegankelijk is ('accessibility')

²²² Vgl. EHRM 29 april 2008, Burden/Verenigd Koninkrijk [GC], § 59; EHRM 9 november 1999, Špaček, s.r.o./Tsjechië, § 39; EHRM 19 mei 2022, Bežanić & Baškarad/Kroatië, § 60.

²²³ Zie artikel 1 EP EVRM en ook onder meer EHRM 22 juni 2004, Broniowski/Polen, § 134; EHRM 23 september 1982, Sporrang en Lönnroth/Zweden, § 61; EHRM 6 november 2012, Alisic e.a./Bosnië en Herzegovina, Kroatië, Servië, Slovenië en de Voormalige Joegoslavische Republiek van Macedonië, § 98.

²²⁴ Vgl. EHRM 6 januari 2011, Paksas/Litouwen, nr. 34932/04.

²²⁵ Vgl. EHRM 21 februari 1986, James e.a./Verenigd Koninkrijk.

²²⁶ Vgl. EHRM 6 november 2012, Alisic e.a./Bosnië en Herzegovina, Kroatië, Servië, Slovenië en de Voormalige Joegoslavische Republiek van Macedonië, § 103 t/m 108; EHRM 22 juni 2004, Broniowski/Polen, § 147 t/m 151, EHRM 5 januari 2000, Beyeler/Italië, § 108 – 114.

²²⁷ Het EHRM hanteert een materieel wetsbegrip (EHRM 12 juni 2012, Lindheim/Noorwegen). Hieronder vallen zowel wetten in formele zin als wetten in materiële zin zoals algemene maatregelen van bestuur, ministeriële regelingen of verordeningen van lokale overheden.

²²⁸ Vgl. EHRM 9 november 1999, Špaček, s.r.o./Tsjechië, § 54, EHRM 23 januari 2014, East West Alliance Limited/Oekraïne, § 167, EHRM 14 februari 2017, Lekic/ Slovenië, § 95.

- Hier gaat het om kenbaarheid van de maatregel in de zin dat justitiabelen hier op een eenvoudige manier kennis van kunnen nemen.
- Voorzienbaar is ('foreseeability')
- De beperking op het eigendomsrecht zal met voldoende precisie moeten zijn vastgelegd, zodat justitiabelen hun gedrag daarop kunnen afstemmen. Iedere vorm van willekeur, zowel wat betreft de inhoud van de wettelijke regeling als de toepassing ervan, dient daarbij te worden voorkomen. Wettelijke bevoegdheden mogen niet op een geheel onverwachte manier worden aangewend of willekeurig ten uitvoering worden gebracht.
- Rechtszekerheid biedt ('guarantees against arbitrariness')
- De maatregel die het eigendomsrecht beperkt moet rechtszekerheid bieden wat wil zeggen dat op basis van objectieve criteria gelijke gevallen gelijk behandeld worden en de uitkomst niet willekeurig maar voorspelbaar is.

Aan de voorwaarde van rechtmatigheid en rechtszekerheid is op basis van jurisprudentie in ieder geval voldaan indien de rechtsregel waar de maatregel op is gebaseerd voldoende toegankelijk, precies en voorzienbaar is.²²⁹ Er kan ook aan het materiële wetsbegrip zijn voldaan wanneer de inmenging is vastgelegd in een wet in materiële zin zoals een gemeentelijke verordening.

Ad b) Legitiem doel in het algemeen belang

De inmenging in het eigendomsrecht moet noodzakelijk zijn in het algemeen belang in de zin dat de maatregel een legitiem doel moet dienen en noodzakelijk moet zijn in een democratische samenleving. Het gebeurt sporadisch dat het EHRM tot het oordeel komt dat een aantasting van het eigendomsrecht niet een legitiem doel in het algemeen belang heeft.²³⁰ Het EHRM zal het oordeel van overheden over wat in het algemeen belang is respecteren tenzij sprake is van kennelijke onredelijkheid ('manifestly unreasonable'). Het EHRM laat daarmee aan nationale autoriteiten een ruime beoordelingsruimte ('wide margin of appreciation') zolang de maatregel deugdelijk is onderbouwd en het beoogde effect ermee kan worden bereikt.²³¹ De ruime beoordelingsruimte ziet zowel op de keuze van de maatregelen als op de inschatting van hun geschiktheid om het gestelde doel te bereiken.

Ad c) Evenredigheid (proportionaliteit) van de maatregel

De meeste jurisprudentie over mogelijke ongeoorloofde inmenging in het eigendomsrecht gaat over de vraag of de inmenging proportioneel is ('fair balance'). Het gaat dan om de vraag of sprake is van een redelijk evenwicht tussen het algemeen belang enerzijds en de bescherming van individuele rechten anderzijds. Daarbij moet een redelijke mate van evenredigheid bestaan tussen de gebruikte middelen en het doel dat ermee wordt nagestreefd. Daarbij zal de wetgever moeten kunnen laten zien dat meerdere alternatieven overwogen zijn en de gekozen regeling het minst ingrijpende alternatief is (subsidiariteit). Bij de rechterlijke beoordeling van de proportionaliteit wordt eerst gekeken of er een eerlijke balans bestaat *op het niveau van de regeling* en daarna of er in een *individueel geval* niet sprake is van een buitensporige individuele last voor de betrokkene.

²²⁹ Zie bijvoorbeeld: Afdeling bestuursrechtspraak Raad van State, 2 november 2011, ECLI:NL:RVS:2011:BU3143, r.o. 2.4.3.

²³⁰ Pauwels, M.R.T. (2013).

²³¹ Vgl. EHRM 13 december 2016, Béláné Nagy/Hongarije, § 113.

Het kan zijn dat op het niveau van de regeling sprake is van een redelijk evenwicht en de regeling als zodanig niet onverbindend verklaard wordt door de rechter, maar dat er in een individueel geval wel sprake is van een buitensporige individuele last voor de betrokkene. In dat geval kan de rechter onder meer oordelen dat er noodzaak is tot een vorm van compensatie voor degene die getroffen wordt door deze buitensporige individuele last. In dat geval is van belang of de overheidsmaatregel voorzienbaar was en betrokkene met mogelijke overheidsmaatregelen rekening had moeten houden. Ook is van belang voor de beoordeling van de proportionaliteit op individueel niveau of er voldoende rechtsbescherming wordt geboden in de zin dat er voldoende bezwaar- en beroepsmogelijkheden zijn.

Hierna volgt een aantal voorbeelden van aspecten die van belang zijn bij het beoordelen van de proportionaliteit op het niveau van de regeling die relevant zijn voor de toetsing van de door ons voorgestelde maatregelen:²³²

- Bij de beoordeling van de proportionaliteit van een inbreuk op het eigendomsrecht weegt mee de mate waarin de personen op wiens eigendomsrecht een inbreuk wordt gemaakt in onzekerheid hebben moeten verkeren als gevolg van door de overheid veroorzaakte vertragingen.²³³
- Bij de vraag of een inmenging in eigendomsrechten gerechtvaardigd kan worden, speelt ook de vraag in hoeverre men zich op de beleidswijziging heeft kunnen voorbereiden.²³⁴ Tijdige aankondiging van een maatregel draagt bij aan de voorzienbaarheid en aan de juridische houdbaarheid van de maatregel.
- Het bieden van een overgangstermijn, waardoor personen op wiens eigendomsrecht een inmenging plaatsvindt zich hierop kunnen voorbereiden, of eerbiedigende werking, waarbij de maatregel niet van toepassing is op bestaande gevallen, kan van belang zijn bij de beoordeling van de proportionaliteit.²³⁵
- Indien via bijvoorbeeld een hardheidsclausule erop is geanticipeerd dat voor burgers of ondernemingen die door een maatregel bijzonder hard worden geraakt, kan worden afgeweken van de maatregel, zal sneller sprake zijn van een 'fair balance'. Hierbij dienen concrete en nauwkeurige criteria geformuleerd te worden, waarmee vastgesteld kan worden of een bepaald geval aan te merken is als geval dat individueel en buitensporig geraakt wordt.²³⁶
- Ook de vraag of er rechtsbescherming open staat tegen de maatregel kan bijdragen aan de beoordeling van de proportionaliteit van de maatregel.²³⁷

Hierna volgt een aantal voorbeelden uit de jurisprudentie van het EHRM waar een beoordeling of sprake was van een buitensporige individuele last aan de orde was en die relevant zijn voor de toetsing van de door ons voorgestelde maatregelen:

²³² Ontleend aan Minister voor Volkshuisvesting en Ruimtelijke ordening (2023), blz. 8 en 9.

²³³ EHMR, 11 januari 2000, Almeida Garrett, Mascarenhas Falcão e.a./Portugal, § 54.

²³⁴ EHRM 22 juni 2004, Broniowski/Polen.

²³⁵ Vgl. Hoge Raad, 16 december 2016, ECLI:NL:HR:2016:2888, r.o. 3.5.2.

²³⁶ Vgl. EHRM 8 juli 1986, Lithgow e.a./Verenigd Koninkrijk.

²³⁷ EHRM 22 september 1994, Hentrich/Frankrijk, § 49.

- Het EHRM oordeelde dat als een onderneming een investering heeft gedaan die door veranderende regelgeving minder opbrengt maar dat voorzienbaar was dat de regelgeving zou veranderen, dergelijke investeringsbeslissingen voor het risico van de ondernemer komen.²³⁸
- Het EHRM oordeelde dat er sprake was van een individuele en buitensporige last indien de huur die verhuurders in rekening konden brengen als gevolg van de regelgeving gelijk of lager was dan de onroerendgoedbelasting die deze verhuurders voor hun onroerend goed moesten betalen.²³⁹

B 1.4 Toepassing afwegingskader op voorgestelde heffingen

Hiervoor is reeds geconcludeerd dat de voorgestelde heffingen in beginsel onder reikwijdte van art. 1 EP EVRM vallen en ook een inmenging zullen vormen op het eigendomsrecht van natuurlijke personen en rechtspersonen. Vervolgens zal moeten worden beoordeeld of inmenging in het eigendomsrecht gerechtvaardigd is. De voorgestelde heffingen zullen hierna aan de hierboven genoemde criteria worden getoetst.

Algemene grondbelasting als onderdeel van ozb

Legaliteit en rechtszekerheid

De door ons voorgestelde grondbelasting van ongebouwde onroerende zaken die onderdeel zal worden van de huidige ozb voldoet naar ons inzicht aan het criterium legaliteit en rechtszekerheid indien deze op vergelijkbare wijze wettelijk wordt uitgewerkt als de huidige ozb. Daarbij worden de basisvoorwaarden die gelden voor de verschillende essentialia voor deze heffing in de Gemeentewet neergelegd. Voor de essentialia voor deze heffing verwijzen we naar paragraaf 4.2 van dit rapport. In afwijking van sommige andere gemeentelijke belastingen (maar in overeenstemming met de regeling van de ozb) zal de heffingsmaatstaf van deze heffing wettelijk worden vastgelegd. Jaarlijks ontvangen belastingplichtigen tegelijk met de belastingaanslag een WOZ-beschikking waarin de waarde van de grond is afzonderlijk is vastgesteld. Op de aldus vastgestelde WOZ-waarde wordt vervolgens een afzonderlijk tarief ozb toegepast. De hoogte van het tarief wordt door de gemeenteraad vastgelegd in een belastingverordening.²⁴⁰ Zowel de wijziging van de Gemeentewet als de plaatselijke verordeningen worden op de daarvoor gebruikelijke wijze (elektronisch) bekendgemaakt.²⁴¹ Daarmee zijn de regels voldoende kenbaar en voorzienbaar. De grondbelasting is een objectieve en zakelijke belasting waardoor elke belastingplichtige in dezelfde omstandigheden op dezelfde wijze in de heffing zal worden betrokken. Daarmee is de heffing niet willekeurig en wordt voldaan aan het rechtszekerheidsbeginsel.

Aandachtspunt wat betreft kenbaarheid vormt de vaststelling van de waarde in het economische verkeer van de grond binnen een samenstel van een of meer gebouwde eigendommen (opstallen) en een ongebouwd eigendom. De WOZ-waarde van bijvoorbeeld een woning is gebaseerd op verkoopcijfers van vergelijkbare woningen met bijbehorende grond rond de peildatum. De wijze waarop die waarde wordt gesplitst in een gronddeel en een opstaldeel zal voldoende objectief en

²³⁸ EHRM 13 november 2008, Frijns/Nederland.

²³⁹ EHRM 12 juni 2012, Lindheim/Noorwegen, § 129.

²⁴⁰ Art. 217 Gemeentewet.

²⁴¹ Overeenkomstig de Bekendmakingswet.

uitlegbaar moeten zijn om voldoende kenbaar en voorzienbaar te zijn. Zie hierover ook paragraaf 4.2.4 van dit rapport.

Legitiem doel in het algemeen belang

Met de grondbelasting wordt een algemeen belang gediend in de zin dat deze opbrengsten voor de gemeente oplevert, maar bovendien beoogt een financiële prikkel te geven om ongebouwde grond te bebouwen. Dit onderzoek biedt de wetgever voldoende basis om het algemeen belang te onderbouwen dat wordt gediend met dit instrument. Ook bij de keuze voor dit instrument in plaats van een alternatief biedt dit rapport onderbouwende argumentatie. Ook biedt dit onderzoek enig inzicht in de doelmatigheid van deze maatregel. In dit onderzoek staat de rol die een grondbelasting en een planbatenheffing kan spelen bij de woningbouwopgave centraal. De Minister voor Volkshuisvesting en Ruimtelijke ordening is van oordeel dat bijna alle maatregelen inzake volkshuisvesting voortvloeien uit de grondwettelijke plicht van de overheid om te zorgen voor voldoende passende en betaalbare woningen (art. 22, lid 2 Grondwet).²⁴² Alles overwegende concluderen wij dat wanneer deze heffing wordt ingevoerd deze in voldoende mate een legitiem doel dient dat is gelegen in het algemeen belang.

Evenredigheid (proportionaliteit)

In zijn algemeenheid zal belastingheffing een geoorloofde inmenging vormen op het eigendomsrecht van art. 1 EP EVRM. In die bepaling is immers de uitzondering opgenomen van het recht van een Staat om de “betaling van belastingen of andere heffingen of boeten te verzekeren”. Bij de keuze van heffingen en de vormgeving ervan zal niet snel door het EHRM worden ingegrepen. Standaard jurisprudentie is dat op dit punt een ruime beoordelingsmarge geldt voor lidstaten.²⁴³ A-G Wattel merkte in zijn conclusie bij het arrest van 8 februari 2002 op dat Straatsburg belastingheffing als bij uitstek een politiek beleidsterrein beschouwt waar de politiek zoveel mogelijk ruimte gelaten moet worden: “Ingegrepen wordt pas, zo vat ik samen, bij een wijze van heffing waarvoor een fatsoenlijk land zich moet schamen.”²⁴⁴

Bij de afweging van de proportionaliteit van de regeling kan wellicht een rol spelen dat een grondbelasting bij introductie ervan zal leiden tot een waardedaling van de grond (zie paragraaf 2.5.2 van dit rapport). Dit gevolg zal kunnen meespelen bij de afweging of het algemeen belang dat met deze maatregel wordt gediend op het niveau van de regeling zelf proportioneel is ten opzichte van de inmenging die deze heffing vormt in het eigendomsrecht. Wanneer de introductie van deze heffing wordt gerechtvaardigd vanuit de doelstelling om als prikkel voor de woningbouwopgave te dienen (activeren van *stalled sites*) kan bij de afweging van de proportionaliteit wellicht ook meewegen dat wij op basis van dit onderzoek inschatten dat deze heffing ten opzichte van alternatieven niet zeer effectief is (zie paragraaf 2.7 van het rapport).²⁴⁵ Hoewel de inschatting van

²⁴² Minister voor Volkshuisvesting en Ruimtelijke ordening (2023), blz. 7.

²⁴³ Vgl. de zaak N.K.M./Hongarije waarin het EHRM spreekt over een ‘particularly broad margin of appreciation’ (EHRM 14 mei 2013, § 49).

²⁴⁴ Aldus A-G Wattel in zijn conclusie in ECLI:NL:PHR:2002:ZC8109, r.o. 6.7, bij HR 8 februari 2002, ECLI:NL:HR:2002:ZC8109, BNB 2002/137.

²⁴⁵ Het EHRM weegt mogelijke alternatieven mee bij de toetsing van de proportionaliteit. Zie bijv. EHRM 15 december 2014, OAO Neftyanaya Kompaniya Yukos/Rusland, § 651-654; EHRM 25 juli 2017, Vaskrsiç/Slovenië, § 83.

de doelmatigheid van een maatregel in beginsel tot de discretionaire ruimte van een Staat behoort, kan dit aspect wel meewegen in de proportionaliteitstoets.

Een en ander vraagt in de memorie van toelichting bij introductie van deze heffing om een expliciete afweging van deze belangen. Gelet op de grondwaardedaling bij invoering van deze heffing, kan een overgangsregeling bij invoering van de heffing die dit gevolg verzacht positief bijdragen aan het oordeel over de proportionaliteit van de heffing en ook bij de beoordeling of (bij invoering van deze heffing) in een individueel geval sprake is van een buitensporige last. Een overgangsregeling die dit mogelijk maakt, is echter niet eenvoudig te ontwerpen (zie paragraaf 4.5.1). Is de heffing eenmaal ingevoerd, dan vormt deze onderdeel van de reeds bestaande ozb, wat ook in andere landen een gebruikelijke wijze van heffing op onroerende zaken vormt. De heffing valt naar onze inschatting dan onder de in art. 1 EP EVRM opgenomen uitzondering voor belastingheffing.

Daarbij moet wel worden opgemerkt dat er oog moet zijn voor de waardedaling in absolute zin bij invoering van de grondbelasting. Deze vorm van grondbelasting treft niet slechts een selectieve groep van (eigenaren van) onroerende zaken, zoals de hieronder behandelde bouwgrondbelasting, maar is een algemene belasting op grond. Eigenaren zullen de waardedaling van de grond als gevolg van invoering van deze heffing niet of slechts gedeeltelijk kunnen afwentelen. Afhankelijk van de grootte van de waardedaling, valt niet uit te sluiten dat dit in individuele gevallen leidt tot een buitensporige last. Ten aanzien van de hoogte van de tarieven geldt dat zolang deze niet te hoog worden vastgesteld, deze heffing niet snel zal leiden tot een individuele buitensporige last voor een individuele belastingplichtige. Om dit te waarborgen kan een landelijk tariefmaximum worden vastgesteld. Hier zit een zekere spanning omdat we inschatten dat de tarieven van de grondbelasting aanzienlijk hoger moeten worden vastgesteld dan de huidige ozb-tarieven om een voldoende financiële prikkel te geven tot realisering van de (woon)functie (paragraaf 2.5.2).

Specifieke grondbelasting op grond met een woonfunctie (bouwgrondbelasting)

Legaliteit en rechtszekerheid

De door ons voorgestelde grondbelasting op grond met een woonfunctie verschilt wat betreft het criterium 'legaliteit en rechtszekerheid' van de hiervoor beschreven algemene grondbelasting in de zin dat deze heffing niet wordt geïncorporeerd in een bestaande heffing, maar als afzonderlijke nieuwe heffing zal worden geïntroduceerd. Daarnaast is een belangrijk verschil dat deze heffing slechts verschuldigd is door de eigenaar van grond met een woonfunctie waarvan die bestemming (nog) niet, of niet volledig is gerealiseerd. Het is derhalve van belang om de omschrijving van het belastbare feit dusdanig juridisch uit te werken dat het eigenaren van onroerende zaken voldoende duidelijk is dat zij belastingplichtig zullen zijn voor deze heffing. Zie voor de beschrijving hiervan paragraaf 4.3.1 van het rapport. Datzelfde geldt voor de heffingsmaatstaf.

Legitiem doel in het algemeen belang

Op basis van dezelfde argumenten als bij de hiervoor beschreven algemene grondbelasting bij dit criterium genoemd, concluderen wij dat wanneer deze heffing wordt ingevoerd, deze in voldoende mate een legitiem doel dient dat is gelegen het stimuleren van woningbouw, wat het algemeen belang dient. Dit zal uiteraard door de wetgever moeten worden gemotiveerd in de memorie van toelichting.

Evenredigheid (proportionaliteit)

Deze vorm van grondbelasting komt naast (en dus in sommige gevallen bovenop) de reeds van de

eigenaar van deze grond geheven ozb. Zoals in paragrafen 2.5.3 en 4.3.5 van het rapport bepleit, moet het tarief relatief hoog worden vastgesteld om effectief te kunnen zijn. Het tarief zal door de gemeenteraad kunnen worden vastgesteld waarbij we ook degressieve en progressieve tarieven voor mogelijk houden, gelet op het achterliggende doel van deze heffing van het geven van een financiële prikkel om de (woon)functie te realiseren. Daarbij zal wel gebleven moeten worden binnen de grenzen van het voor gemeenten geldende verbod van heffing naar inkomen, winst of vermogen (art. 219 lid 2 Gemeentewet) en van algemene rechtsbeginselen. Hogere tarieven kunnen in individuele gevallen eerder leiden tot het oordeel dat sprake is van een individuele buitensporige last dan lagere tarieven. In paragraaf 4.3.5 van dit rapport beschreven we dat, gelet op de met deze heffing te dienen doelen, we ons konden voorstellen dat de wetgever minimumtarieven wettelijk zal vastleggen. Om te voorkomen dat deze heffing leidt tot onevenredige belastingheffing, is voorstelbaar om ook wettelijke maximumtarieven vast te stellen.

Planbatenheffing

Legaliteit en rechtszekerheid

Anders dan de hiervoor beschreven varianten van grondbelasting, zal de planbatenheffing niet als belasting worden vormgegeven, maar als financiële verplichting in de vorm van een publiekrechtelijke geldschuld welke is verschuldigd voordat met de bouw wordt begonnen. Er wordt aangesloten bij de systematiek van de kostenverhaalsbijdrage. Ook een dergelijke financiële bijdrage valt onder de uitzondering die in art. 1 EP EVRM wordt gemaakt voor belastingen. In dit artikel wordt immers gesproken van het recht van een Staat “om de betaling van belastingen of andere heffingen of boeten te verzekeren.”

In hoofdstuk 3 van het rapport doen we een aantal voorstellen die de basis kunnen vormen voor de wettelijke uitwerking van deze regeling. Daarbij verdient bijzondere aandacht de regeling waarin de heffingsmaatstaf wordt uitgewerkt: de bepaling van de grondslag van heffing (het waardesurplus van de grond, oftewel de planbaten). Verder is ook de rechtszekerheid van belang. Zo zal partijen tevoren duidelijk moeten zijn op welk moment zij welk bedrag aan planbatenheffing verschuldigd zullen zijn. Zie daarover ook paragraaf 3.3.7. De planbatenheffing zal bij invoering geen effect hebben op bestaande grondposities van ontwikkelaars, maar zal vooral schaduwwerking hebben voor toekomstige grondaankopen voor gebiedsontwikkeling. Daarmee wordt de heffing ook voorzienbaar, wat noodzakelijk is voor de legitimiteit van de heffing. Zou de heffing ook van toepassing zijn voor reeds ingenomen grondposities, dan zou bovendien al snel sprake zijn van schending van het evenredigheidsbeginsel of van een individuele en buitensporige last (zie hierna). Partijen hebben daar bij hun grondaankopen dan immers geen rekening mee kunnen houden.

Legitiem doel in het algemeen belang

Op basis van dezelfde argumenten als bij de hiervoor beschreven algemene grondbelasting bij dit criterium beschreven, concluderen wij dat wanneer deze heffing wordt ingevoerd, deze in voldoende mate een legitiem doel dient dat is gelegen in het algemeen belang. De keuze voor invoering van een planbatenheffing zal door de wetgever wel deugdelijk moeten worden gemotiveerd in het licht van de afweging van het algemeen belang dat ermee wordt gediend ten opzichte van de inmenging in het eigendomsrecht (zie paragrafen 2.4.3, 2.4.4 en 3.2.4). Dit onderzoeksrapport biedt de wetgever aanknopingspunten om het algemeen belang dat met deze heffing wordt gediend te onderbouwen. Daarbij dient bijzondere aandacht te worden besteed aan de verhouding van de planbatenheffing tot de overige financiële en kostenverhaalsinstrumenten bij gebiedsontwikkeling uit de Omgevingswet

en de inpassing van deze heffing in die systematiek. Daarvoor wordt door ons in dit rapport voldoende onderbouwende argumentatie gegeven.

Evenredigheid (proportionaliteit)

Eigenaren van grond hebben binnen de burgerrechtelijke rechtsorde het recht hun grond te gebruiken en te ontwikkelen in lijn met de publiekrechtelijke bestemming, totdat publieke (ontwikkel)doelstellingen de onteigening vorderen (recht op zelfrealisatie). Dat betekent ook dat grondeigenaren gerechtigd zijn tot de grondwaardestijging (planbaten) die het gevolg is van publieke functiewijziging van hun eigendom. Een planbatenheffing die dit surplus deels wegbelast, vormt een inmenging in het eigendomsrecht.

Daarbij geldt tevens dat de doeltreffendheid van de planbatenheffing voor de woningbouwopgave gediend is bij relatief hoge tarieven. De hoogte van het tarief op zichzelf is daarbij niet doorslaggevend.²⁴⁶ In de zaak *Imbert de Tremiolles* claimden verzoekers dat bepaalde belastingaanslagen in strijd waren met artikel 1 EP. De bovengrens voor vermogensbelasting van 85% van het netto belastbaar inkomen was volgens hen confiscatoir. De te betalen bedragen (met heffingen van 91% tot 134% van hun netto inkomen) waren volgens verzoekers onredelijk en disproportioneel. Het EHRM stelt vast dat belastingheffing inbreuk maakt op het recht op eigendom, dat gegarandeerd wordt in de eerste alinea van art. 1 EP. Deze inbreuk wordt gerechtvaardigd door de tweede alinea van dit artikel, die een uitzondering maakt voor belastingen. Niettemin moeten alle inbreuken op het recht op eigendom een juist evenwicht onderhouden tussen individuele belangen van burgers en het algemeen belang. Belastingheffing die excessief is of fundamenteel afbreuk doet aan de financiële situatie van burgers is in strijd met art. 1 EP. Staten beschikken in dit opzicht echter over een ruime 'margin of appreciation': belastingheffing hangt samen met politieke, economische en sociale keuzes die het EVRM aan de Staten overlaat, tenzij deze geen redelijke grondslag hebben. In casu valt de wijze waarop de Franse wet is toegepast, met name wat betreft de berekening van de grondslag van de belastingheffing en de toepassing van de bovengrens van 85% binnen de 'margin of appreciation'. Het EHRM concludeert dat noch een disproportionele inbreuk is gemaakt op klagers eigendomsrecht, noch misbruik is gemaakt van het recht belasting te innen. Bij dat oordeel weegt het hof mee dat het vermogen van de klagers niet is afgenomen, zoals klagers beweren, maar elk jaar juist is toegenomen.²⁴⁷

Zowel de absolute als relatieve hoogte van het tarief van een heffing kan wel een rol spelen bij de beoordeling of sprake is van proportionaliteit op het niveau van de regeling zelf als op het niveau van de individuele grondeigenaar. Daarbij geldt als grens dat een heffing niet confiscatoir mag zijn (leiden tot ontneming).²⁴⁸ Volgens A-G Niessen is een heffing confiscatoir wanneer deze van zodanige omvang is dat zij niet kan worden voldaan uit de inkomsten en de al dan niet gerealiseerde waardeestijging van het belaste vermogen van de belastingplichtige.²⁴⁹

In paragraaf 3.3.9 stellen wij voor om een regeling op te nemen die ertoe leidt dat er een prikkel blijft voor grondeigenaren bestaan om grond te verkopen zodat deze beschikbaar komt voor

²⁴⁶ Vgl. EHRM 14 mei 2013, *N.K.M/Hongarije* en EHRM 2 juli 2013, *R.Sz./Hongarije*, § 56.

²⁴⁷ EHRM 4 januari 2008, *Imbert de Tremiolles/Frankrijk*.

²⁴⁸ Vgl. EHRM 25 juni 2013, *Gáll/Hongarije*, en EHRM 2 juli 2013, *R.Sz./Hongarije*.

²⁴⁹ A-G Niessen in zijn conclusie bij HR 10 juni 2016, nr. 14/05020, ECLI:NL:HR:2016:1129, <https://deepink.rechtspraak.nl/uitspraak?id=ECLI:NL:PHR:2016:41>.

gebiedsontwikkeling. Immers, wanneer het surplus volledig zou worden wegbelast zou het voor de grondeigenaar financieel niet aantrekkelijk zijn om de grond te verkopen. Dat levert dan immers niet meer op dan voortzetting van het bestaande gebruik. Door niet de volledige planbaten in de heffing te betrekken, blijft verkoop van grond voor woningbouw financieel aantrekkelijk. Ook vanuit het perspectief van een mogelijke inbreuk op art. 1 EP EVRM is het derhalve geboden om de planbaten niet te belasten tegen een tarief van 100%. Het niet volledig belasten van de planbaten verlaagt het risico dat in een procedure een rechter tot het oordeel komt dat de heffing niet proportioneel is of leidt tot een individuele buitensporige last. Het kan in die zin worden gezien als essentieel onderdeel van de regeling van de planbatenheffing die het risico aanzienlijk verkleint dat sprake is van schending van het evenredigheidsbeginsel op zowel het niveau van de regeling als op het niveau van de individuele grondeigenaar (buitensporige last).

Ten slotte is nog van belang in dit verband dat de planbatenheffing pas wordt geïnd als er ook revenuen (op korte termijn) te verwachten zijn, zodat partijen niet in liquiditeitsproblemen raken. Wij stellen daarbij voor om aan te sluiten bij de regeling die daarvoor geldt bij het publiekrechtelijke kostenverhaal, zoals uitgewerkt in paragrafen 3.3.6 en 3.4.6.

B 1.5 Conclusie

Geconcludeerd kan worden dat er naar onze overtuiging voldoende rechtvaardiging is voor inmenging in het eigendomsrecht van grondeigenaren zowel wat betreft de twee door ons voorgestelde varianten van grondbelasting als voor de planbatenheffing. Wel zijn er per voorgestelde maatregel aandachtspunten, zoals hiervoor beschreven.

Bijlage 2. Auteurs

Maarten Allers is hoogleraar Economie van decentrale overheden aan de Rijksuniversiteit Groningen en directeur van het Centrum voor onderzoek van de lagere overheden (COELO). Zie <https://www.rug.nl/staff/m.a.allers/>

Arjen Schep is bijzonder hoogleraar Heffingen van Lokale Overheden aan Erasmus School of Law (Erasmus Universiteit Rotterdam) en wetenschappelijk directeur van het Erasmus studiecentrum voor belastingen van lokale overheden (ESBL). Zie <https://www.eur.nl/people/arjen-schep>

Corine Hoeben is senioronderzoeker aan de Rijksuniversiteit Groningen en het Centrum voor onderzoek van de lagere overheden (COELO). Zie <https://www.rug.nl/staff/c.hoeben>

Robert Kastelein is wetenschappelijk onderzoeker en promovendus bij het Erasmus studiecentrum voor belastingen van lokale overheden (ESBL). Zie <https://pure.eur.nl/en/persons/robert-kastelein>

Anneke Monsma is zelfstandig specialist WOZ en lokale belastingen, gastonderzoeker bij de Erasmus School of Law en raadsheer-plaatsvervanger bij Gerechtshof Den Haag. Zie <https://pure.eur.nl/en/persons/anneke-monsma>

Bijlage 3. Samenstelling begeleidingscommissie en klankbordgroep

Begeleidingscommissie

- Levi Kuiper, Directie AFP (Analyse), Ministerie van Financiën
- Ward Rougoor, Directie AFEP, Ministerie van Financiën
- Nathalie van Seumeren, Directie AFP (SPA), Ministerie van Financiën
- Yentl Stuttenheim, Directie AFEP, Ministerie van Financiën

Klankbordgroep

- Marianne van der Berg, Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties
- Michiel Boesveld, Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties
- Arjan Bregman, Hoogleraar bouwrecht Rijksuniversiteit Groningen en Instituut voor Bouwrecht
- Laura Clifford Kocq Van Breugel, Ministerie van Financiën
- Sandra Dietze, Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties
- Casper Gelderblom, wethouder Heerlen
- Henri de Groot, hoogleraar Regionaal Economische Dynamiek aan de Vrije Universiteit te Amsterdam en kroonlid SER
- Corné van Hout, Belastingdienst
- Rik van Niejenhuis, wethouder Groningen
- Leo Nooteboom, Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties
- Jacco Slomp, VNG
- Kamiel Vreugdenhil, Ministerie LNV

Bijlage 4. Deelnemers expertsessies en interviews

Expertpanel Grond en gebiedsontwikkeling

- Helen Amerika – Commercial manager urban development & real estate Arcadis
- Rik Bauer – Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties en Rijksvastgoedbedrijf
- Michiel Boesveld – Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties
- Edwin Buitelaar – Hoogleraar Geowetenschappen UU en Planbureau voor de Leefomgeving
- Emile Cammeraat – Centraal Planbureau
- Tom Daamen – Associate professor in Urban Development Management TU Delft en directeur Stichting Kennis Gebiedsontwikkeling
- Patrick Esveld – Partner/directeur Akro Consult
- Saskia Ferf Jentink – Ministerie van Defensie (tot februari 2024 werkzaam bij Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties)
- Esther Geuting – Stec Groep
- Fred Hobma – Associate professor Planning and Development Law TU Delft
- Annius Hoornstra – Stadsontwikkelaar, gebiedsontwikkelaar ThePositiveLab
- Corné van Hout – Belastingdienst
- Peter Huijbregts – Senior Gebiedseconoom AM Gebiedsontwikkeling
- Willem Korthals Altes – Hoogleraar Grondbeleid TU Delft
- Erwin van der Krabben – Hoogleraar gebiedsontwikkeling Radboud Universiteit Nijmegen
- Adrian Los – Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties en tot en met maart 2024 voorzitter Vereniging van Grondbedrijven
- Rick Meijer – Consultant Stadskwadraat
- Peter Overwater – Overwater Advies BV
- Theo Stauttener – Partner Stadskwadraat
- Jurje Thiel – Centraal Planbureau
- Henrik Zaunbrecher – Centraal Planbureau
- Friso de Zeeuw – Friso Advies
- Simon van Zoest – Promovendus gebiedsontwikkeling TU Delft
- Matthieu Zuidema – Adviseur Team Research Kadaster

Geïnterviewde personen

- Evert Jan van Baardewijk – Senioradviseur gebiedsontwikkeling Metafoor Ruimtelijke Ontwikkeling B.V.
- Joop van den Brand – Van den Brand advies
- Arjan Bregman – Hoogleraar Bouwrecht RUG/ Instituut voor Bouwrecht
- Jan Brijde – Senior taxateur gemeente Amsterdam
- Richard Gordinou de Gouberville – Senior taxateur gemeente Amsterdam
- Marije Gerverdink – Gebiedseconoom AM Gebiedsontwikkeling / projectdirecteur Hof en Haag

- Fred Hobma – Associate professor Planning and Development Law TU Delft
- Willem Korthals Altes – Hoogleraar Grondbeleid TU Delft
- Coen Kuijpers – Senior Gebiedseconoom BPD Bouwfonds Gebiedsontwikkeling
- Bas van Laar – VNG
- Jacco Slomp – VNG
- Joep Thomassen – Partner Fakton Consultancy & Valuation
- Ruud Kathmann – Waarderingskamer
- Peter van Oeveren – regio-directeur BPD Noord-West, BPD Bouwfonds Gebiedsontwikkeling
- Michel van Putten – Adviseur gebiedsexploitatie gemeente Rotterdam
- Léon van der Wal – Associate partner Fakton Academy
- Jan Mike Wester – Manager Grondbedrijf gemeente Groningen

Niet eerder genoemde personen die feedback hebben gegeven op delen van de tekst

- Jeroen van Bekhoven – Ministerie van Buitenlandse Zaken
- Constantijn Hageman – Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties
- Babette Koopman – Ministerie van Buitenlandse Zaken